

|  |
| --- |
| исх. № \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ |
|  |
| от «\_\_\_»**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_** 20\_\_\_\_года |

|  |
| --- |
|  |

**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**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **« 20 » декабря 2019 года** | | | | | | | **Дело № 831/19-12** | | |
|  |  | | | |  |  | |  | |
| г. Тирасполь | |  |  |  | | | | |  |

Арбитражный суд Приднестровской Молдавской Республики в составе судьи Григорашенко И. П., рассмотрев в открытом судебном заседании заявление общества с ограниченной ответственностью «Солтекс» (г. Бендеры, с. Гиска, ул. Ленина, д.3) к Налоговой инспекции по г. Бендеры (г. Бендеры, ул. Калинина, д. 17) о признании недействительным Предписания Налоговой инспекции по г. Бендеры № 113-0289-19 от 19 ноября 2019 года, при участии представителей:

ООО «Солтекс» – Плохотнюка А.Ю. по доверенности от 25 ноября 2019 года б/н,

Налоговой инспекции по г. Бендеры – Лупу М.Н. по доверенности от 21 января 2019 года № 11, Чеботарь М.Н. по доверенности от 7 февраля 2019 года № 08,

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

**У С Т А Н О В И Л:**

общество с ограниченной ответственностью «Солтекс» (далее - заявитель, ООО «Солтекс») обратилось в Арбитражный суд Приднестровской Молдавской Республики с заявлением о признании недействительным Предписания Налоговой инспекции по г. Бендеры (далее - налоговая инспекция) от 19 ноября 2019 года № 113-0289-19 по Акту мероприятия по контролю № 013-0289-19 от 5 ноября 2019 года.

Определением Арбитражного суда ПМР от 27 ноября 2019 года заявление ООО «Солтекс» принято к производству.

Рассмотрение дела откладывалось по основаниям, изложенным в мотивированных определениях Арбитражного суда.

В ходе судебного заседания 20 декабря 2019 года налоговой инспекцией заявлено ходатайство о приобщении к материалам дела дополнительных доказательств. Данное ходатайство разрешено в порядке статьи 107 АПК ПМР, о чем вынесено определение Арбитражного суда в соответствии с пунктом 3 статьи 128 АПК ПМР без оформления отдельного процессуального документа.

Окончательно дело рассмотрено по существу в судебном заседании 20 декабря 2019 года, в котором представителям лиц, участвующих в деле, оглашена резолютивная часть решения. Полный текст решения изготовлен 25 декабря 2019 года.

**ООО «Солтекс»** в ходе судебного разбирательства поддерживало заявленные требования в полном объеме, при этом приводило следующие аргументы.

На основании Приказа налоговой инспекции от 21 августа 2019 года № 250 проведено плановое мероприятие по контролю соблюдения налогового и иного законодательства ПМР ООО «Солтекс» за период с 2013 года по июнь 2019 года. Приказом от 23 сентября 2019 года № 294 данное мероприятие было продлено по 26 октября 2019 года.

5 ноября 2019 года налоговой инспекцией был составлен Акт № 013-0289-19 планового мероприятия по контролю в отношении ООО «Солтекс» за период 2013г. – июнь 2019г.

19 ноября 2019 года вынесено Предписание налоговой инспекции №113-0289-19 об устранении выявленных нарушений и уплате налогов сборов и иных обязательных платежей, начисленных по результатам мероприятия по контролю и об устранении нарушений налогового и иного законодательства ПМР по Акту планового мероприятия по контролю № 013-0289-19 от 5 ноября 2019г.

Как усматривается из Акта проверки налоговой инспекцией установлено, что в соответствии с товарным займом от учредителя (договор товарного займа от 4 сентября 2018 года) передан, а ООО «Солтекс» получен товар в ассортименте на общую сумму 600 677,86 руб. ПМР, впоследствии реализованный ООО «Солтекс» со средней торговой наценкой, которая была включена в налогооблагаемый доход по налогу на доходы организаций при реализации полученного по договору товарного займа от 4 сентября 2018 года товара.

