|  |
| --- |
| 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

**ИМЕНЕМ ПРИДНЕСТРОВСКОЙ МОЛДАВСКОЙ РЕСПУБЛИКИ**

**Р Е Ш Е Н И Е**

|  |  |
| --- | --- |
| **« 15 » февраля 2019 года**  |  **Дело № 820/18-12**  |
|  |  |  |  |  |
| г.Тирасполь |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

Арбитражный суд Приднестровской Молдавской Республики в составе судьи Григорашенко И. П., рассматривая в открытом судебном заседании заявление общества с ограниченной ответственностью «Калиюга Плюс» (г. Тирасполь, ул. Профсоюзов д.53) к Налоговой инспекции по г. Тирасполь (г. Тирасполь, ул. 25 Октября д. 101) о признании недействительным Предписания Налоговой инспекции по г. Тирасполь № 114-0888-18 от 29 августа 2018 года по акту мероприятия по контролю № 014-0888-18 от 10 августа 2018 года, при участии представителей:

ООО «Калиюга Плюс» - Кириченко О.В. по доверенности от 20 августа 2018 года № 21/08-12;

Налоговой инспекции по г. Тирасполь – Луполовой Н.П. по доверенности № 04-12-980 от 24 сентября 2018 года, Дарадур С.А. по доверенности № 08-15120 от 12 ноября 2018 года,

при разъяснении процессуальных прав и обязанностей, предусмотренных статьей 25 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики (далее – АПК ПМР), а также при отсутствии отводов составу суда

**У С Т А Н О В И Л:**

общество с ограниченной ответственностью «Калиюга Плюс» (далее - заявитель, ООО «Калиюга Плюс») обратилось в Арбитражный суд Приднестровской Молдавской Республики с заявлением о признании недействительным Предписания Налоговой инспекции по г. Тирасполь № 114-0888-18 от 29 августа 2018 года по акту мероприятия по контролю № 014-0888-18 от 10 августа 2018 года (далее – предписание). Определением Арбитражного суда от 3 декабря 2018 года данное заявление принято к производству Арбитражного суда.

По основаниям, указанным в мотивированных определениях Арбитражного суда, рассмотрение дела откладывалось.

В ходе судебного заседания 15 февраля 2019 года ООО «Калиюга Плюс» представило дополнительные письменные пояснения.

Также заявителем было заявлено ходатайство о вызове и допросе свидетеля, оформленное в письменном виде, и устное ходатайство о приостановлении производства по делу.

Рассмотрев ходатайства ООО «Калиюга Плюс» в порядке статьи 107 АПК ПМР с учетом мнения лиц, участвующих в деле, Арбитражный суд вынес определения об отказе в удовлетворении таковых, оформленные в порядке пункта 3 статьи 128 АПК ПМР без вынесения отдельного процессуального документа.

Дело рассмотрено по существу с вынесением судебного решения в судебном заседании 15 февраля 2019 года, в котором в присутствии представителей лиц, участвующих в деле, озвучена резолютивная часть решения. Полный текст судебного решения изготовлен 20 февраля 2019 года.

**ООО «Калиюга Плюс»**  в ходе разбирательства по делу поддерживало заявленное требование в полном объеме и просило Арбитражный суд удовлетворить его. При этом в обоснование заявленного требования приводились следующие обстоятельства со ссылками на нормы права.

ООО «Калиюга Плюс» полагает, что контрольное мероприятие было проведено административным органом с нарушениями действующего законодательства ПМР, предписание административного органа было принято незаконно и необоснованно в виду следующего.

Так, согласно акту № 014-0233-18 от 10 августа 2018 года планово-контрольного мероприятия по контролю ООО «Калиюга Плюс» за период октябрь 2013 – июнь 2018 года раздел Налог на доходы организаций, налог на содержание жилищного фонда объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории, города (района) сотрудниками Налоговой инспекции по г. Тирасполь было установлено, что по договорам: к/п от 11 марта 2015 года №6, к/п от 13 ноября 2015 года № 7, к/п от 13 ноября 2015 года № 8, к/п от 13 ноября 2015 года № 9 было реализовано имущество на общую сумму 6 660 000 рублей ПМР и данная сумма не была включена в сумму дохода, подлежащего налогообложению в соответствии с законом ПМР «О налоге на доходы организации», что привело к занижению налогооблагаемой базы.

При этом заявитель указывает, что между ООО «Калиюга Плюс» и ОАО «Эксимбанк» был заключен кредитный договор. В качестве обеспечения кредитных обязательств были заключены договоры залога, предметом которых выступало имущество, являющееся предметом договоров. В последующем данное имущество было оценено залоговым отделом ОАО «Эксимбанк» и к данному имуществу применен залоговый коэффициент 0,5 в целях обеспечения защиты интересов банка. В последующем, в целях погашения данного кредита данное имущество было передано банку по договору купли-продажи.

Таким образом, договоры купли-продажи между ОАО «Эксимбанк» и ООО «Калиюга Плюс» есть не что иное, как соглашения об отступном.

В соответствии со статьей 354 Гражданского кодекса Приднестровской Молдавской республики (далее - ГК ПМР) установлено, что если иное не предусмотрено договором залог обеспечивает требование в том объеме, какой оно имеет к моменту удовлетворения, в частности проценты, неустойку, возмещение убытков причиненных просрочкой исполнения, а так же возмещение необходимых расходов залогодержателя на содержание заложенной вещи и расходов по взысканию.

В соответствии со статьей 426 ГК ПМР по соглашению сторон обязательство может быть прекращено предоставление взамен отступного (уплатой денег, передачей имущества и т.к). Размер, сроки и порядок предоставления отступного устанавливается сторонами.

Исходя из вышеизложенного заявитель считает, можно однозначно квалифицировать перечисленные сделки как соглашение об отступном, т.е средством погашения кредитных обязательств, по договору между ООО «Калиюгой Плюс» и ОАО «Эксимбанк».

Реализация имущества по отступному ни в силу статьи 3 ни в силу статьи 5 Закона ПМР «О налоге на доходы организации» не является объектом налогообложения.

Кроме того, в дополнительных пояснениях ООО «Калиюга Плюс» указывает, что вывод налоговой инспекции о том, что выручка от реализации с\х продукции в 2015 году, составила менее 80%, что повлекло за собой занижение объекта налогообложения, необоснован. Так как на текущую дату бухгалтерией была проведена повторная проверка налоговой отчетности за 2015 год и обнаружено, что бывшим главным бухгалтером Ботнарь О.Н. допущены ошибки в предоставленных расчетах налоговой отчетности за 2015 год, вследствие чего была занижена реализация сельскохозяйственной продукции собственного производства, а именно реализация сельскохозяйственной продукции в сумме 5 769 887,45 руб. была указана в налоговой отчетности (Приложение №9 к налогу на доходы) «Расчет налога на доходы от торговой деятельности» - как оптовая торговля (код 502), а следовало указать в Приложении №8 к налогу на доходы «Расчет налога на доходы от продаж продукции, работ, услуг» (Код 101).

Таким образом, расчет удельного веса реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства в общем объеме доходов был пересчитан и удельный вес реализации с/х продукции составил - 81,36% (42 765 852/52 559 7800 \*100).

Из изложенного следует, что в 2015 году ООО «Калиюга Плюс» правомерно воспользовалось льготой на реализацию с/х продукции собственного производства налогом на доходы по процентной ставке 1,3%.

