



Арбитражный суд Челябинской области
454000, г. Челябинск, ул. Воровского, 2
Именем Российской Федерации
РЕШЕНИЕ

г. Челябинск
16 февраля 2024 года

Дело № А76-20897/2023

Резолютивная часть решения объявлена 13 февраля 2024 года.
Полный текст решения изготовлен 16 февраля 2024 года.

Судья Арбитражного суда Челябинской области Архипова А.В., при ведении протокола секретарем судебного заседания Марининой К.М., рассмотрев в открытом судебном заседании дело по заявлению индивидуального предпринимателя Садыкова Фарита Мавлеевича, г. Челябинск, ОГРНИП 304745334900057 к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 28 по Челябинской области о признании недействительными решений от 03.04.2023 № 982, от 03.04.2023 № 1000 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения,

при участии в судебном заседании представителей:

от заявителя: Антонов С.Ю. (доверенность б/н от 22.12.2022, паспорт),

от ответчика: Либик Е.В. (доверенность №04-29/026958 от 07.11.2023, служебное удостоверение), Райнгольд В.А. (доверенность №04-29/026755 от 02.11.2023, служебное удостоверение),

УСТАНОВИЛ:

индивидуальный предприниматель Садыков Фарит Мавлеевич, г. Челябинск, ОГРНИП 304745334900057 (далее – заявитель, предприниматель, налогоплательщик, ИП Садыков Ф.М.) 05.07.2023 обратился в Арбитражный суд Челябинской области с заявлением к Инспекции федеральной налоговой службы по Центральному району г. Челябинска (переименована в Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы № 28 по Челябинской области, далее – ответчик, налоговый орган, инспекция, МИФНС России № 28 по Челябинской области) о признании недействительным решения от 03.04.2023 № 982 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Также налогоплательщик обратился в Арбитражный суд Челябинской области с заявлением к Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району г. Челябинска (о признании недействительным решения № 1000 от 03.04.2023 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения).

Определением Арбитражного суда Челябинской области от 08.09.2023 объединены в одно производство для совместного рассмотрения дела № А76-20898/2023 и №А76-20897/2023, объединенному делу присвоен номер А76-20897/2023.

В обоснование доводов заявления общество указывает на несогласие с выводами проверяющих об искажении налогоплательщиком сведений о фактах хозяйственной деятельности в части формальной замены трудовых договоров с физическими лицами (самозанятыми) на договоры гражданско-правового характера, что привело к неуплате страховых взносов и налог на доходы физических лиц (далее – НДФЛ) в отношении указанных лиц в 2021 года. По мнению общества, инспекцией не приведено доказательств того, что в проверяемый период между налогоплательщиком и самозанятыми гражданами сложились трудовые отношения.

В отзыве налоговый орган ссылается, на то, что отношения спорных физических лиц с налогоплательщиком имели признаки трудовых отношений, единственной целью заявителя при заключении гражданско-правовых договоров являлось уклонение от уплаты страховых взносов и НДФЛ. О данном факте свидетельствует то, что большинство самозанятых до спорного периода работали по трудовым договорам во взаимозависимой заявителю организации и были уволены, затем зарегистрировались в качестве плательщиков налога на доходы непосредственно перед заключением договоров с предпринимателем, при переходе трудовые функции работников не изменились, после окончания отношений с предпринимателем прекратили регистрацию в качестве плательщиков налога, что опровергает доводы заявителя о том, что инициатива исходила от физических лиц. Разумной деловой цели перевода сотрудников из взаимозависимой организации заявителем не приведено.

В судебном заседании представители сторон поддержали доводы заявления и отзыва на него.

Заслушав пояснения представителей сторон и исследовав материалы дела, арбитражный суд в ходе судебного разбирательства установил следующие обстоятельства.