Налоговая инспекция пришла к выводу о том, что ООО «Солтекс» должно было исчислить налог с реализованного товара, полученного по договору товарного займа, со всей стоимости товара, что помимо уплаченного налога с торговой наценки составляет 91 440, 52 руб. ПМР, с учетом коэффициента инфляции 91 925,16 руб. ПМР.

Вместе с тем, согласно договору товарного займа заключенного между К. В. Настенко (Займодавец) и ООО «Солтекс» (Заемщик) Заимодавец передает во временное владение, пользование и распоряжение Заемщику товар, а Заемщик обязуется вернуть Заимодавцу равное количество такого же товара в сроки определяемые договором (пункт 1.1. договора товарного займа). Вышеуказанный договор содержит все существенные условия, предъявляемые к данному роду договоров главой 43 Гражданского кодекса ПМР.

Существенным критерием заемных правоотношений, указывающим на отсутствие со стороны заемщика дохода при получении объекта займа является возвратность.

Таким образом, товар, полученный ООО «Солтекс» по договору товарного займа на сумму 600677,86 руб. ПМР, исходя из условий данного договора, подлежит возврату в срок до 31 декабря 2019 года, следовательно, не может являться доходом Общества.

В соответствии с Законом ПМР «О налоге на доходы организаций» доход – увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Объектом налогообложения для организаций, осуществляющих свою деятельность на территории ПМР являются доходы от продаж (выручка от реализации) продукции, товаров, выполненных работ, оказанных услуг, доходы (выручка) от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации и дополнительных услуг, оплачиваемых арендатором, включая доходы от совместной деятельности, в том числе за пределами Приднестровской Молдавской Республики, уменьшенные на сумму налога на доходы, уплаченного по законодательству иностранных государств, а также на суммы уплаченных акцизов и вывозных пошлин (подпункт а) статьи 3 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций»).

Для определения облагаемого дохода принимается стоимость реализуемой продукции, товаров, работ, услуг, основных фондов, иного имущества, исчисленная в порядке, установленном действующим законодательством Приднестровской Молдавской Республики о ценообразовании и бухгалтерском учете, с учетом особенностей, установленных настоящим Законом (пункт 1 статьи 5 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций»).

Как следует из пункта 8 статьи 5 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» для организаций розничной и оптовой торговли, заготовительных и других организаций, реализующих приобретенные товары, налогооблагаемый доход (валовой доход) определяется в виде разницы между выручкой от реализации товаров и стоимостью (ценой) их приобретения с учетом уплаченных таможенных платежей и транспортных расходов покупателя по доставке до места (склада) назначения.

В данной связи стоимость полученного имущества по договору товарного займа от 4 сентября 2018 года не является доходом заемщика (ООО «Солтекс»), а, соответственно, не может быть отнесена к налогооблагаемой базе, поскольку это не привело к увеличению капитала организации.

ООО «Солтекс» при реализации товаров, полученных по договору займа с учетом законодательно закрепленных императивных требований по определению налогооблагаемого дохода, проводилось исчисление налогооблагаемого дохода как разница между суммой реализации товара с примененной торговой наценкой и стоимостью их приобретения (получения взаймы) определенной в договоре товарного займа от 4 сентября 2018 года.

Более того, налоговая инспекция в акте планового мероприятия по контролю ссылаясь на наличие со стороны ООО «Солтекс» нарушений в части правильности исчисления налогооблагаемой базы по налогу на доходы организаций фактически утверждает о том, что товар полученный заявителем по договору товарного займа от 4 сентября 2019 года был реализован в полном объеме. Однако, в Акте планового мероприятия по контролю отсутствуют доказательства, которые легли в основы сделанного вывода.