 Согласно оспариваемому акту, а именно разделу «Единый социальный налог и подоходный налог с физических лиц», Ботнарь Оксаной Николаевной – должностным лицом ООО «Калиюга Плюс» согласно выводам сотрудников Налоговой Инспекции по г. Тирасполь был получен доход в общем размере 5 896 801 рублей ПМР, который ООО «Калиюга Плюс» не был отражен в налоговой отчетности за проверяемый период. С данным выводом нельзя согласиться по следующим основаниям.

Согласно Закону ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» объект налогообложения установлен в статье 3 Закона и включает доход, полученный в денежной или натуральной форме в пределах и объемах, установленных настоящим законом. Налогооблагаемая база определяется статьями 4-9 данного Закона.

Согласно статьям 3 и 4 Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе» установлен объект и налогооблагаемая база для уплаты единого социального налога и страховых взносов.

Ботнарь Оксана Николаевна как физическое лицо не получала денежных средств по договорам о временной финансовой помощи от 15 января 2015 года №2501; от 25 января 2016 года № 1108; от 6 июля 2016 года №0607/2 и от 1августа 2016 года №2208/3, т.к. не предоставляла никакой финансовой помощи организации.

В связи с вышеописанным по результатам контрольного мероприятия организация обратилась в правоохранительные органы для проведения разбирательства. Более того, в случае если денежные средства были бы получены организацией в качестве временной финансовой помощи, т.е на деловых займах, сотрудниками налоговой инспекции неправомерно применены наложения статьи 3 Закона ПМР «О едином социальном налоге» т.к в силу пункта 2 статьи 5 данного Закона данные денежные средства не включаются в налогооблагаемую базу.

Налоговым органом договоры о временной финансовой помощи от 15 января 2015 года №2501; от 25 января 2016 года № 1108; от 6 июля 2016 года №0607/2 и от 1 августа 2016 года №2208/3 не изучались, в связи с чем доподлинно не установлено назначение выданных средств (предоставление временной финансовой помощи сотруднику организации, являющейся должностным лицом организации, либо материальной помощи).

Согласно акту, исходя из представленных документов, а именно расходным кассовым ордерам и ведомостям выдачи денежных средств в подотчет физическим лицам под личную подпись в период апрель 2014 – август 2014 года производилась выплата денежных средств на общую сумму 13 368 479,68 рублей ПМР.

Согласно выводам сотрудников Налоговой инспекции и вышеуказанным авансовым отчетам приложены закупочные акты, которые свидетельствуют о получении товарно-материальных ценностей материально - ответственными лицами. Однако данные закупочные акты не содержат сведений о продавце товарно-материальных ценностей, а также о сумме расходов, фактически понесенных и документально подтвержденных подотчетным лицом.

В силу Закона пункта 3 статьи 5 Закон ПМР «О едином социальном налоге» данные денежные выплаты не могут быть признаны налогооблагаемой базой, т.е по сути доходы лица не получили, налоговым агентом которых является ООО «Калиюга Плюс», а данные лица действовали во исполнение своих трудовых обязанностей, за которые они получали заработную плату и с которой единый социальный налог и взносы были уплачены.

Более того, налоговая инспекция не обосновала в акте, исходя из каких конкретно документов она сделала единый вывод.

Статьей 52 Конституции ПМР закреплена обязанность каждого платить налоги и местные сборы, установленные законом. Данной обязанности налогоплательщика корреспондирует обязанность государственного органа определения всех элементов налогообложения. Акты законодательства о налогах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги, когда и в каком порядке он должен платить (часть пятая статьи 1-2 Закона ПМР «Об основах налоговой системы в ПМР»).

Приведенные нормы основного закона и фискального закона свидетельствуют о недопустимости произвольного толкования объекта налогообложения, в результате чего при добросовестном действии налогоплательщика последний может оказаться должником.

Таким образом, налоговая проверка проведена халатно и с нарушением закона, ее выводы явно не соответствуют действительности.

Учитывая вышеизложенное, ООО «Калиюга Плюс» полагает, что административный орган принял оспариваемое предписание о взыскании с ООО «Калиюга Плюс» налогов, сборов и иных обязательных платежей на общую сумму 6 487 208,25 (шесть миллионов четыреста восемьдесят тысяч двести восемь) рублей, 25 копеек ПМР без наличия законных оснований, с нарушением установленного законодательными актами порядка.

**Налоговая инспекция** воспользовалась правом на представление отзыва в порядке статьи 98 АПК ПМР, в котором указала, что требования заявителя являются необоснованными и не подлежат удовлетворению по следующим основаниям.

В соответствии с пунктом 2 статьи 7 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» Налоговой инспекцией по г. Тирасполь принято решение о проведении мероприятия по контролю, которое оформлено Приказом от 23 мая 2018 года № 695 «О проведении планового мероприятия по контролю» в отношении ООО «Калиюга Плюс».

Во исполнение требований пункта б) статьи 13, статей 7, 14 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» налоговой инспекцией с целью ознакомления должностных лиц подконтрольной организации с Приказом от 23 мая 2018 года № 695, были направлены посредством почтовой связи с сопроводительными письмами: от 25 мая 2018 года № 04-7329 по юридическому адресу и от 25 мая 2018 года № 04-7330 по адресу прописки директора ООО «Калиюга Плюс» с приложением к каждому письму: уведомления о явке от 25 мая 2018 года; копии приказа налоговой инспекции от 23 мая 2018 года № 695; требования налоговой инспекции от 25 мая 2018 года № 04-7328 «О предоставлении документов».

Таким образом, налоговой инспекцией до начала проведения планового мероприятия по контролю были в полной мере соблюдены права подконтрольной организации, в том числе и на получение информации.

Приказом налоговой инспекции от 26 июня 2018 года №781 срок мероприятия по контролю в отношении ООО «Калиюга Плюс» был продлен в связи с несвоевременным предоставлением документов, необходимых для проведения контрольного мероприятия.

При проведении планового мероприятия по контролю на предмет соблюдения Закона Приднестровской Молдавской Республики «О налоге на доходы организаций» установлено следующее.

Согласно представленным к мероприятию по контролю бухгалтерским документам, а также налоговой отчетности, предоставляемой в налоговую инспекцию, в период 2014 - 2017 годы ООО «Калиюга Плюс» осуществляло следующие основные виды деятельности:

- производство продукции растениеводства и животноводства, с отнесением к коду доходов по виду деятельности 101 (сельскохозяйственное производство);

- реализацию продовольственных и непродовольственных товаров с применением ставки налога на доходы в размере 13,2%, с отнесением к кодам доходов по виду деятельности 501 (оптовая торговля) и 502 (розничная торговля).

Также подконтрольной организацией в период 2014 г. - 2017 г. согласно налоговой отчетности, предоставляемой в налоговую инспекцию, были получены доходы от предоставления в аренду помещений с применением ставки налога на доходы в размере 7,2 %, с отнесением к коду дохода по виду деятельности 3002 (доходы от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организаций и дополнительных услуг, оплачиваемых арендатором).

Согласно представленной налоговой отчетности ООО «Калиюга Плюс» в период 2014 - 2017 годы воспользовалось правом на применение льготы по налогу на доходы в соответствии с подпунктом а) пункта 2 статьи 6 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций».

В соответствии с подпунктом а) пункта 2 статьи 6 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» доходы от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства и продуктов ее переработки не подлежат налогообложению.

Данная льгота предоставляется организациям, в выручке которых реализация продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства собственного производства, а также продуктов их переработки от общей суммы дохода (выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг, других операционных доходов (за исключением доходов от курсовых валютных разниц), доходов от инвестиционной деятельности и доходов от финансовой деятельности), рассчитанной в целом за год составляет:

- не менее 80 процентов в период 2014 - 2016 годы;

- не менее 70 процентов в 2017 году.