Как следует из материалов дела, инспекцией проведены камеральные налоговые проверки расчета по страховым взносам за 12 месяцев 2021 года, расчета по НДФЛ за 12 месяцев 2021 года, представленных ИП Садыков Ф.М., по результатам которых вынесены:

- решение от 03.04.2023 № 982 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в резолютивной части которого ИП Садыкову Ф.М. начислены: страховые взносы за 12 месяцев 2021 года в сумме 3 626 430,56 руб., штраф по п.3 ст.122 НК РФ в сумме 181 321,52 руб. за неуплату страховых взносов в результате занижения базы, совершенную умышленно,

- решение от 03.04.2023 № 1000 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в резолютивной части которого ИП Садыкову Ф.М. начислены: НДФЛ (налоговый агент) за 12 месяцев 2021 года в сумме 2 603 428 руб., штраф по п.1 ст. 123 НК РФ в сумме 65 085,70 рублей за неправомерное неудержание и неперечисление налоговым агентом в установленный срок сумм НДФЛ за 2021 год.

Решениями Управления Федеральной налоговой службы по Челябинской от 15.06.2023 №16-07/002172, №16-07/002176, вынесенным по результатам рассмотрения апелляционных жалоб налогоплательщика, решения инспекции утверждены.

Не согласившись с вынесенными решениями инспекции, налогоплательщик обратился в арбитражный суд с рассматриваемым заявлением.

Согласно части 1 статьи 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации 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.

По смыслу части 1 статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации заявитель должен доказать факт нарушения обжалуемыми актами, решениями, действиями (бездействием) своих прав и законных интересов.

Исходя из части 2 статьи 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, арбитражный суд, установив, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действия (бездействие) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту 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.

Таким образом, для признания арбитражным судом ненормативного правового акта недействительным, решений и действий (бездействия) незаконными, необходимо наличие одновременно двух юридически значимых обстоятельств: несоответствие их закону или иным нормативным правовым актам и нарушение прав и законных интересов заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

При этом обязанность доказывания соответствия оспариваемого ненормативного правового акта закону или иному нормативному правовому акту, законности принятия оспариваемого решения, наличия у органа или лица надлежащих полномочий на принятие оспариваемого акта, решения, а также обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого акта, решения, возлагается на орган или лицо, которые приняли акт, решение или совершили действия (бездействие) (часть 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Согласно материалам налоговой проверки основной вид деятельности предпринимателя производство безалкогольных напитков; производство упакованных питьевых вод, включая минеральные воды, а именно осуществляет торговлю через розничные магазины и доставку воды по интернет-заказам под брендом «ЛЮКС ВОДА». Предпринимателем в 2021 году применялась общая система налогообложения.

ИП Садыковым Ф.М. представлены справки о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ за 2021 год 92 человека.

Кроме того, по результатам проведенных контрольных мероприятий установлено, что ИП Садыкову Ф.М., оказаны услуги 78-ми физическими лицами, на основании заключенных с ними договоров возмездного оказания услуг (работах) за период с 01.01.2021 по 31.12.2021 на общую сумму чеков 20 033 302 рублей (список физических лиц отражен в Приложении 1 к Акту проверки).

Инспекцией сделан вывод о невыполнении заявителем условий, предусмотренных подп. 1 п. 2 ст. 54.1 НК РФ и занижении ИП Садыковым М.Ф. базы для исчисления страховых взносов и НДФЛ с выплат, начисленных физическим лицам, являющимся налогоплательщиками налога на профессиональный доход (далее – НПД), привлеченным на основании договоров гражданско-правового характера, имеющих признаки трудовых.

При проведении инспекцией анализа сроков и условий заключения договоров о предоставлении услуг самозанятыми, а также получении доходов от предпринимательской деятельности установлены следующие обстоятельства.

1. Большая часть физических лиц, с которыми предпринимателем заключены гражданско-правовые договоры, ранее получала доходы от трудовой деятельности в ООО «ЛЮКС ВОДА ИНВЕСТ» ИНН 4501132622. Так, установлено, что 46 физических лиц, были трудоустроены в ООО «ЛЮКС ВОДА ИНВЕСТ» в период до 2020 – 2021 гг. по трудовым договорам после чего, прекратив трудовые отношения с ООО «ЛЮКС ВОДА ИНВЕСТ» были зарегистрированы в качестве самозанятых, и заключили гражданско-правовые договоры оказания услуг с ИП Садыковым Ф.М.

Так, например, Кузьмина Евгения Александровна состояла в трудовых отношениях с ООО «ЛЮКС ВОДА ИНВЕСТ» в период с 2019 по 2020 гг. после прекращения трудовых отношений 29.12.2020 зарегистрирована в качестве налогоплательщика налога на профессиональный доход, и в период с 31.01.2021 по 17.11.2021 формирует чеки в адрес ИП Садыкова Ф.М.