Положениями статей 3, 5 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» регламентировано, что налогооблагаемый доход возникает после наступления момента реализации товара.

В данной связи, с учетом имеющейся недоказанности факта реализации ООО «Солтекс» товара, налоговая инспекция вынося оспариваемое Предписание, обязывает заявителя уплатить налог с товара, который не был реализован на момент окончания проведения планового контрольного мероприятия, что идет вразрез с вышеприведенным нормоположениями.

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

В рамках планового мероприятия по контролю (акт № 013-0289-19 от 5 ноября 2019 года), установлено, что юридическим лицом ООО «Солтекс» 4 сентября 2018 года заключен договор товарного займа с учредителем ООО «Солтекс» Настенко К.В.

Согласно данному договору, заключенному учредителем ООО «Солтекс» - Настенко К.В. и юридическим лицом ООО «Солтекс», учредителем был передан в собственность, а ООО «Солтекс» получен товар в ассортименте на общую сумму 600 677,86 руб., что подтверждается приходными накладными № СЦ-П-12276 от 25 сентября 2018 года на сумму 448 025,22 руб., № СЦ-П-12275 от 2 октября 2018 года на сумму 152 652,64 руб., а также принято на себя обязательство по возврату равного количества такого же товара.

При этом, существенным условием договора товарного займа является передача товара в собственность. Переход права собственности на товар от учредителя к Обществу согласно вышеуказанным приходным накладным, позволил ООО «Солтекс» свободно владеть, пользоваться и распоряжаться полученными товарами.

Впоследствии товар, полученный безвозмездно и товар, полученный от учредителя Настенко К.В., реализован ООО «Солтекс» со средней торговой наценкой, сформированной в каждом отдельном месяце, которая (наценка) и была включена в налогооблагаемый доход по налогу на доходы организаций при реализации товара. Как следует из пояснительной записки от 22 октября 2019 года бухгалтера ООО «Солтекс»: *«*товар по данному договору попадает в общую сумму товара магазина-склада, процент торговой наценки был определен исходя из средней торговой наценки в целом по товару. При реализации вышеуказанного товара, в налогооблагаемую базу была включена разница между ценой реализации товара и ценой, указанной в приходных накладных к договору товарного займа от 4 сентября 2018г*.»*

Из содержания договора товарного займа от 4 сентября 2018 года., заключенного учредителем ООО «Солтекс» - Настенко К.В. и юридическим лицом ООО «Солтекс» нельзя установить стоимость (цену) приобретения товара, поскольку из его содержания не следует, что подконтрольной организацией произведены расходы, затраты, связанные с приобретением права собственности на полученный товар в ассортименте на общую сумму 600 677.86 руб.

Таким образом, документы, подтверждающие расходы ООО «Солтекс» по приобретению товаров, которые (документы) могут быть приняты для целей определения налоговой базы по налогу на доходы организаций, отсутствуют, так как ООО «Солтекс» получило товары в собственность без какой-либо оплаты, следовательно, без затрат, выраженных в деньгах.

При этом товар, полученный по договору товарного займа от 4 сентября 2018 года, в товарных отчетах ООО «Солтекс» был включен в общую товарную массу магазинов за месяц и реализация указанного товара отражалась в товарных отчетах магазинов общей суммой всего товара за месяц с отражением средней торговой наценки сформировавшейся за текущий месяц. Тем самым подконтрольной организацией реализованы товары, полученные по договору товарного займа в сумме равной их стоимости, указанной в накладных на внутреннее перемещение, а также произведенной средней торговой наценки.

В дополнительных пояснениях налоговая инспекция указывала, что принятое подконтрольной организацией на себя встречное обязательство по возврату товара такого же рода и качества при проведении планового мероприятия по контролю за период 2013г. - июнь 2019г. не позволило установить то обстоятельство, что новый собственник такого товара (ООО «Солтекс») затратил на его приобретение денежные средства равные их стоимости (цене), отраженной в приходных накладных № СЦ-П-12276 от 25 сентября 2018 года на сумму 448 025,22 руб., № СЦ-П-12275 от 2 октября 2018 года на сумму 152 652,64 руб. от Настенко К.В., а также затратил средства на уплату таможенных платежей, транспортных расходов по доставке до места нахождения склада или магазина.