Руководствуясь пунктом 3 статьи 8 Закона ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики» в ходе проведения мероприятия по контролю налоговая инспекция направила запрос в Государственную службу регистрации и нотариата Министерства юстиции ПМР (письмо от 7 июня 2018 года № 04-8017). Получен ответ (письмо от 12 июня 2018 года № 5-10/3032- 1), информирующий налоговую инспекцию о том, что в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним погашена запись о государственной регистрации права собственности ООО «Калиюга Плюс» на следующие объекты недвижимого имущества:

- комплекс строений, расположенный по адресу: г. Дубоссары, ул. Димитрова, д. 87 «а» на основании договора купли-продажи недвижимого имущества от 10 марта 2015 года №4, заключенного между ООО «Калиюга Плюс» и ОАО «Эксимбанк»;

-комплекс строений, расположенный по адресу: Григориопольский район,с. Ново-Владимировка, ул. б/у на основании договора купли-продажи недвижимого имущества от 10 марта 2015 года № 5, заключенного между ООО «Калиюга Плюс» и ОАО «Эксимбанк»;

- комплекс строений, расположенный по адресу: г. Тирасполь, ул. Профсоюзов, д. 53 на основании договора купли-продажи недвижимого имущества от 13 ноября 2015 года №8, заключенного между ООО «Калиюга Плюс» и ОАО «Эксимбанк»;

-комплекс строений, расположенный по адресу: г. Тирасполь, ул. Энергетиков, д. 163 на основании договора купли-продажи недвижимого имущества от 13 ноября 2015 года №9 заключенного между ООО «Калиюга Плюс» и ОАО «Эксимбанк».

В адрес налоговой инспекции письмом от 20 июля 2018 года № 01-05/3659 были направлены светокопии договоров купли-продажи имущества, заключенных между ООО «Калиюга Плюс» и ОАО «Эксимбанк.

Таким образом, подконтрольной организацией в 2015 году было реализовано имущество, принадлежащее ей на праве собственности, на общую сумму 6 660 000,00 руб.

Доход от реализации в 2015 году имущества, принадлежащего ООО «Калиюга Плюс» на праве собственности, в общем размере 6 660 000,00 руб. подконтрольной организацией не отражен в расчетах налога на доходы за январь - декабрь 2015 года, предоставляемых в установленные законодательством ПМР сроки, и как следствие, не включен в общую сумму дохода от реализации продукции, товаров и операционных доходов.

При этом согласно Закону ПМР «О налоге на доходы организаций» объектом налогообложения для организаций, осуществляющих деятельность на территории Приднестровской Молдавской Республики, являются:

Доходы от продаж (реализации) основных средств, незавершенных капитальных вложений (в том числе классифицированных как долгосрочные активы, предназначенные для продажи), нематериальных активов (в том числе классифицированных как долгосрочные активы, предназначенные для продажи), инвестиционной недвижимости (в том числе классифицированной как долгосрочные активы, предназначенные для продажи), ценных бумаг (подпункт 7 пункта б) статьи 3 Закона).

При реализации, обмене основных средств, незавершенных капитальных вложений, нематериальных активов, инвестиционной недвижимости (в том числе классифицированных как долгосрочные активы, предназначенные для продажи) облагаемым доходом является разница между ценами их реализации и остаточной стоимостью (с учетом переоценок, производимых в соответствии с действующим законодательством Приднестровской Молдавской Республики).

Таким образом, выручка от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства в 2015 году составила менее 80%, в связи с чем подконтрольная организация в 2015 году неправомерно воспользовалась льготой, предусмотренной подпунктом а) пункта 2 статьи 6 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций», в связи с чем был занижен объект налогообложения на общую сумму 36 995 965,33 рублей, что привело к занижению налогов и иных обязательных платежей на общую сумму 970 792,63 рублей, с учетом коэффициента инфляции - 1 192 036,27 рублей.

 Согласно справке ГУТПП «Пристав» от 6 июля 2018 года № 01-10/72 у заявителя образовалась кредиторская задолженность за ранее приобретенный товар в размере 3 268,58 рублей, в связи с чем за оказанные услуги по сборке урожая ГУТПП «Пристав» перечислило 12 августа 2016 года и 6 сентября 2016 года разницу денежных средств в общем размере 2 641,92 руб., что подтверждается полученной информацией о движении денежных средств по счетам ООО «Калиюга Плюс», предоставленной ОАО «Эксимбанк». Вышеуказанные доходы в размере 5 910,50 руб. в соответствии с пунктом 1 статьи 7 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» подлежат налогообложению по ставке 1,3 %, с отнесением к коду дохода по виду деятельности 102 (обслуживание сельского хозяйства).

Согласно представленным к плановому мероприятию по контролю документам установлено, что к документам бухгалтерского учета был приобщен акт о выполненных работах от 25 июля 2016 года № б/н на сумму 22 490,00 руб., плательщиком которого является ЗАО АКБ «Ипотечный» за оказанные подконтрольной организацией услуги по организации и проведению корпоративного мероприятия.

Согласно полученной информации о движении денежных средств по счетам ООО «Калиюга Плюс», предоставленной ОАО «Эксимбанк», за вышеуказанные услуги по организации и проведению корпоративного мероприятия ЗАО АКБ «Ипотечный» перечислило 22 июля 2016 года денежные средства в размере 22 490,00 руб.

Вышеуказанные доходы в размере 22 490,00 руб. в соответствии с пунктом 1 статьи 7 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» подлежат обложению по ставке 7,2 %, с отнесением к коду дохода по виду деятельности 2301 (иные виды деятельности).

К документам бухгалтерского учета подконтрольной организацией был приобщен договор на оказание услуг от 11 августа 2016 года № 5/08-16, заключенный между ООО «Калиюга Плюс» и ООО «Сельскохозяйственная фирма «Экспедиция - Агро», предметом которого является оказание услуг по уборке урожая 2016 года. Сумма выплаты по настоящему договору установлена в размере 3 350,00 американских долларов, что составило 37 855 рублей.

Вышеуказанные доходы в размере 37 855,00 руб. в соответствии с пунктом 1 статьи 7 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» подлежат налогообложению по ставке 1,3 %, с отнесением к коду дохода по виду деятельности 102 (обслуживание сельского хозяйства).

Следует отметить, что доходы от оказания ООО «Калиюга Плюс» вышеуказанных услуг в общем размере 66 255,50 руб. подконтрольной организацией не отражены в расчетах налога на доходы за январь - декабрь 2016 года, предоставляемых в установленные законодательством Приднестровской Молдавской Республики сроки

В результате в 2016 году ООО «Калиюга Плюс» был занижен объект налогообложения на общую сумму 66 255,50 руб., что привело к занижению налогов и иных обязательных платежей на общую сумму 3 062,17 руб., с учетом коэффициента инфляции - 3 629,88 руб.

В ходе проведения мероприятия по контролю согласно полученной информации о движении денежных средств по счетам ООО «Калиюга Плюс», предоставленной ОАО «Эксимбанк», установлено, что подконтрольной организацией в период июнь 2015 года - январь 2016 года, в мае 2016 г., в июне 2016 г., в период август 2016 года - октябрь 2016 года с текущего счета были произведены перечисления денежных средств в общем размере 5 896 801,45 руб. на банковские счета №2226160000311101 и №2226210000010554 физического лица Ботнарь Оксаны Николаевны. Назначения данных платежей - возврат денежных средств, полученных ранее согласно договорам о временной финансовой помощи от 15 января 2015 года №2506; от 25 января 2016 года №1108; от 5 июля 2016 года № 0607/2 и от 1 июня 2016 года №2208/3.