При этом ООО «ЛЮКС ВОДА ИНВЕСТ» и ИП Садыков Ф.М. являются взаимозависимыми лицами.

О их взаимозависимости свидетельствуют следующие установленные налоговым органом обстоятельства.

Имущество, в частности транспортные средства, предоставленные ИП Садыковым Ф.М. во временное пользование самозанятым, зарегистрировано на ООО «ЛЮКС ВОДА ИНВЕСТ». Например: грузовой автомобиль ГАЗ гос. рег. № М946ХК174 VIN X895792D0H0EV8015, передан ИП Садыковым Ф.М. по акту приема-сдачи автомобиля к договору от 01.01.2021, заключенного с Буториным И.Ю., в то время как с 13.01.2021 данное транспортное средство принадлежит ООО «ЛЮКС ВОДА ИНВЕСТ», грузовой автомобиль ГАЗ гос. рег. № Р019ХК174 VIN X895792D0H0EV8017, передан ИП Садыковым Ф.М. по акту приема-сдачи автомобиля к договору от 01.01.2021, заключенного с Зулькарнаевым И.Ш., в то время с 15.01.2021 данное транспортное средство принадлежит ООО «ЛЮКС ВОДА ИНВЕСТ».

По сведения контрольно-кассовой техники предпринимателя, инспекцией установлено, что Плотникова Елена Геннадьевна указана в сведениях старшим кассиром. Однако сведения о доходах по форме 2-НДФЛ за 2020 год на Плотникову Елену Геннадьевну ИНН 451401103826 ИП Садыковым Ф.М. не представлены. Также установлено, что в 2019 году от Плотниковой Елены Геннадьевны приходится выручка на расчетный счет Садыкова Ф.М., соответственно, Плотникова Елена Геннадьевна работала кассиром, но в штате индивидуального предпринимателя не состояла. При этом согласно данным информационных ресурсов налоговых органов, Плотникова Елена Геннадьевна официальный доход за 2019-2020 года в ООО «ЛЮКС ВОДА ИНВЕСТ».

Сайт в сети «Интернет» <https://l-w.ru> носит название «ЛЮКС ВОДА», за продление и обслуживания данного сайта оплата проходила с расчетного счета Садыкова Ф.М. Отдельного сайта в сети «Интернет» именно ИП Садыков Ф.М. не имеет.

На сайте не указано юридическое лицо, которое осуществляет реализацию питьевой воды и сопутствующих товаров. При оформлении заказа сайт подбирает поставщика самостоятельно. Выбор лица, которое будет осуществлять реализацию товара в адрес покупателя, зависит от местоположения покупателя и юридической принадлежности, а именно физическое или юридическое лицо приобретает товар.

На сайте «ЛЮКС ВОДА» источником производства воды указана водозаборная скважина, расположенная на земельных участках по адресу: 456518, Челябинская обл., р-н Сосновский, п. Южно-Челябинский Прииск, ул. Солнечная, 1А, являющихся собственностью налогоплательщика ООО «Компания «Уральский родник» ИНН 7438014320. Садыков Ф.М. является учредителем в ООО «Компания «Уральский родник» ИНН 7438014320 - 100.00%

ООО «ЛЮКС ВОДА ИНВЕСТ» имеет тот же сайт в сети Интернет www.l-w.ru. Согласно анализу финансово-хозяйственной деятельности ООО «ЛЮКС ВОДА ИНВЕСТ» за 2021 год установлено, что организация закупает воду у ООО «Компания «Уральский родник» ИНН 7438014320, и производит ее реализацию под брендом «ЛЮКС ВОДА».

ООО «Компания «Уральский родник» является собственником товарного знака «ЛЮКС ВОДА». Указанный товарный знак используется на автомобилях и на всех торговых точках оптовой и розничной сети как предпринимателя, так и ООО «ЛЮКС ВОДА ИНВЕСТ». При этом согласно анализа расчетных счетов ООО «Компания «Уральский родник» поступление денежных средств за пользование товарным знаком «Люкс вода» от контрагентов не осуществляется.

В силу положений 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.

