АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЦЕНТРАЛЬНОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 24 января 2025 г. по делу N А54-1195/2023

Резолютивная часть постановления объявлена 22 января 2025 года

Постановление изготовлено в полном объеме 24 января 2025 года

Арбитражный суд Центрального округа в составе:

председательствующего Смотровой Н.Н.,

судей Бессоновой Е.В., Радвановской Ю.А.,

при ведении протокола судебного заседания помощником судьи Погонышевым М.Н.,

при участии в судебном заседании:

от ООО "Рязанская управляющая компания" - представителя Барышникова В.В. по доверенности от 12.12.22;

от УФНС по Рязанской области - представителя Воейковой Н.В. по доверенности от 25.12.24 N 2.7-12/46836;

рассмотрев в открытом судебном заседании с использованием систем видеоконференц-связи при содействии Арбитражного суда Рязанской области кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью "Рязанская управляющая компания" на [решение](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34D7DA5611BEA23C17E0D11646F3012220E437BF736D311DC4C2DFD6AD60390968327F64DA35MClDI) Арбитражного суда Рязанской области от 09.07.2024 и [постановление](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34C4C8450CB5FE311EB6DA1E4EFC062077B335EE266334159498CFD2E43532176E2F6165C435C8CEM2l7I) Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.10.2024 по делу N А54-1195/2023,

установил:

общество с ограниченной ответственностью "Рязанская управляющая компания" (далее - ООО "Рязанская управляющая компания", общество) обратилось в арбитражный суд с заявлением к межрайонной инспекции ФНС России N 2 по Рязанской области (далее - инспекция, налоговый орган) о признании недействительным решения от 10.11.2022 N 5684 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в редакции решения Управления ФНС России по Рязанской области от 27.06.2024 N 2.22-6 (с учетом уточнения заявленных требований).

Определением от 23.11.23 суд произвел процессуальную замену инспекции на Управление ФНС России по Рязанской области (далее - управлением).

Решением суда первой инстанции от 09.07.24, оставленным без изменения [постановлением](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34C4C8450CB5FE311EB6DA1E4EFC062077B335EE266334159498CFD2E43532176E2F6165C435C8CEM2l7I) Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.10.24, в удовлетворении требований общества отказано.

Не согласившись с принятыми судебными актами, общество обратилось в Арбитражный суд Центрального округа с кассационной жалобой, в которой просит их отменить в связи с нарушением и неправильным применением судами при их принятии норм материального права, неполным выяснением судами обстоятельств дела, и принять по делу новый судебный акт о об удовлетворении заявленных требований.

В отзыве на кассационную жалобу управление возражает против ее удовлетворения ввиду законности обжалуемых судебных актов.

Кассационная жалоба рассматривается Арбитражным судом Центрального округа в установленном [гл. 35](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1351CEDD61C4DF0537522B562B176656155D49E9D8AA16B6B462C646C66DC29C8CF3CC5D0C4MAlEI) АПК РФ порядке.

Представитель общества в судебном заседании настаивал на отмене обжалуемых судебных актов, поддержав приведенные в кассационной жалобе доводы.

Представитель управления истца возражал против отмены обжалуемых судебных актов, поддержав приведенные в отзыве на кассационную жалобу доводы.

Проверив в порядке [ст. 286](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1351CEDD61C4DF0537522B562B176656155D49E9A83A1683715636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) АПК РФ законность и обоснованность судебных актов, суд кассационной инстанции не нашел оснований для их отмены, исходя из следующего.

Судами установлено, что инспекцией проведена камеральная налоговая проверка расчета по страховым взносам за 2021 год, представленного 27.01.22 ООО "Рязанская управляющая компания", результаты которой оформлены актом от 17.05.22 N 2124 и дополнением к акту проверки от 03.10.22 N 261.

По итогам рассмотрения материалов проверки, возражений налогоплательщика, дополнительных мероприятий налогового контроля инспекцией принято оспариваемое решение от 10.11.22 N 5684 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в соответствии с которым общество привлечено к ответственности по [пункту 3 статьи 122](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13512EFD4174DF0537522B562B176656155D49E9A83A1633910636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) НК РФ в виде штрафа в размере 74 242,35 руб. (с учетом смягчающих обстоятельств), а также обществу предложено уплатить недоимку по страховым взносам в размере 742 423,45 руб. и пени за их неуплату в размере 108 046,20 руб.