Также согласно информации о движении денежных средств по счетам ООО «Калиюга Плюс», предоставленной ОАО «Эксимбанк», в 2015 и 2016 годах денежные средства в виде временной финансовой помощи от Ботнарь О.Н. на счета подконтрольной организации не поступали.

Согласно письменным объяснениям Ботнарь О.Н. от 18 июля 2018 года № б/н, какой - либо финансовой помощи подконтрольной организации она не оказывала.

Исходя из вышеизложенного, Ботнарь О.Н., в 2015 - 2016 годах был получен доход в общем размере 5 896 801,45 руб., который подконтрольным лицом не отражен в налоговой отчетности за проверяемый период.

Данный доход признается объектом налогообложения в соответствии с положениями Закона ПМР «О едином социальном налоге» и Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц».

Таким образом, в нарушение вышеуказанных норм законов ООО «Калиюга Плюс» был неучтен объект налогообложения для исчисления единого социального налога и подоходного налога с физических лиц на общую сумму 5 896 801,45 руб., что привело к неуплате налогов на общую сумму 2 358 720,56 руб., с учетом коэффициента инфляции - 2 879 897,04 руб.

Согласно представленным к плановому мероприятию по контролю документам установлено, что:

* согласно расходным кассовым ордерам и ведомостям выдачи денежных средств в подотчет физическим лицам под личную подпись в период апрель - август 2014 года производилась выплата денежных средств;
* к документам бухгалтерского учета ООО «Калиюга Плюс» были также приобщены авансовые отчеты за период апрель - август 2014 года, свидетельствующие о получении подотчетными лицами денежных средств на общую сумму 13 368 479,68 руб.

При этом к вышеуказанным авансовым отчетам приложены закупочные акты, которые свидетельствуют о получении товарно-материальных ценностей материально ответственными лицами. Однако данные закупочные акты не содержат сведений о продавце товарно­материальных ценностей, а также о сумме расходов фактически понесенных и документально подтвержденных подотчетным лицом.

Таким образом, физическими лицами в вышеуказанном периоде были получены доходы в общем размере 13 368 479,68 руб., который заявителем не отражен в налоговой отчетности за проверяемый период.

Данный доход признается объектом налогообложения (подлежит налогообложению) в соответствии Законом ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» и законом ПМР «О едином социальном налоге».

Таким образом, в нарушение вышеуказанных норм закона ООО «Калиюга Плюс» был неучтен объект налогообложения для исчисления подоходного налога с физических лиц на общую сумму 13 368 479,68 руб., что привело к неуплате налога на общую сумму 2 005 271,95 руб., с учетом коэффициента инфляции – 2 411 645,05 рублей.

Вышеизложенное указывает о несостоятельности приведенных заявителем доводов в обоснование заявленного требования, в связи с чем, по мнению налогового органа, требование ООО «Калиюга Плюс» подлежит отклонению за необоснованностью.

**Арбитражный суд**, рассмотрев материалы дела и исследовав доказательства, представленные лицами, участвующими в деле, приходит к выводу о том, что заявление ООО «Калиюга Плюс» полежит частичному удовлетворению. При вынесении данного решения Арбитражный суд исходит из следующих установленных обстоятельств.

В соответствии со статьей 21-2 АПК ПМР Арбитражный суд рассматривает в порядке судопроизводства, возникающего из административных и иных публичных правоотношений, дела об оспаривании затрагивающих права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) органов государственной власти.

Частью второй пункта 3 статьи 130-12 АПК ПМР устанавливается, что при рассмотрении дел данной категории Арбитражный суд на судебном заседании осуществляет проверку оспариваемого акта или его отдельных положений, оспариваемых решений и действий (бездействия) и устанавливает:

- наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт,

- соответствие ненормативного акта закону или иному нормативному правовому акту,

- нарушает ли оспариваемый акт права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Перечисленные обстоятельства входят в предмет доказывания по данному делу.

В ходе установления обстоятельств, входящих в предмет доказывания по настоящему делу, Арбитражный суд пришел к следующим выводам.

В соответствии с частью первой статьи 1 Закона ПМР «О государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики» Государственная налоговая служба Приднестровской Молдавской Республики - исполнительный контрольный орган государственной власти, действующий в целях правильности исчисления, полноты и своевременности внесения в соответствующий бюджет и во внебюджетные фонды налогов, сборов и иных обязательных платежей, установленных налоговым законодательством Приднестровской Молдавской Республики.

Подпунктом б) статьи 7 указанного закона задачей Государственной налоговой службы определен контроль за соблюдением налогового законодательства Приднестровской Молдавской Республики.

Пунктом 1 статьи 8 указанного закона Государственной налоговой службе предоставляется право производить на предприятиях проверки, связанные с исчислением и уплатой налогов и других обязательных платежей в бюджет и во внебюджетные фонды.

Перечисленные нормы права позволяют сделать вывод о наличии полномочий у Государственной налоговой службы на осуществление мероприятий по контролю (надзору) в отношении юридических и физических лиц в рамках компетенции службы.

В силу перечисленных норм права налоговой инспекцией в соответствии с пунктом 1 статьи 8 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» издан приказ налоговой инспекции от 23 мая 2018 года № 695 «О проведении планового мероприятия по контролю» в отношении ООО «Калиюга Плюс». Названным приказом определены цель, предмет и сроки внепланового мероприятия по контролю, что подтверждается копией такового, приобщенной к материалам дела.

В связи с несвоевременным предоставлением документов, необходимых для проведения контрольного мероприятия, Приказом налоговой инспекции от 26 июня 2018 года №781 срок проведения планового мероприятия по контролю продлевался.

В период контрольного мероприятия налоговой инспекцией в адрес ООО «Калиюга Плюс» направлялись требование о предоставлении документов 25 мая 2018 года № 04-7328, требование о восстановлении и предоставлении документов от 10 июля 2018 года № 04-9563, что соответствует требованиям пункта 3 статьи 8 Закона ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики» и пункта 3 статьи 7 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)».

По окончании мероприятия по контролю налоговой инспекцией составлен Акт №014-0888-18 от 10 августа 2018 года, что соответствует порядку оформления мероприятия по контролю, закрепленному статьей 10 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)».

По результатам рассмотрения Акта внепланового мероприятия по контролю №014-0888-18 от 10 августа 2018 года в порядке статьи 11 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» вынесено предписание №114-0888-18 от 29 августа 2018 года.

Документы, оформленные по результатам мероприятия по контролю, были направлены в адрес ООО «Калиюга Плюс», что подтверждается письмом налоговой инспекции от 16 августа 2018 года № 04-11378 и письмом от 29 августа 2018 года № 04-11795, копии которых представлены в материалы дела.

На основании изложенного, Арбитражный суд приходит к выводу об отсутствии нарушений со стороны налоговой инспекции требований действующего законодательства, регламентирующих порядок организации, проведения и оформления результатов мероприятия по контролю.

Из материалов дела следует, что в ходе мероприятия по контролю налоговой инспекцией сделан вывод о том, что подконтрольная организация в 2015 году неправомерно воспользовалась льготой, предусмотренной подпунктом а) пункта 2 статьи 6 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций», в связи с чем был занижен объект налогообложения на общую сумму 36 995 965,33 руб., что привело к занижению налогов и иных обязательных платежей на общую сумму 970 792,63 руб., с учетом коэффициента инфляции - 1 192 036,27 руб.

В соответствии с подпунктом а) пункта 2 статьи 6 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» не подлежат налогообложению названным налогом доходы от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства и продуктов ее переработки (кроме доходов от реализации подакцизной продукции).