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).

В данном случае суд признает обоснованным вывод инспекции о взаимозависимости ИП Садыкова Ф.М. и ООО «ЛЮКС ВОДА ИНВЕСТ» в силу того, что данные лица осуществляют один вид деятельности, имеют общий сайт, используют активы, принадлежащие друг другу без оформления договоров, используют общие трудовые ресурсы без официального трудоустройства.

2. Договоры о предоставлении услуг самозанятыми заключались ранее или в день постановки на учет физических лиц в качестве самозанятых, в том числе непосредственно после увольнения их из ООО «ЛЮКС ВОДА ИНВЕСТ».

Физические лица, зарегистрированные в качестве самозанятых, после прекращения взаимоотношений с ИП Садыковым Ф.М. были сняты с учета в качестве налогоплательщиков налога на профессиональный доход.

Данные факты свидетельствуют о том, что лица регистрировались самозанятыми исключительно для заключения договоров с предпринимателем, ранее вступления во взаимоотношения с предпринимателем, а также после окончания данных взаимоотношений намерения осуществлять самостоятельную предпринимательскую деятельность не имели, что опровергает показания отдельных лиц о том, что ими было принято решение стать самозанятыми самостоятельно по объективным причинам с целью увеличения дохода.

3. У физических лиц, зарегистрированных в качестве самозанятых, отсутствуют иные источники доходов, что свидетельствует о полной занятости работников у предпринимателя, отсутствии у них возможности осуществлять одновременно иную самостоятельную предпринимательскую деятельность.

4. В ряде договоров указаны логины и пароли к личному приложению самозанятых «Мой налог». Таким образом, физическими лицами представлены сведения и доступ к личным ресурсам ИП Садыкову Ф.М.

5. Род деятельности, а также функциональная подчиненность определенным руководящим лицам при официальном трудоустройстве в ООО «ЛЮКС ВОДА ИНВЕСТ» и при оказании услуг ИП Садыкову Ф. М. в качестве самозанятого у физических лиц не изменились, что свидетельствует о формальности изменения характера правоотношений с трудовых на гражданские.

6. Содержание гражданско-правовых договоров и их приложений, позволяет сделать вывод, что их условия характерны в большей степени для трудовых отношений, чем для гражданско-правовых.

Так предметом договоров со спорными самозанятыми лицами являлись:

- оказание услуг по выкладке товаров на полках и сопровождению процесса размещения товаров на полках, в отношении торговых точек, перечисленных в приложении к договору,

- оказание услуг по доставке товаров по заявкам Заказчика с использованием автомобиля, предоставленного Заказчиком,

- оказание услуг: поиск и сопровождение клиентской базы торговой марки «Люкс вода» (далее Торговой марки); консультации по размещению продукции Торговой марки в торговых точках на закрепленной территории; делопроизводство, связанное с заключением

договоров на приобретение Торговой марки, по организации и сопровождению бизнес-процессов.

- выполнение работ по ремонту и техническому обслуживанию пунктов обмена питьевой воды,
- оказание услуг по осуществлению сервисно-эксплуатационного обслуживания пунктов обмена питьевой воды,
- оказанию диспетчерских и финансовых услуг,
- ремонт и сервисное обслуживание аппаратов для нагрева и охлаждения воды и механических помп,
- оказание услуг кадрового делопроизводства,
- выполнение мероприятий по эксплуатационному обслуживанию торговых автоматов вендингового типа (далее автомат) и своевременному наполнению автоматов товаром.

Таким образом, предмет договора не содержит конкретного объема работ (значение для сторон имел сам процесс труда, а не достигнутый в результате выполнения работ результат), и, в сущности, содержали указание на выполняемую самозанятым (работником) определенную трудовую функцию. Исходя из анализа договоров и актов оказанных услуг, можно сделать вывод о том, что самозанятыми выполнялись идентичные, тождественные виды работ (конкретная трудовая функция по профессии, специальности). В некоторых договорах имеются условия об обязательности наличия соответствующего профессионального образования у Исполнителя.

Ежедневное проведение закреплённых за физическим лицом должностных обязанностей свидетельствует о трудовых отношениях между физическими лицами и ИП Садыковым Ф.М.