Основанием для принятия решения послужили выводы инспекции о фактически сложившихся трудовых отношениях между обществом и 12 физическими лицами, имеющими статус плательщиков налога на профессиональный доход (самозанятых), с которыми обществом посредством индивидуальных предпринимателей Радченко А.И., Шабеко С.И., фактически заключены трудовые договоры, в связи с чем, в обязанности общества входит уплата соответствующих страховых взносов в отношении работников.

Решением управления от 18.01.23 N 2.15-12/01/00605 апелляционная жалоба общества на решение инспекции оставлена без удовлетворения.

Решением управления от 27.06.24 N 2.22-6 в решение инспекции от 10.11.22 N 5684 внесены изменения в части пени: обществу предложено уплатить пени в размере 60 592,10 руб.

Полагая, что решение инспекции, в редакции решения управления от 27.06.24 N 2.22-6, является незаконным, нарушает его права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, общество обратилось в арбитражный суд с рассмотренным заявлением.

Суды первой и апелляционной инстанций, исследовав и оценив представленные в материалы дела доказательства в порядке [ст. ст. 64](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1351CEDD61C4DF0537522B562B176656155D49E9A83A0633817636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI), [67](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1351CEDD61C4DF0537522B562B176656155D49E9A83A0643F17636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI), [68](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1351CEDD61C4DF0537522B562B176656155D49E9A83A0643F14636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI), [71](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1351CEDD61C4DF0537522B562B176656155D49E9A83A0643E1E636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) АПК РФ, пришли к выводу о наличии оснований для квалификации фактических правоотношений между обществом и фактическими исполнителями работ (услуг) в качестве трудовых, влекущих доначисление обществу соответствующих страховых взносов, начисление пени, в силу [ст. 75](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13512EFD4174DF0537522B562B176656155D49E9E8AA96534433975346BDA31D6CC21D9D2C6A9MClBI) НК РФ, в связи с несвоевременной уплатой обществом оспариваемой суммы страховых взносов и привлечение общества к ответственности в виде штрафа за неисполнение соответствующей обязанности.

Суды пришли к выводу, что действия общества, связанные с заключением посредством индивидуальных предпринимателей договоров об оказании услуг с физическими лицами, имеющими статус самозанятых, а по существу - выполняющими трудовые обязанности, направлены на получение обществом необоснованной выгоды путем уклонения от исполнения обязанностей страхователя по исчислению и уплате страховых взносов во внебюджетные фонды.

Суд кассационной инстанции, с учетом предоставленных ему [ч. 1 ст. 286](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1351CEDD61C4DF0537522B562B176656155D49E9A83A1683714636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) АПК РФ полномочий, не находит оснований для отмены судебных актов, исходя из следующего.

Согласно [ч. 1 ст. 65](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1351CEDD61C4DF0537522B562B176656155D49E9A83A0633812636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) и [ч. 5 ст. 200](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1351CEDD61C4DF0537522B562B176656155D49E9A83A1623911636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) АПК РФ орган, должностное лицо должны доказать соответствие их решения, действия (бездействия) закону; обязанность по доказыванию нарушения оспариваемым решением, действием (бездействием) прав и законных интересов возлагается на лицо, обратившееся в суд за его оспариванием.

Плательщиками страховых взносов являются лица, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам: организации; индивидуальные предприниматели; физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями ([пп. 1 п. 1 ст. 419](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13513EBD41A48F0537522B562B176656155D49E9A80A3683A1C3C602533D737CED222C4CEC4ABCCM0lCI) НК РФ).

Согласно [пп. 1 п. 1 ст. 420](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13513EBD41A48F0537522B562B176656155D49E9987A769381C3C602533D737CED222C4CEC4ABCCM0lCI) НК РФ объектом обложения страховыми взносами признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг.

Расчет страховых взносов, порядок их исчисления и уплаты осуществляется на основании [ст. ст. 421](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13513EBD41A48F0537522B562B176656155D49E9A80A4603D1C3C602533D737CED222C4CEC4ABCCM0lCI), [423](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13513EBD41A48F0537522B562B176656155D49E9A80A4663C1C3C602533D737CED222C4CEC4ABCCM0lCI), [424](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13513EBD41A48F0537522B562B176656155D49E9A80A466391C3C602533D737CED222C4CEC4ABCCM0lCI), [431](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13513EBD41A48F0537522B562B176656155D49E9987A362381C3C602533D737CED222C4CEC4ABCCM0lCI) НК РФ.