Данная льгота предоставляется организациям, в выручке которых реализация продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства собственного производства, а также продуктов их переработки составляет не менее 80 процентов в период 2014 - 2016 годы и не менее 70 процентов в 2017 году от общей суммы дохода (выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг, других операционных доходов (за исключением доходов от курсовых валютных разниц), доходов от инвестиционной деятельности и доходов от финансовой деятельности), рассчитанной в целом за год. При этом при расчете доли реализации продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства сумма выручки от торговой деятельности организации принимается в виде показателя товарооборота.

 Согласно заявлению ООО «Калиюга Плюс» в налоговую инспекцию от 19 февраля 2015 года, копия которого приобщена к материалам дела, ООО «Калиюга Плюс» в целях налогообложения налогом на доходы организаций будет применяться метод признания доходов по методу начисления, основным видом деятельности является производство и реализация сельскохозяйственной продукции.

 Из заявления ООО «Калиюга Плюс» о доходах, не подлежащих налогооблажению за январь – декабрь 2015 года, расчета налога на доходы от торговой деятельности за январь – декабрь 2015 года, расчета налога на доходы от продаж продукции, работ, услуг за январь-декабрь 2015 года, расчета налога на другие операционные доходы, доходы от инвестиционной деятельности, доходы от финансовой деятельности за декабрь – январь 2015 года, расчета отчислений налога в бюджеты различных уровней за январь –декабрь 2015 года, справки об удельном весе соответствующей выручки в общей сумме доходов за 2015 года, копии которых представлены в материалы дела, следует, что ООО «Калиюга Плюс» в 2015 году воспользовалась льготой, предусмотренной подпунктом а) пункта 2 статьи 6 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций».

 При этом в материалы дела представлены копии договоров купли-продажи от 2 марта 2015 года №3, купли-продажи недвижимого имущества от 10 марта 2015 года №4, купли-продажи недвижимого имущества от 10 марта 2015 года №5, купли-продажи от 11 марта 2015 года №6, купли-продажи от 13 ноября 2015 года №7, купли-продажи недвижимого имущества от 13 ноября 2015 года №8, купли-продажи недвижимого имущества от 13 ноября 2015 года №9, согласно которым ООО «Калиюга Полюс» в 2015 году реализовало следующие объекты недвижимого имущества:

- комплекс строений, расположенный по адресу: г. Дубоссары, ул. Димитрова, д. 87 «а»;

- комплекс строений, расположенный по адресу: Григориопольский район, с. Ново - Владимировка, ул. б/у

- комплекс строений, расположенный по адресу: г. Тирасполь, ул. Профсоюзов, д. 53

- комплекс строений, расположенный по адресу: г. Тирасполь, ул. Энергетиков, д. 163.

Факт отчуждения указанного недвижимого имущества также подтверждается письмом Государственной службы регистрации и нотариата Министерства юстиции ПМР от 12 июня 2018 года № 5-1013032-1, в соответствии с которым в 2015 году в Едином государственном реестре на недвижимое имущество и сделок с ним погашена запись о государственной регистрации права собственности ООО «Калиюга Плюс» на перечисленные объекты недвижимого имущества.

Также ООО «Калиюга Плюс» реализовано движимое имущество - оборудование для птицеводства, передаточные устройства и оборудование.

Факт отчуждения перечисленного движимого и недвижимого имущества не отрицался в ходе судебного заседания ООО «Калиюга Плюс».

В материалах дела имеются копии перечисленных договоров, не заверенные сторонами, либо Арбитражным судом. При этом представителем заявителя в ходе судебного заседания представлены копии перечисленных выше договоров, представленные ОАО «Эксимбанк» в качестве приложения к письму от 26 октября 2018 года № 01-05/5752. Налоговой инспекцией в материалы дела также представлены копии перечисленных договоров купли-продажи в качестве приложения к письму ОАО «Эксимбанк» от 20 июля 2018 года № 01-05/3659. В ходе судебного заседания Арбитражным судом обозревался оригинал письма ОАО «Эксимбанк» от 26 октября 2018 года № 01-05/5752 с приложениями. В связи с чем, Арбитражный суд признает имеющиеся в материалах дела копии договоров допустимыми доказательствами, подтверждающими факт отчуждения движимого и недвижимого имущества ООО «Калиюга Плюс» в пользу ОАО «Эксимбанк».

ООО «Калиюга плюс» в качестве довода о необоснованности выводов налоговой инспекции указывает, что перечисленные выше договоры купли-продажи между ОАО «Эксимбанк» и ООО «Калиюга Плюс» есть не что иное, как соглашение об отступном и, соответственно, реализация имущества по отступному ни в силу статьи 3, ни в силу статьи 5 Закона ПМР «О налоге на доходы организации» не является объектом налогообложения. Данный вывод ООО «Калиюга Плюс» отклоняется Арбитражным судом в силу следующих обстоятельств.

В силу статьи 426 ГК ПМР по соглашению сторон обязательство может быть прекращено предоставлением взамен исполнения отступного (уплатой денег, передачей имущества и т.п.). Размер, сроки и порядок предоставления отступного устанавливаются сторонами.

Из приведенной нормы права следует, что соглашение об отступном заключается в целях прекращения обязательства, существующего между сторонами. В связи с чем в таком соглашении об отступном должно быть указано обязательство, которое подлежит прекращению вследствие отступного.

В материалы дела сторонами представлены копии договоров, которые поименованы сторонами как договоры купли-продажи. Анализ содержания представленных договоров позволяет сделать вывод, что в таковых согласованы такие условия, как предмет и цена, что является признаками договора купли-продажи в силу статьей 471, 472, 502 ГК ПМР.

Указания в таких договорах о том, что они являются соглашением об отступном и о том, что они заключены в целях прекращения каких-либо обязательств между сторонами не содержится.

Представленные ООО «Калиюга Плюс» копии договора аренды № 8 от 13 ноября 2015 года, договора аренды № 1 от 11 июля 2015 года, договора аренды № 3 от 11 июня 2015 года, договора аренды № 9 от 13 ноября 2015 года с приложениями к таковым также не свидетельствуют о наличии признаков соглашения об отступном, достигнутого ООО «Калиюга Плюс» и ОАО «Эксимбанк».

Кроме того, ООО «Калиюга Плюс» в дополнительных письменных пояснениях, представленных в ходе судебного заседания 15 февраля 2019 года, указало о перерасчете удельного веса реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства в общем объеме доходов по причине ошибки, допущенной бухгалтером. В этих же пояснениях указывается сумма 6 660 000 рублей как реализация основных средств.

Таким образом, Арбитражный суд приходит к выводу о признании ООО «Калиюга Плюс» факта реализации основных средств на указанную сумму.

Сбор и раскрытие доказательств, обосновывающих или опровергающих выводы налоговой инспекции, осуществляется как налоговым органом, так и налогоплательщиком на стадии осуществления мероприятий по контролю, а также в ходе досудебного разрешения налогового спора или рассмотрения такого дела в Арбитражном суде. В ходе судебного разбирательства ООО «Калиюга Плюс» не представило доказательств, подтверждающих бухгалтерскую ошибку и устранение ее организацией самостоятельно путем внесения изменений в бухгалтерские документы и финансовую отчетность. В связи с чем, довод ООО «Калиюга Плюс» о перерасчете удельного веса реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства в общем объеме доходов по причине ошибки, допущенной бухгалтером, также отклоняется Арбитражным судом за необоснованностью.

С учетом вышеизложенного Арбитражным судом установлено, что в 2015 году ООО «Калиюга Плюс» реализовало недвижимое и движимое имущество на общую сумму 6 660 000 рублей.