Отчетным периодом по договорам является календарный месяц. Предусмотрена периодическая выплата вознаграждения по итогам каждого месяца.

Срок действия договоров один год, что указывает на длительный характер отношений.

ИП Садыковым Ф.М. обеспечиваются физическим лицам - самозанятым условия труда, предоставляется оборудование, транспортные средства.

В отношении оказания услуг по доставке товаров по заявкам Заказчика с использованием автомобиля, предоставленного Заказчиком, в договорах указано, что количество выходов Исполнителя на линию в течение отчетного периода осуществляется в соответствии с графиком. График составляется ежемесячно и размещается за 7 дней до начала отчетного месяца, что свидетельствует о подчинении самозанятых графику работы, определяемому работодателем, а не самозанятыми самостоятельно.

К договорам приложены приложения, в которых подробно указаны регламенты работы, установленные локальными актами ИП Садыкова Ф.М., в том числе, действующие для сотрудников, например: «Работа сотрудников компании «Люкс вода» при отказе клиента от приема продукции» от 20.10.2013, регламент «по соблюдению Дресс-кода» от 13.05.2020, приказ «По соблюдению порядка на складах в фирменных магазинах «Люкс вода» от 28.05.2020 и прочие.

Ссылки в гражданско-правовых договорах на данные приложения подтверждают факт подчиненности самозанятых внутреннему регламенту, установленному ИП Садыковым Ф.М., что является признаком трудовых отношений между ИП Садыковым Ф.М. и физическими лицами, имеющими статус самозанятых.

Инспекцией также выявлены факты, что, например к договору от 01.01.2021, заключённому между ИП Садыковым Ф.М. и Зулькарнаевым И.Ш. приложено дополнительное соглашение, свидетельствующее о гарантии предоставления дней отдыха в количестве двух периодов по четырнадцать дней в течение календарного года. Оплата производится в размере среднемесячного вознаграждения, установленного договором, за

последние 6 месяцев. А также гарантирует оплату одного больничного листа в течение календарного года, при предоставлении медицинских документов, подтверждающих выявление диагноза. Оплата производится в размере 60% от среднемесячного размера вознаграждения, установленного договором, за последние 6 месяцев.

В ходе допроса Аксенова Ивана Викторовича (протокол допроса № 102 от 23.12.2021) установлено, что регистрация в качестве самозанятого происходила непосредственно для работы с ИП Садыковым Ф.М. Кроме того, Аксеновым Ф.М. даны показания, что первые 3 месяца, до заключения договора проходил испытательный срок, денежные средства на испытательном сроке выплачивались наличным способом, через кассу ИП Садыкова Ф.М.. Также даны показания о том, что Аксеновым Ф.М. были получены денежные средства для приобретения форменной одежды «Люкс Вода». С ИП Садыковым Ф.М., было оговорено предоставление отпуска, с выплатой компенсации.

Данные условия (испытательный срок) и гарантии (оплата больничных, отпусков) характерны для трудового договора, а не гражданско-правового.

Оценив указанные доводы инспекции, суд приходит к выводу о доказанности налоговым органом факта получения предпринимателем необоснованной налоговой выгоды.

Так в соответствии с пунктом 1 статьи 54.1 НК РФ не допускается уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете, либо налоговой отчетности налогоплательщика.

Согласно пункту 2 статьи 54.1 НК РФ при отсутствии обстоятельств, предусмотренных п. 1 указанной статьи, по имевшим место сделкам (операциям) налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу и (или) сумму подлежащего уплате налога в соответствии с правилами соответствующей главы части второй НК РФ при соблюдении одновременно следующих двух условий: 1) основной целью совершения сделки (операции) не являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога; 2) обязательство по сделке (операции) исполнено лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, и (или) лицом, которому обязательство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону.

Таким образом, в случае, если в ходе проверки будет установлено поименованное в п.1 ст.54.1 НК РФ искажение налогоплательщиком сведений о фактах хозяйственной жизни либо установлено несоблюдение одного из поименованных в п.2 ст.54.1 НК РФ условий, налогоплательщику в праве на уменьшение налоговой базы (суммы налога, подлежащего уплате в бюджет) будет отказано.

В соответствии с пунктом 1 статьи 419 Налогового кодекса Российской Федерации плательщиками страховых взносов признаются лица, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, являющиеся страхователями в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования.