В соответствии с [п. 1 ст. 54.1](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13512EFD4174DF0537522B562B176656155D49E9F81A16434433975346BDA31D6CC21D9D2C6A9MClBI) 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.

Положения, предусмотренные названной [статьей](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13512EFD4174DF0537522B562B176656155D49E9F81A16334433975346BDA31D6CC21D9D2C6A9MClBI), применяются также в отношении сборов и страховых взносов и распространяются на плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов и налоговых агентов ([п. 4 ст. 54.1](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13512EFD4174DF0537522B562B176656155D49E9F81A16934433975346BDA31D6CC21D9D2C6A9MClBI) НК РФ).

На основании [п. 2 ч. 1 ст. 1](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13516EED0164EF0537522B562B176656155D49E9F88F4317B4265316778DA34D6CE22C5MDl5I) Федерального закона от 27.11.18 N 422-ФЗ "О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход" (далее - Закон N 422-ФЗ) начато проведение эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход" (далее - НПД).

Согласно [ч. 1 ст. 2](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13516EED0164EF0537522B562B176656155D49E998AAB346E533D3C6160C437CBD220C7D2MCl3I) Закона N 422-ФЗ применять специальный налоговый режим "Налог на профессиональный доход" вправе физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели.

Физические лица при применении специального налогового режима вправе вести виды деятельности, доходы от которых облагаются НПД, без государственной регистрации в качестве индивидуальных предпринимателей, за исключением видов деятельности, ведение которых требует обязательной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя в соответствии с федеральными законами, регулирующими ведение соответствующих видов деятельности ([ч. 6 ст. 2](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13516EED0164EF0537522B562B176656155D49E9A83A0603E1F636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) Закона N 422-ФЗ).

Согласно [ч. 7 ст. 2](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13516EED0164EF0537522B562B176656155D49E9A83A0603E1E636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) Закона N 422-ФЗ, профессиональный доход - это 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.

Согласно [абз.2 ч. 1 ст. 15](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13516EED0164EF0537522B562B176656155D49E9A83A0613B17636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) Закона N 422-ФЗ, выплаты и иные вознаграждения, полученные налогоплательщиками - физическими лицами, не являющимися индивидуальными предпринимателями, подлежащие учету при определении налоговой базы по налогу, не признаются объектом обложения страховыми взносами для плательщиков, указанных в [абз. 2](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13513EBD41A48F0537522B562B176656155D49E9A80A368391C3C602533D737CED222C4CEC4ABCCM0lCI) и [3 подп. 1 п. 1 ст. 419](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13513EBD41A48F0537522B562B176656155D49E9A80A368381C3C602533D737CED222C4CEC4ABCCM0lCI) НК РФ, в случае наличия у таких плательщиков чека, сформированного налогоплательщиком в порядке, предусмотренном [ст. 14](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13516EED0164EF0537522B562B176656155D49E9A83A0613E11636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) Закона N 422-ФЗ.

При этом 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 ([п. 8 ч. 2 ст. 6](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13516EED0164EF0537522B562B176656155D49E9A83A0603812636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) Закона N 422-ФЗ).

С учетом изложенного, физические лица не вправе применять специальный налоговый режим "Налог на профессиональный доход" в отношении доходов, получаемых от оказания услуг (выполнения работ), заказчиками которых выступают работодатели указанных физических лиц. Соответственно, в отношении доходов физических лиц от трудовой деятельности работодатель должен начислять и уплачивать страховые взносы, а также исполнять обязанности налогового агента по НДФЛ.

Из приведенных положений законодательства в их совокупности и взаимосвязи следует, что страхователь, осуществляющий работу с привлечением плательщиков НПД, не производит в отношении них исчисление и уплату страховых взносов. При этом физические лица, оказывающие услуги (выполняющие работы) для организации, вправе применять специальный налоговый режим в виде уплаты НПД, если отношения между ними не имеют признаков трудовых отношений в соответствии с Трудовым [кодексом](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13512ECD71D4AF0537522B562B176656147D4C69683A67E3F1476336164MDlFI) Российской Федерации (далее - ТК РФ).

Согласно [ст. 15](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13512ECD71D4AF0537522B562B176656155D49E9A85A46B6B462C646C66DC29C8CF3CC5D0C4MAlEI) ТК РФ трудовые отношения представляют собой отношения, основанные на соглашении между работником и работодателем о личном выполнении работником за плату трудовой функции (работы по должности в соответствии со штатным расписанием, профессии, специальности с указанием квалификации; конкретного вида поручаемой работнику работы), подчинении работника правилам внутреннего трудового распорядка при обеспечении работодателем условий труда, предусмотренных трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами, трудовым договором.