 В силу подпункта а) статьи 3 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» объектом налогообложения являются доходы от продаж (выручка от реализации) продукции, товаров, выполненных работ, оказанных услуг, а в силу подпункта 7) подпункта б) статьи 3 названного закона объектом налогообложения являются доходы от продаж (реализации) основных средств, незавершенных капитальных вложений (в том числе классифицированных как долгосрочные активы, предназначенные для продажи), нематериальных активов (в том числе классифицированных как долгосрочные активы, предназначенные для продажи), инвестиционной недвижимости (в том числе классифицированной как долгосрочные активы, предназначенные для продажи), ценных бумаг.

В силу приведенных норм права доход от реализации ООО «Калиюга Плюс» в 2015 году основных средств на общую сумму 6 660 000 рублей подлежит налогообложению налогом на доходы организаций. Однако, как следует из материалов дела, а именно заявления ООО «Калиюга Плюс» о доходах, не подлежащих налогооблажению за январь – декабрь 2015 года, расчета налога на доходы от торговой деятельности за январь – декабрь 2015 года, расчета налога на доходы от продаж продукции, работ, услуг за январь-декабрь 2015 года, расчета налога на другие операционные доходы, доходы от инвестиционной деятельности, доходы от финансовой деятельности за декабрь – январь 2015 года, расчета отчислений налога в бюджеты различных уровней за январь – декабрь 2015 года, справки об удельном весе соответствующей выручки в общей сумме доходов за 2015 года, указанный доход ООО «Калиюга Плюс» не отражен в расчетах налога на доходы за январь - декабрь 2015 года, и не включен в общую сумму дохода от реализации продукции, товаров и операционных доходов.

С учетом изложенного налоговая инспекция правомерно пришла в выводу о том, что выручка от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства в 2015 году составила менее 80%, в связи с чем подконтрольная организация в 2015 году неправомерно воспользовалась льготой, предусмотренной подпунктом а) пункта 2 статьи 6 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций», в связи с чем был занижен объект налогообложения на общую сумму 36 995 965,33 руб., что привело к занижению налогов и иных обязательных платежей на общую сумму 970 792,63 руб., с учетом коэффициента инфляции - 1 192 036,27 руб., в том числе:

* налог на доходы организаций на сумму 480 947,55 руб., с учетом коэффициента инфляции - 590 555,50 руб.;
* отчисления от налога на доходы в Единый государственный фонд социального страхования Приднестровской Молдавской Республики на цели пенсионного страхования (обеспечения) на сумму 399 556,43 руб., с учетом коэффициента инфляции - 490 615,33 руб.;
* налога на содержание жилищного фонда, объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории города (района) на общую сумму 90 288,65 руб., с учетом коэффициента инфляции - 110 865,44 руб.

 В связи с чем, оспариваемое предписание налоговой инспекции в названной части признается Арбитражным судом соответствующим Закону ПМР «О налоге на доходы организаций».

Из материалов дела следует, что ООО «Калиюга Плюс» от взаимоотношений с ГУТПП «Пристав», ЗАО АКБ «Ипотечный», ООО «Сельскохозяйственная фирма «Экспедиция - Агро» получены доходы, которые не были оплачены налогом на доходы организаций, как того требует пункт 1 статьи 7 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций». В результате чего, ООО «Калиюга Плюс» занижен объект налогообложения на общую сумму 66 255,50 руб., что привело к занижению налогов и иных обязательных платежей на общую сумму 3 062,17 руб., с учетом коэффициента инфляции - 3 629,88 руб.

Данное обстоятельство подтверждается доказательствами, представленными налоговой инспекцией, а именно письмом ГУТПП «Пристав» от 4 июля 2018 года № 01-10/69 и приложениями к нему, справкой ГУТПП «Пристав» от 6 июля 2018 года № 01-10/72, актом о выполненных работах от 25 июля 2016 года № б/н между ООО «Калиюга Плюс» и ЗАО АКБ «Ипотечный» на сумму 22 490,00 руб., договором на оказание услуг от 11 августа 2016 года № 5/08-16, заключенным между ООО «Калиюга Плюс» и ООО «Сельскохозяйственная фирма «Экспедиция-Агро», и информацией о движении денежных средств по счетам ООО «Калиюга Плюс», предоставленной ОАО «Эксимбанк».

Факты получения дохода из данных правоотношений и невключения их в налогооблагаемую базу не оспаривались ООО «Калиюга Плюс» в ходе рассмотрения дела.

Оценив перечисленные выше доказательства, Арбитражный суд приходит к выводу, что налоговой инспекцией правомерно сделан вывод о том, что ООО «Калиюга Плюс» был занижен объект налогообложения на общую сумму 66 255,50 руб., что привело к занижению налогов и иных обязательных платежей на общую сумму 3 062,17 руб., с учетом коэффициента инфляции - 3 629,88 руб., в том числе:

 - налог на доходы организаций на сумму 2 188,23 руб., с учетом коэффициента инфляции 2 593,93 руб.;

 - отчисления от налога на доходы в Единый государственный фонд социального страхования ПМР на цели пенсионного страхования (обеспечения) на сумму 715,56 руб., с учетом коэффициента инфляции - 848,22 руб.;

- налог на содержание жилищного фонда, объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории города (района) на общую сумму 158,38 руб., с учетом коэффициента инфляции - 187,74 руб.

 При таких обстоятельствах оспариваемое предписание налоговой инспекции в указанной части признается Арбитражным судом соответствующим Закону ПМР «О налоге на доходы организаций».

В ходе мероприятия по контролю налоговой инспекцией установлено, что ООО «Калиюга Плюс» в период июнь 2015 года - январь 2016 года, в мае 2016 года, в июне 2016 года, в период август 2016 - октябрь 2016 года с текущего счета были произведены перечисления денежных средств в общем размере 5 896 801,45 руб. на банковские счета №2226160000311101 и №2226210000010554 физического лица Ботнарь Оксаны Николаевны. В связи с чем, физическим лицом Ботнарь О.Н., был получен доход в общем размере 5 896 801,45 руб., который подконтрольным лицом не отражен в налоговой отчетности за проверяемый период.

В материалы дела в качестве доказательств подтверждающих факт получения Бондарь О.Н. доходов в сумме 5 896 801,45 руб. представлены выписки из информации о движении денежных средств по счетам ООО «Калиюга Плюс», предоставленной ОАО «Эксимбанк».

Согласно названному доказательству с лицевого счета ООО «Калиюга Плюс», открытого в ОАО «Эксим банк» в период с 25 июня 2015 года по 4 октября 2016 года, на счет физического лица Бондарь О.Н. перечислялись денежные средства. Основанием для перечисления указан возврат денежных средств, полученных ранее, согласно договору о финансовой помощи № 2506 от 15 января 2015 года, либо возврат денежных средств, полученных ранее согласно договору о финансовой помощи №1108 от 25 января 2016 года, возврат денежных средств, полученных ранее, на основании договора о финансовой помощи № 0607/2 от 5 июля 2016 года, возврат денежных средств, полученных ранее, на основании договора о финансовой помощи 2208/3 от 1 июня 2016 года.

В акте мероприятия по контролю № 014-0888-18 от 10 августа 2018 года налоговая инспекция со ссылкой на письменные объяснения Бондарь О.Н. от 18 июля 2018 года указывает о том, что данное лицо какой- либо финансовой помощи ООО «Калиюга Плюс» не оказывала.