Пунктом 1 статьи 420 Налогового кодекса Российской Федерации определено, что объектом обложения страховыми взносами для плательщиков страховых взносов - организаций признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые ими в пользу физических лиц, в частности, в рамках трудовых отношений и гражданско-правовых договоров, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг.

В соответствии со статьей 207 НК РФ налогоплательщиками налога на доходы физических лиц признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ, а также физические лица, получающие доходы от источников в РФ, не являющиеся налоговыми резидентами РФ.

Статьей 210 НК РФ установлено, что при определении налоговой базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в

натуральной формах, или право на распоряжение, которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со ст. 212 НК РФ.

В соответствии с пп. 2 п. 1 ст. 223 НК РФ дата фактического получения дохода определяется как день выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц - при получении доходов в денежной форме.

В соответствии с пп. пп. 1, 6 ст. 226 НК РФ российские организации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога, исчисленную в соответствии со ст. 225 НК РФ не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода.

Соответственно, в отношении доходов физических лиц от трудовой деятельности работодатель должен начислять и уплачивать страховые взносы и НДФЛ.

В то же время согласно части 7 статьи 2 Федерального закона от 27.11.2018 № 422 «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» (далее по тексту - Закон № 422-ФЗ, НПД) профессиональный доход - доход физических лиц от деятельности, при ведении которой они не имеют работодателя и не привлекают наемных работников по трудовым договорам, а также доход от использования имущества.

Частью 1 статьи 4 Закона № 422-ФЗ установлено, что налогоплательщиками налога на профессиональный доход признаются физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, перешедшие на специальный налоговый режим в порядке, установленном настоящим Федеральным законом.

Не признаются объектом налогообложения НПД, в частности, доходы от оказания (выполнения) физическими лицами услуг (работ) по гражданско-правовым договорам при условии, что заказчиками выступают работодатели указанных физических лиц или лица, бывшие их работодателями менее двух лет назад (пункт 8 части 2 статьи 6 Закона N 422-ФЗ).

В соответствии с пунктом 2 статьи 6 Федерального закона от 27.11.2018 № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» (далее – Федеральный закон № 422-ФЗ) не являются объектом налогообложения налога на профессиональный доход, в частности, доходы, получаемые в рамках трудовых отношений.

Из анализа определений Конституционного Суда РФ от 08.04.2004 N 169-О и от 04.11.2004 № 324-О следует, что о недобросовестности налогоплательщиков может свидетельствовать ситуация, когда с помощью инструментов, используемых в гражданско-правовых отношениях, создаются схемы незаконного обогащения за счет бюджетных средств, что может привести к нарушению публичных интересов в сфере налогообложения и нарушению конституционных прав и свобод других налогоплательщиков.

Оценка же добросовестности налогоплательщика предполагает оценку заключенных им сделок, их действительности, особенно в тех случаях, когда они не имеют разумной деловой цели.

Заключенные сделки должны не только формально соответствовать законодательству, но и не вступать в противоречие с общим запретом недобросовестного осуществления прав налогоплательщиком.

Соответственно, ссылки предпринимателя на отсутствие нарушений законодательства, регулирующего налогообложение НПД, с учетом вышеуказанных обстоятельств дела не свидетельствует об обоснованности полученной налоговой выгоды и наличии разумной экономической цели осуществленных операций.

При этом заявителем не были приведены разумные экономические причины избранной схемы хозяйствования, которые бы свидетельствовали о деловой цели совершенных операций, в связи с чем суд приходит к выводу, что единственной целью

заявителя являлось получение необоснованной налоговой выгоды за счет экономии на страховых взносах и НДФЛ.

При этом налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели. Поэтому если судом установлено, что главной целью, преследуемой налогоплательщиком, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды в отсутствие намерения осуществлять реальную экономическую деятельность, в признании обоснованности ее получения может быть отказано.

В данном случае суд приходит к выводу, что подтвержден факт получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в результате применения инструментов, используемых в гражданско-правовых отношениях, формально соответствующих законодательству.

Признание судом налоговой выгоды необоснованной влечет отказ в удовлетворении требований налогоплательщиков, связанных с ее получением.