Трудовые отношения возникают между работником и работодателем на основании трудового договора, заключаемого ими в соответствии с [ТК](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13512ECD71D4AF0537522B562B176656147D4C69683A67E3F1476336164MDlFI) РФ, а также на основании фактического допущения работника к работе с ведома или по поручению работодателя или его представителя в случае, когда трудовой договор не был надлежащим образом оформлен ([ст. 16](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13512ECD71D4AF0537522B562B176656155D49E9A83A0613B16636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) ТК РФ).

В силу [ст. 56](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13512ECD71D4AF0537522B562B176656155D49E9A83A0643F14636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) ТК РФ, под трудовым договором понимается соглашение между работодателем и работником, в соответствии с которым работодатель обязуется предоставить работнику работу по обусловленной трудовой функции, обеспечить условия труда, предусмотренные трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами и данным соглашением, своевременно и в полном размере выплачивать работнику заработную плату, а работник обязуется лично выполнять определенную этим соглашением трудовую функцию, соблюдать правила внутреннего трудового распорядка, действующие у данного работодателя.

По договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги ([п. 1 ст. 779](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13511E1D31A4BF0537522B562B176656155D49E9A83A1633D1F636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) ГК РФ).

Договор возмездного оказания услуг заключается для выполнения исполнителем определенного задания заказчика, согласованного сторонами при заключении договора. Целью договора возмездного оказания услуг является не выполнение работы как таковой, а осуществление исполнителем действий или деятельности на основании индивидуально-конкретного задания к оговоренному сроку за обусловленную в договоре плату.

Исходя из разъяснений [постановления](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1331CE1D61F47F0537522B562B176656147D4C69683A67E3F1476336164MDlFI) Пленума ВС РФ от 29.05.18 N 15 "О применении судами законодательства, регулирующего труд работников, работающих у работодателей-физических лиц и у работодателей-субъектов малого предпринимательства, которые отнесены к микропредприятиям" (далее - постановление Пленума ВС РФ N 15) содержатся разъяснения, являющиеся актуальными для всех субъектов трудовых отношений.

К характерным признакам трудовых отношений в соответствии со [ст. ст. 15](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13512ECD71D4AF0537522B562B176656155D49E9A85A46B6B462C646C66DC29C8CF3CC5D0C4MAlEI) и [56](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13512ECD71D4AF0537522B562B176656155D49E9A83A0643F14636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) ТК РФ относятся: достижение сторонами соглашения о личном выполнении работником определенной, заранее обусловленной трудовой функции в интересах, под контролем и управлением работодателя; подчинение работника действующим у работодателя правилам внутреннего трудового распорядка, графику работы (сменности); обеспечение работодателем условий труда; выполнение работником трудовой функции за плату ([абз. 3 п. 17](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1331CE1D61F47F0537522B562B176656155D49E9A83A0603A10636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) постановления Пленума ВС РФ N 15).

О наличии трудовых отношений может свидетельствовать устойчивый и стабильный характер этих отношений, подчиненность и зависимость труда, выполнение работником работы только по определенной специальности, квалификации или должности, наличие дополнительных гарантий работнику, установленных законами, иными нормативными правовыми актами, регулирующими трудовые отношения ([абз. 4 п. 17](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1331CE1D61F47F0537522B562B176656155D49E9A83A0603A1F636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) постановления Пленума ВС РФ N 15).

Так, например, от договора возмездного оказания услуг трудовой договор отличается предметом договора, в соответствии с которым исполнителем (работником) выполняется не какая-то конкретная разовая работа, а определенные трудовые функции, входящие в обязанности физического лица-работника, при этом важен сам процесс исполнения им этой трудовой функции, а не оказанная услуга. Также по договору возмездного оказания услуг исполнитель сохраняет положение самостоятельного хозяйствующего субъекта, в то время как по трудовому договору работник принимает на себя обязанность выполнять работу по определенной трудовой функции (специальности, квалификации, должности), включается в состав персонала работодателя, подчиняется установленному режиму труда и работает под контролем и руководством работодателя; исполнитель по договору возмездного оказания услуг работает на свой риск, а лицо, работающее по трудовому договору, не несет риска, связанного с осуществлением своего труда ([абз.2 п. 24](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1331CE1D61F47F0537522B562B176656155D49E9A83A0603813636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) постановления Пленума ВС РФ N 15).