Также в материалы дела налоговой инспекцией представлены письменные объяснения Бондарь О.Н. в которых содержится информация о том, что договора о финансовой помощи между данным лицом и ООО «Калиюга Плюс» заключались. Но при этом фактически какой-либо финансовой помощи Бондарь О.Н. не оказывалось.

ООО «Калиюга Плюс» в ходе рассмотрения дела оспаривало информацию, содержащуюся в данных объяснениях, и неоднократно ходатайствовало о вызове и допросе Бондарь О.Н. в качестве свидетеля по настоящему делу. В удовлетворении данных ходатайств Арбитражным судом отказано по основаниям, указанным в мотивированных определениях суда.

Статьей 8 Закона ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики» закрепляются права Государственной налоговой службы в том числе производить на предприятиях, в учреждениях и организациях, проверки денежных документов, бухгалтерских книг, отчетов, планов, смет, деклараций и иных документов, связанных с исчислением и уплатой налогов и других обязательных платежей в бюджет и во внебюджетные фонды, получать необходимые объяснения, справки и сведения по вопросам, возникающим при проверках.

Из содержания названной нормы Арбитражный суд приходит к выводу о законности действий налоговой инспекции по получению в ходе проверки от Бондарь О.Н. объяснений по вопросам, возникающим при проверки. Следовательно, представленное в материалы дела объяснение Бондарь О.Н. является допустимым доказательством по делу.

Доказательств, опровергающих сведения о непредоставлении Бондарь О.Н. финансовой помощи не представлено.

При этом по ходатайству налоговой инспекции к материалам дела приобщена информация о движении денежных средств в период с 2015 по 2016 годы по счетам ООО «Калиюга Плюс», открытых в ОАО «Эксимбанк» и ЗАО АКБ «Ипотечный». Данная информации свидетельствует об отсутствии поступлений на счета ООО «Калиюга Плюс» денежных средств от физического лица Бондарь О.Н.

ООО «Калиюга Плюс» в ходе рассмотрения дела указывало о том, что договоры о финансовой помощи, указанные в качестве основания для перечисления денежных средств Бондарь О.Н., заключались, и представило копии таковых в качестве приложения к письму ОАО «Эксимбанк» от 8 февраля 2019 года № 01-05/391.

Из содержания представленных договоров следует, что займодавец обязан перечислить на банковский счет заемщика или внести иным способом указанную сумму займа.

В соответствии с пунктом 1 статьи 11 Закона ПМР «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. В соответствии с указанной нормой права такой факт хозяйственной жизни как поступление суммы займа любым способом, согласованным сторонами должно было быть оформлено ООО «Калиюга Плюс» первичными учетными документами. Доказательств оформления таковых Арбитражному суду не представлено. Сама по себе возможность внесения суммы займа не только посредством внесения на банковский счет ООО «Калиаюга Плюс», но и иными способами не подтверждает фактов поступления такой финансовой помощи от Бондарь О.Н.

Таким образом, на основании доказательств, имеющихся в деле Арбитражный суд считает установленным факт перечисления ООО «Калиюга Плюс» денежных средств в общем размере 5 896 801,45 руб. на банковские счета физического лица Ботнарь О.Н. при непоступлении финансовой помощи от данного лица, названная сумма признается доходом физического лица.

Довод же ООО «Калиюга Плюс» о том, что налоговой инспекцией доподлинно не установлено назначение выданных средств (предоставление временной финансовой помощи сотруднику организации, являющейся должностным лицом организации, либо материальной помощи) и необоснован вывод о получении Бондарь О.Н. дохода в сумме 5 896 801,45 руб., опровергается совокупностью доказательств, имеющихся в деле, и отклоняется Арбитражным судом за необоснованностью.

Доход Бондарь О.Н. в размере 5 896 801,45 руб. признается объектом налогообложения в силу пункта 1 статьи 3 Закона ПМР «О едином социальном налоге» и пункта 1 статьи 3 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц».

В соответствии с пунктом 1 статьи 17 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц», и подпунктом а) пункта 1 статьи 2 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О едином социальном налоге» обязанность по исчислению и уплате подоходного налога и единого социального налога в данной ситуации возлагалась на ООО «Калиюга Плюс».

В связи с чем Арбитражным судом признается обоснованным и основанным на нормах действующего законодательства вывод налоговой инспекции о том, что ООО «Калиюга Плюс» был неучтен объект налогообложения для исчисления единого социального налога и подоходного налога с физических лиц на общую сумму 5 896 801,45 руб., что привело к неуплате налогов на общую сумму 2 358 720,56 руб., с учетом коэффициента инфляции - 2 879 897,04 руб., в том числе:

а) единого социального налога в Единый государственный фонд социального страхования ПМР - 1 474 200,34 руб., с учетом коэффициента инфляции - 1 799 935,64 руб., в том числе отчисления:

- на цели пенсионного страхования (обеспечения) в размере 20,7 % - 1 220 637,89 руб., с учетом коэффициента инфляции - 1 490 346,71 руб.;

- на цели социального страхования работающих граждан в размере 3,0 % - 176 904,04 руб., с учетом коэффициента инфляции - 215 992,28 руб.;

- на цели страхования от безработицы в размере 0,3% - 17 690,40руб., с учетом коэффициента инфляции - 21 599,23 руб.;

- на улучшение оснащенности учреждений здравоохранения медицинским оборудованием и приобретение специального медицинского автотранспорта в размере 1% - 58 968,01 руб., с учетом коэффициента инфляции - 71 997,42 руб.

б) подоходного налога с физических лиц - 884 520,22 руб., с учетом коэффициента инфляции - 1 079 961,40 руб.

Оспариваемое же предписание в указанной части при таких обстоятельствах признается соответствующим действующему законодательству Приднестровской Молдавской Республики.

 Налоговой инспекцией в материалы дела представлены копии ведомостей выдачи денежных средств в подотчет физическим лицам под личную подпись в период апрель 2014 г. - август 2014 г.

На основании данных ведомостей налоговая инспекция пришла к выводу о получении физическими лицами доходов в общем размере 13 368 479,68 руб., которые ООО «Калиюга Плюс» не отражены в налоговой отчетности за проверяемый период.

Оценивая представленные доказательства, по правилам статьи 51 АПК ПМР Арбитражный суд приходит к следующим выводам.

В соответствии с пунктом 1 статьи 11 Закона ПМР «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом.

Приказом Министерства экономического развития ПМР 28 декабря 2005 года
N 761 (САЗ 06-4) утвержден Альбом унифицированных форм первичной учетной документации.

Согласно Рекомендациям по применению «Альбома унифицированных форм первичной учетной документации», утвержденных названным приказом, унифицированные формы документов состоят из трех частей: заголовочной, содержательной и оформляющей.

Заголовочная часть форм документов содержит следующие реквизиты: наименование формы документа; номер документа; код формы; дату, на которую представлены содержащиеся в документе сведения; наименование учреждения, составившего документ; наименование структурного подразделения учреждения, в котором сформирован документ; наименование единицы измерения.

Содержательная часть формы документа содержит данные о натуральных показателях и суммах, необходимых для принятия к учету результатов той или иной хозяйственной операции.

Оформляющая часть формы документа предназначена для придания документу юридической силы и содержит подписи (с расшифровкой) должностных лиц, ответственных за содержащиеся в документе данные, дату подписания документа. Кроме того, должны быть указаны должность исполнителя, подпись (с расшифровкой), номер контактного телефона.

Первичные учетные документы должны содержать следующие обязательные реквизиты:

а) наименование, номер документа, дату и место его составления;

б) наименование организации, от имени которой составлен документ;

в) содержание и основание для совершения хозяйственной операции, ее измерение и оценку в натуральных и денежных показателях;

г) должности лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, их фамилии, инициалы и личные подписи (при применении машинных носителей информации - электронную подпись).