При таких обстоятельствах суд полагает, что налоговым органом обоснованно сделан вывод, что между плательщиком и самозанятыми фактически сложились трудовые отношения, предпринимателем предприняты умышленные действия, направленные на уклонение от уплаты НДФЛ и страховых взносов, что влечет за собой возникновение у ИП Садыкова Ф.М. обязанности по уплате страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, а также НДФЛ за 2021 год.

В силу пункта 9 статьи 226 НК РФ уплата налога за счет средств налоговых агентов допускается в случае доначисления (взыскания) налога по итогам налоговой проверки в соответствии с настоящим Кодексом при неправомерном неудержании (неполном удержании) налога налоговым агентом.

Между тем суд полагает, что при расчете НДФЛ налоговым органом не учтена уплата самозанятыми лицами налога на профессиональный доход, который имеет сходную природу (налоговую базу) с НДФЛ, поскольку уплачивается с доходов, полученных физическими лицами. При этом суд полагает не имеющим значение источник поступления налога в бюджет: через налогового агента или непосредственно от лиц, получивших указанный доход от налогового агента.

В пункте 7 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» предусмотрена возможность определения объема прав и обязанностей налогоплательщика, исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции, в случае, если будет установлено, что налогоплательщик для целей налогообложения учел операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом.

При этом, поскольку правонарушение выявлено и налоговая реконструкция осуществляется уже после подачи обществом расчетов по результатам налоговой проверки, суд обязан установить действительную обязанность налогоплательщика по уплате налогов.

По предложению суда налоговым органом представлены сведения о фактически уплаченных самозанятыми лицами НПД по спорным операциям в сумме 794 399,54 рублей, который подлежит учету в счет возлагаемой на налогового агента обязанности по перечислению в бюджет НДФЛ.

В связи с чем суд полагает необходимым признать недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 28 по Челябинской области от 03.04.2023 № 1000 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на доходы физических лиц в сумме 794 399,54 рублей, штрафа по пункту 1 статьи 123 НК РФ в сумме 19 859,99 рублей.

В соответствии с пунктом 1 статьи 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации судебные расходы, понесенные лицами, участвующими в деле, в пользу которых принят судебный акт, взыскиваются арбитражным судом со стороны.

Соответственно, в связи с частичным удовлетворением требований заявителя о признании недействительным решения инспекции, судебные расходы по уплате им государственной пошлины в сумме 3000 рублей подлежат возмещению за счет ответчика.

Руководствуясь статьями 110, 167-168, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, арбитражный суд

Р Е Ш И Л :

заявление индивидуального предпринимателя Садыкова Фарита Мавлеевича удовлетворить частично.

Признать недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 28 по Челябинской области от 03.04.2023 № 1000 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на доходы физических лиц в сумме 794 399,54 рублей, штрафа по пункту 1 статьи 123 НК РФ в сумме 19 859,99 рублей.

В остальной части в удовлетворении требований отказать.

Взыскать с Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 28 по Челябинской области в пользу индивидуального предпринимателя Садыкова Фарита Мавлеевича, г. Челябинск, ОГРНИП 304745334900057 судебные расходы по уплате государственной пошлины в сумме 300 рублей.

Возвратить индивидуальному предпринимателю Садыкову Фариту Мавлеевичу, г. Челябинск, ОГРНИП 304745334900057 из Федерального бюджета излишне уплаченную по платежному поручению от 21.06.2023 № 1479 государственную пошлину в сумме 2700 рублей, а также излишне уплаченную по платежному поручению от 21.06.2023 № 1480 государственную пошлину в сумме 2700 рублей.

Решение может быть обжаловано в порядке апелляционного производства в Восемнадцатый арбитражный апелляционный суд в течение месяца со дня его принятия (изготовления в полном объеме), а также в порядке кассационного производства в Арбитражный суд Уральского округа в течение двух месяцев со дня его вступления в законную силу путем подачи жалобы через Арбитражный суд Челябинской области.

Информацию о времени, месте и результатах рассмотрения апелляционной или кассационной жалобы можно получить соответственно на Интернет-сайтах Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда <http://18aas.arbitr.ru> или Арбитражного суда Уральского округа www.fasuo.arbitr.ru.

Судья

А.В. Архипова