Как установлено судами и следует из материалов дела, 30.03.21 между ООО "Рязанская управляющая компания" и индивидуальным предпринимателем Шабеко Сергеем Ивановичем (далее - ИП Шабеко С.И.) заключен договор возмездного оказания услуг N КЛГ-1 по санитарному содержанию жилых объектов по следующим адресам: г. Рязань, Михайловское шоссе, д. 75, д. 75 корп. 1, д. 77, д. 89, д. 89 корп. 1, д. 89 корп. 2, д. 91, д. 93 корп. 1, д. 93 корп. 2; г. Рязань, Октябрьский городок, д. 49, д. 52, д. 53.

Для выполнения данных услуг ИП Шабеко С.И. привлекал физических лиц, зарегистрированных в качестве самозанятых (Ермоленко С.Н., Агапова Э.Т., Щаулин В.В., Абалмасов А.А., Кащеева Е.И., Ржанникова М.А., Царева С.И., Костикова Е.С, Голованова О.А., Родина Н.В., Буданцева Е.К., Белов А.В.), путем заключения с ними соответствующих договоров возмездного оказания услуг.

В проверяемом периоде до заключения договора с ИП Шабеко С.И. обществом заключен аналогичный договор с индивидуальным предпринимателем Радченко Анной Ивановной (далее - ИП Радченко А.И.), которой для выполнения услуг привлекались те же самые самозанятые лица.

Сведения о дополнительном виде деятельности [81.21](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13513EEDF1B47F0537522B562B176656155D49E9A83A561391E636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) "Деятельность по общей уборке зданий", осуществляемом ИП Радченко А.И., внесены в ЕГРИП 11.12.20 (непосредственно перед началом договорных отношений с обществом).

Также из материалов дела следует, что Радченко Виталий Евгеньевич, являясь сотрудником ООО "Рязанская управляющая компания" (с ноября 2020 года по январь 2022 года), по доверенности представлял интересы ИП Шабеко С.И. на заседаниях комиссий по легализации налоговой базы в инспекции и управлении. Кроме того, Радченко В.Е. являлся супругом ИП Радченко А.И.

Шабеко С.И. зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя 29.03.2021 (непосредственно перед заключением 30.03.21 договора с обществом).

91% от общей суммы полученного дохода ИП Радченко А.И. в 2021 году составил доход от ООО "Рязанская управляющая компания"; в данном периоде общество также являлось единственным источником доходов ИП Шабеко С.И.

Как обоснованно указано судами, данные факты свидетельствуют об экономической подконтрольности предпринимателей обществу.

Согласно сведениям по [форме 2-НДФЛ](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13215E1D3174EF0537522B562B176656155D49E9A83A0603D1F636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) и расчету по страховым взносам за 2020 год, представленному обществом, 9 из 12 самозанятых лиц (Ермоленко С.Н., Агапова Э.Т., Щаулин В.В., Абалмасов А.А., Царева С.И., Костикова Е.С, Голованова О.А., Родина Н.В., Белов А.В.) ранее осуществляли трудовую деятельность в ООО "Рязанская управляющая компания" в должности рабочих по комплексной уборке и содержанию домовладений (уборщик) и получали заработную плату.

В ходе допросов Кащеева Е.И., Костикова Е.С., Царева С.И. сообщили, что ранее осуществляли трудовую деятельность в ООО "Рязанская управляющая компания", должностные обязанности заключались в уборке помещений выданным работодателем оборудованием. В ходе производственного совещания в декабре 2020 года им предложено зарегистрироваться в качестве самозанятых и оказывать услуги ИП Радченко А.И. При этом физическим лицам было обещано повышение заработка, а условия и место работы оставались прежними. После того, как ИП Радченко А.И. прекратила свою предпринимательскую деятельность был произведен переход к ИП Шабеко С.И.

Таким образом, после одновременного прекращения трудовых отношений с обществом (31.12.20) и регистрации в качестве налогоплательщиков НПД, преимущественно (11 из 12 работников), в декабре 2020 года (Буданцева Е.К. зарегистрирована 30.09.21) указанные лица стали оказывать услуги по санитарному содержанию жилых объектов для ИП Радченко А.И., а затем с апреля 2021 года - для ИП Шабеко С.И., которые, в свою очередь, выступали сторонами сделок с обществом.