Представленные в материалы дела ведомости выдачи денежных средств не соответствуют перечисленным выше требованиям действующего законодательства. В частности, в таких ведомостях отсутствует наименование организации, от имени которой составлен данный документ, номер документа, место его составления и содержание и основание для совершения хозяйственной операции по выдаче денежных средств.

Кроме того, графы ФИО и подпись получателя не позволяют идентифицировать получателей указанных в ведомости денежных средств.

Каких-либо сведений, подтверждающих принадлежность данных документов к деятельности ООО «Калиюга Плюс», также не содержится.

Довод налоговой инспекции о принадлежности данных документов к бухгалтерскому учету ООО «Калиюга Плюс» ввиду того, что они были предоставлены подконтрольной организацией самостоятельно в ходе мероприятия по контролю, отклоняется Арбитражным судом как не основанный на нормах права.

По указанным выше обстоятельствам Арбитражный суд признает ведомости выдачи денежных средств недопустимым доказательством.

Иных доказательств, подтверждающих факты выплаты ООО «Калиюга Плюс» денежных средств физическим лицам под отчет в материалы дела не представлено. В связи с чем Арбитражный суд приходит к выводу об отсутствии доказательств получения физическими лицами дохода в общем размере 13 368 479,68 руб.

Довод ООО «Калиюга Плюс» о недоказанности налоговой инспекцией факта получения дохода конкретными физическими лицами, которые в силу статьи 1 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» являются плательщиками подоходного налога, находит свое подтверждение в материалах дела и признается Арбитражным судом обоснованным.

В силу статьи 2 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» для целей настоящего Закона к доходам от источников в Приднестровской Молдавской Республике относятся доходы в денежной, натуральной и иной форме, получаемые физическим лицом в результате осуществления деятельности на территории Приднестровской Молдавской Республики.

В силу же пункта 1 статьи 3 названного закона объектом налогообложения признается доход, полученный в денежной и (или) натуральной и иной форме.

Так как Арбитражный суд пришел к выводу о недоказанности получения в период апрель - август 2014 года физическими лицами дохода в сумме 13 368 479,68 руб. от деятельности с ООО «Калиюга Плюс», следовательно, и отсутствует указанный объект налогообложения.

На основании изложенного вывод налоговой инспекции о том, что ООО «Калиюга Плюс» неучтен объект налогообложения для исчисления подоходного налога с физических лиц на общую сумму 13 368 479,68 руб., что привело к неуплате налога на сумму 2 005 271,95 рублей с учетом коэффициента инфляции 2 411 645,05 рублей не соответствует материалам дела, признается необоснованным и сделанным в нарушение статьи 2 и пункта 1 статьи 3 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц».

Согласно пункту 2 статьи 130-13 АПК ПМР Арбитражный суд, установив, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действия (бездействие) органов государственной власти 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 вынесения решения о признании недействительным предписания ненормативного акта – предписания налоговой инспекции необходимо наличие совокупности следующих обстоятельств:

-несоответствие его закону или иному нормативному правовому акту;

-нарушение им прав и законных интересов заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Исследуя вопрос о нарушении оспариваемым ненормативным актом налоговой инспекции прав и законных интересов ООО «Калиюга Плюс» в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, Арбитражный суд приходит к следующему выводу.

Предписанием Налоговой инспекции по г. Тирасполь №114-0888-18 от 29 августа 2018 года на заявителя возложена обязанность в течение 5 дней уплатить доначисленные налоги. Так как доначисление налогов в части подоходного налога в сумме 2 005 271,95 рублей с учетом коэффициента инфляции 2 411 645,05 рублей не соответствует нормам Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц», то такое требование о перечислении денежных средств незаконно возлагает обязанность на ООО «Калиюга Плюс» по их уплате, что признается Арбитражным судом нарушением прав и интересов ООО «Калиюга Плюс» в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

В связи с чем Предписание Налоговой инспекции по г. Тирасполь №114-0888-18 от 29 августа 2018 года подлежит признанию недействительным в части доначисления подоходного налога в сумме 2 005 271,95 рублей с учетом коэффициента инфляции 2 411 645,05 рублей и, соответственно, заявление ООО «Калиюга Плюс» подлежит частичному удовлетворению.

При вынесении судебного решения Арбитражный суд должен распределить судебные расходы. При подаче заявления в Арбитражный суд ООО «Калиюга Плюс» оплатило государственную пошлину в размере 725 рублей ПМР, что подтверждается квитанцией от 28 декабря 2018 года № 29001-67417. Исходя из неимущественного характера требований данной категории, Арбитражный суд приходит к выводу о невозможности применения правил, установленных пунктом 1 статьи 84 АПК ПМР, о пропорциональном распределении судебных расходов. В силу статьи подпункта 6) пункта 4 статьи 6 Закона ПМР «О государственной пошлине» государственная пошлина подлежит возврату в случае удовлетворения требований арбитражным судом, если ответчик освобожден от уплаты государственной пошлины в соответствии с законом. Так как требования ООО «Калиюга Плюс» указанные в просительной части заявления не удовлетворены Арбитражный суд не усматривает оснований для возврата государственной пошлины.

На основании изложенного выше, руководствуясь статьями 113-117, статьей 130-13 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики, Арбитражный суд

**Р Е Ш И Л:**

1. Заявление общества с ограниченной ответственностью «Калиюга Плюс» о признании недействительным Предписания Налоговой инспекции по г. Тирасполь №114-0888-18 от 29 августа 2018 года удовлетворить частично.

2. Признать недействительным Предписание Налоговой инспекции по г. Тирасполь №114-0888-18 от 29 августа 2018 года в части доначисления подоходного налога в сумме 2 005 271,95 рублей с учетом коэффициента инфляции 2 411 645,05 рублей как несоответствующее Закону ПМР «О подоходном налоге с физических лиц».

3. В удовлетворении требований ООО «Калиюга Плюс» о признании Предписания Налоговой инспекции по г. Тирасполь №114-0888-18 от 29 августа 2018 года в части доначисления налога на доходы организаций в сумме 340 900,61 рублей, отчислений от налога на доходы организаций на выплату гарантированных пособий по материнству в сумме 9 662,71 рублей, отчислений от налога на доходы для финансирования социальных выплат в сумме 94 694,61 рублей, отчислений от налога на доходы в дорожные фонды ПМР в размере 37 877,85 рублей, отчисления средств от налога на доходы организаций на цели пенсионного страхования (обеспечения) в сумме 400 271, 99 рублей, налога на содержание жилищного фонда, объектов социально культурной сферы и благоустройства территории города( района) в сумме 90 447, 03 рублей, отчислений на цели пенсионного страхования (обеспечения) в сумме 1 220 637,89 рублей, отчислений на цели социального страхования работающих граждан в сумме 176  904, 04 рублей, отчислений на цели страхования от безработицы в сумме 17 690,40 рублей, отчислений на улучшения оснащенности учреждений здравоохранения медицинским оборудованием и приобретение специального медицинского автотранспорта в сумме 58  968,01 рублей, подоходного налога с физических лиц в сумме 884 520, 22 рублей отказать.

4. Обеспечительные меры, назначенные определением Арбитражного суда от 3 декабря 2018 года, считать отмененными с момента вступления в законную силу настоящего решения.

Решение может быть обжаловано в кассационную инстанцию Арбитражного суда в течение 20 после его принятия.

**Судья Арбитражного суда**

**Приднестровской Молдавской Республики И.П. Григорашенко**