Вышеупомянутые индивидуальные предприниматели являлись единственными клиентами самозанятых; иным лицам аналогичных услуг самозанятые не оказывали.

При оказании услуг индивидуальным предпринимателям самозанятые использовали материалы и инвентарь, расположенные на той же территории, что и при выполнении работы по трудовым договорам с обществом, услуги выполнялись на тех же территориях.

Как указано руководителем общества, до января 2020 года в штате числились дворники и уборщики, однако по состоянию на 23.12.21 данные работы выполняет индивидуальный предприниматель Шабеко С.И.

Оказываемые физическими лицами услуги и вид деятельности ИП Радченко А.И. и ИП Шабеко С.И. соответствуют фактически осуществляемому виду деятельности общества - обслуживание и содержание общего имущества МКД.

Основываясь на совокупности приведенных обстоятельству суды первой и апелляционной инстанций пришли к основанному на материалах дела выводу о том, что указанные физические лица статус плательщиков НПД приобрели формально.

Исходя из анализа условий о предмете договоров, заключенных 01.04.21 физическими лицами с ИП Шабеко С.И., суды верно установили, что в них закреплена трудовая функция (выполнение работ определенного рода на постоянной основе, а не разового задания заказчика), отсутствует конкретный объем и стоимость работ (значение для сторон имеет сам процесс труда, а не достигнутый результат), договоры носят не разовый, а систематический характер и заключаются на длительный период оказания услуг с их регулярной оплатой, выплаты плательщикам НПД производятся ежемесячно, как правило, в одни даты, что схоже с выплатой заработной платы.

Акты выполненных работ содержат перечень выполняемых услуг, при этом не содержат информацию об объемах выполненных услуг, в графе "наименование работ/услуг" указаны однотипные услуги, не указан объект, где осуществлялись услуги по уборке помещений.

Согласно п. 4.3 договоров основанием для выплаты указанной в п. 4.1 договоров суммы является подписанный акт сдачи-приемки оказанных услуг, вместе с тем перечисления денежных средств налогоплательщикам НПД с апреля по декабрь 2021 года производились ранее даты составления акта сдачи-приемки оказанных услуг за соответствующий период, что свидетельствует о формальности составления данных актов.

Доказательств того, что физические лица самостоятельно организовывали процесс оказания услуг, обеспечивали получение их результата и условий оказания этих услуг, в том числе несли расходы, связанные с оказанием этих услуг (приобретение материалов, оплата и аренда оборудования и другие), как это характерно для сторон в гражданско-правовых отношениях, заявителем в материалы дела не представлено.

Из представленных документов, опосредующих отношения общества с самозанятыми, следует, что именно общество было заинтересовано в длительном и непрерывном процессе труда с физическими лицами. Работниками выполнялась не какая-либо конкретная разовая работа, а исполнялись определенные функции, входящие в обязанности наемного работника, при этом был важен сам процесс труда, а не оказанная услуга; отношения сторон носят длительный характер.

При этом, как верно указали суды, самозанятые, оказывающие услуги по клинингу, экономически подконтрольны обществу, так как именно данное общество является для них источником выплаты дохода.

Кроме того, с 2022 года ИП Шабеко С.И. заключил с вышеперечисленными физическими лицами трудовые договоры, что подтверждается представленными расчетами по страховым взносам.

Проанализировав выписки банка по расчетным счетам общества за 2020 год, налоговую отчетность общества за 2020 год в разрезе фонда оплаты труда, суды пришли к верному выводу об отсутствии для общества экономической целесообразности отношений с индивидуальными предпринимателями и о применении обществом схемы минимизации обязательств по уплате страховых взносов.

Заключение договоров об оказании услуг индивидуальными предпринимателями Радченко А.И. и ИП Шабеко С.И. с физическими лицами, зарегистрированными в качестве налогоплательщиков НПД, не было обусловлено разумными коммерческими соображениями. Данные договоры заключены лишь для получения налоговой экономии обществом. Указанная схема направлена на уход от уплаты страховых взносов путем необоснованной подмены трудовых отношений отношениями с плательщиками НПД.

Суды обоснованно указали, что в проверяемом периоде физические лица, которые являлись плательщиками НПД и по документам оказывали услуги по санитарному содержанию жилых объектов в адрес ИП Радченко А.И. и ИП Шабеко С.И., фактически состояли в трудовых отношениях с обществом.

Доказательств, опровергающих указанные выводы с учетом приведенных выше фактических обстоятельств дела и разъяснений законодательства применительно к различиям трудовых и гражданско-правовых отношений с учетом специфики регулирования НПД, обществом в материалы дела не представлено ([ст. ст. 9](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1351CEDD61C4DF0537522B562B176656155D49E9A83A0603B1F636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI), [65](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1351CEDD61C4DF0537522B562B176656155D49E9A83A0633813636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) АПК РФ).

Таким образом, выявленные в ходе проведения камеральной проверки обстоятельства подтверждают направленность действий общества на получение необоснованной налоговой экономии. Действительным экономическим смыслом деятельности самозанятых лиц являлось продолжение осуществления трудовой деятельности в качестве наемных работников общества.

Доводы общества о том, что самозанятые лица Буданцева Е.К., Кащеева Е.И. и Ржанникова М.А. ранее не состояли в трудовых отношениях с обществом и договора с ними заключены ИП Радченко А.И. и ИП Шабеко С.И. самостоятельно, в связи с чем обязанность налогового агента по удержанию и перечислению в бюджет НДФЛ и по уплате страховых взносов лежит именно на последних, правомерно отклонены судами.

Как правильно из того исходили суды, то обстоятельство, что часть из 12 физических лиц ранее состояли в трудовых отношениях с обществом, само по себе не является единственным и безусловным основанием доля вывода о фиктивности последующих гражданско-правовых отношений данных лиц с ИП Радченко А.И. и ИП Шабеко С.И. и прикрытии ими фактических трудовых отношений данных лиц с обществом, при использовании гражданско-правовых договоров с названными предпринимателями как прикрытия данных правоотношений.

Судами данный вывод сделан на основании оценки и анализа широкой совокупности обстоятельств, сопутствующих данных отношениям, с учетом чего то, что Буданцева Е.К., Кащеева Е.И. и Ржанникова М.А. ранее не состояли в трудовых отношениях с обществом, не является бесспорным доказательством того, что данные лица не состояли с обществом в спорный период в трудовых правоотношениях, а имели гражданско-правовые отношения с названными предпринимателями, и, соответственно, не является основанием для перерасчета обязательств общества по страховым взносам.

Как верно указали суды, договоры на возмездное оказание услуг, заключенные ИП Шабеко С.И. с самозанятыми (в том числе, с ранее не состоявшими в трудовых правоотношениях с обществом), фактически являются трудовыми договорами, однако судами на основании представленных в материалы настоящего дела доказательств установлено отсутствие у индивидуальных предпринимателей цели самостоятельного осуществления коммерческой деятельности, в связи с чем индивидуальные предприниматели привлечены обществом для создания формального документооборота и создания схемы уклонения от уплаты налогов и страховых взносов за наемных работников и фактически не состоят с самозанятыми в каких-либо договорных (трудовых) отношениях.

Принимая во внимание основной вид деятельности общества, как управляющей компании, по обслуживанию и содержанию общего имущества МКД, а также наличие до декабря 2020 года в штате общества дворников и уборщиков и их отсутствие с момента заключения договора с ИП Радченко А.И., оказание клининговых услуг индивидуальными предпринимателя обществу, как единственному контрагенту, оказание клининговых услуг самозанятыми только ИП Радченко А.И., а далее ИП Шабеко С.И., и последующее заключение ИП Шабеко С.И. с самозанятыми трудовых договоров, фактически ООО "Рязанская управляющая компания" через индивидуальных предпринимателей продолжало находится с бывшими сотрудниками в трудовых отношениях и осуществляло наем новых сотрудников, выполняющих трудовые функции по клинингу.

В связи с изложенным также отклоняется ссылка общества на [ст. 429.4](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13512E9DF1B46F0537522B562B176656155D49E9A83A7663F1C3C602533D737CED222C4CEC4ABCCM0lCI) ГК РФ, как обосновывающую отсутствие заранее установленного объема подлежащих оказанию услуг и ежемесячные фиксированные платежи общества в адрес индивидуальных предпринимателей в рамках заключенных с ними договоров, являющихся абонентскими, поскольку с учетом совокупности иных фактических обстоятельств, установленных судами, указанное обстоятельство не влияет на квалификацию действий общества по созданию схемы, направленной на уход от уплаты страховых взносов путем привлечения самозанятых лиц.

Судами также правомерно отклонен поддержанный в кассационной жалобе довод общества о необходимости учета при определении налогооблагаемой базы по страховым взносам перечисленного самозанятыми НПД, поскольку согласно [п. п. 1 п. 1 ст. 420](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13513EBD41A48F0537522B562B176656155D49E9987A769381C3C602533D737CED222C4CEC4ABCCM0lCI) НК РФ объектом обложения страховыми взносами для организаций признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования (за исключением вознаграждений, выплачиваемых лицам, указанным в [п. п. 2 п. 1 ст. 419](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13513EBD41A48F0537522B562B176656155D49E9A87A0603E1C3C602533D737CED222C4CEC4ABCCM0lCI) НК РФ), в том числе в рамках трудовых отношений.

При таких обстоятельствах суды пришли к верному выводу о том, что деятельность общества, связанная с заключением договоров (через предпринимателей) об оказании услуг с указанными физическими лицами, имеющими статус самозанятых, а по существу, выполняющими трудовые обязанности для общества, направлена на получение обществом необоснованной выгоды путем уклонения от исполнения обязанностей страхователя по исчислению и уплате страховых взносов.

С учетом изложенного суды обоснованно признали правомерным доначисление инспекцией обществу страховых взносов, соответствующих пени, а также привлечение его к ответственности по [пункту 3 статьи 122](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF13512EFD4174DF0537522B562B176656155D49E9A83A1633910636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) НК РФ, в связи с чем отказали в удовлетворении заявленных требований.

В силу положений [ст. 286](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1351CEDD61C4DF0537522B562B176656155D49E9A83A1683715636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) АПК РФ кассационная жалоба рассматривается исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе и возражений относительно жалобы.

Между тем доводов, опровергающих выводы судов первой и апелляционной инстанции, кассационная жалоба не содержит. По существу доводы кассационной жалобы направлены на иную оценку доказательств и фактических обстоятельств дела, данных судами, что не относится к полномочиям суда кассационной инстанции. Оснований для удовлетворения кассационной жалобы не имеется.

Сходная правовая позиция судов по сходному вопросу доначисления налогоплательщику страховых взносов в результате переквалификации заключенных им с физическими лицами, имеющими статус самозанятых, гражданско-правовых договоров, в трудовые договоры, поддержан АС ЦО в [постановлении](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34D7CA5B64EBF13010E9DE164FF0537522B562B176656147D4C69683A67E3F1476336164MDlFI) от 01.11.23 по делу N А64-8048/2022, и [определением](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34D7DB5764EBF1361CEEDF1C4EF0537522B562B176656147D4C69683A67E3F1476336164MDlFI) ВС РФ от 23.01.24 N 310-ЭС23-27586 отказано в передаче кассационной жалобы на судебные акты по данному делу для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ.

Нарушений норм процессуального права, являющихся, в силу [ч. 4 ст. 288](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1351CEDD61C4DF0537522B562B176656155D49E9A83A86534433975346BDA31D6CC21D9D2C6A9MClBI) АПК РФ, безусловным основанием для отмены принятых судебных актов, судом кассационной инстанции не установлено.

На основании изложенного, руководствуясь [пунктом 1 части 1 статьи 287](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1351CEDD61C4DF0537522B562B176656155D49E9A83A168371F636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI), [статьей 289](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1351CEDD61C4DF0537522B562B176656155D49E9A83A1693E17636530228F3AC8CA3CC7D3D8A9CE0BM8lBI) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, арбитражный суд

постановил:

[решение](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34D7DA5611BEA23C17E0D11646F3012220E437BF736D311DC4C2DFD6AD60390968327F64DA35MClDI) Арбитражного суда Рязанской области от 09.07.2024 и [постановление](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34C4C8450CB5FE311EB6DA1E4EFC062077B335EE266334159498CFD2E43532176E2F6165C435C8CEM2l7I) Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.10.2024 по делу N А54-1195/2023 оставить без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в течение двух месяцев в Судебную коллегию Верховного Суда Российской Федерации в порядке, установленном [ст. 291.1](consultantplus://offline/ref=0964BE0B407CB992FE34DAC84264EBF1351CEDD61C4DF0537522B562B176656155D49E9A85A66334433975346BDA31D6CC21D9D2C6A9MClBI) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий

Н.Н.СМОТРОВА

Судьи

Е.В.БЕССОНОВА

Ю.А.РАДВАНОВСКАЯ