Подпунктом «ф» ч.1 ст.2 Закона ПМР «О ценах (тарифах) и ценообразовании», установлено, что цена приобретения на товары (работы, услуги) включает контрактную цену продавца (цену организации-изготовителя либо отпускную цену сбытовой организации), транспортные расходы по доставке до места (склад) назначения, таможенные и другие платежи согласно положению, утвержденному Правительством Приднестровской Молдавской Республики, и подтвержденные документально.

В ходе мероприятия по контролю не установлены документы, позволяющие определить стоимость товаров, и которые могли быть приняты во внимание для целей определения налоговой базы по налогу на доходы организаций, в соответствии с пунктом 8 статьи 5 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций».

В связи с отсутствием стоимости (цены) приобретения товара, полученного по договору товарного займа от 4 сентября 2018 года, подконтрольной организации следовало определить облагаемый доход в размере всей суммы полученной выручки от реализации товаров, т.е. в том числе и на сумму 600 677,86 руб.

**Арбитражный суд**, рассмотрев материалы дела и исследовав доказательства, представленные лицами, участвующими в деле, приходит к выводу о том, что заявление ООО «Солтекс» удовлетворению подлежит частично. 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 от 21 августа 2019 года № 250 «О проведении планового мероприятия по контролю». Названным приказом определены цель, предмет и сроки планового мероприятия по контролю в отношении ООО «Солтекс», что подтверждается копией такового, приобщенной к материалам дела.

В связи с необходимостью направления запросов срок проведения мероприятия по контролю продлевался приказом налоговой инспекции от 23 сентября 2019 года № 294, что соответствует пункту 1 статьи 7 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)».

По окончании мероприятия по контролю налоговой инспекцией составлен Акт № 013-0289-19 от 5 ноября 2019 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 планового мероприятия по контролю №013-0289-19 от 5 ноября 2019 года в порядке статьи 11 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» вынесено предписание № 113-0289-19 от 19 ноября 2019 года.

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.

Материалами дела подтверждается, что ООО «Солтекс» и Настенко К.В. заключен договор товарного займа от 4 сентября 2018 года. По условиям данного договора Настенко К.В. передает во временное владение, пользование и распоряжение ООО «Солтекс» товар.

Согласно приходной накладной № СЦ-П-12276 от 25 сентября 2018 года во исполнение договора товарного займа Настенко К.В. передал ООО «Солтекс» товар на сумму 448 025,22 рублей, а ООО «Солтекс», соответственно принял данный товар. Также в силу приходной накладной № СЦ-П-12275 от 2 октября 2018 года Настенко К.В. во исполнение договора товарного займа передал, а ООО «Солтекс» принял товар на сумму 152 652,64 рублей.

Данный факт не оспаривался в ходе судебного заседания, нашел отражение в балансовом отчете о финансовом положении ООО «Солтекс» на 31 декабря 2018 года, главной книге ООО «Солтекс», и зафиксирован в Акте мероприятия по контролю от 5 ноября 2019 года, в силу чего считается установленным Арбитражным судом.

В соответствии с подпунктом а) пункта 3 статьи 1 закона ПМР «О налоге на доходы организаций» доход – увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации.

В силу подпункта а) пункта 1 статьи 3 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» объектом налогообложения являются доходы от продаж (выручка от реализации) продукции, товаров, выполненных работ, оказанных услуг, доходы (выручка) от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации и дополнительных услуг, оплачиваемых арендатором, включая доходы от совместной деятельности, в том числе за пределами Приднестровской Молдавской Республики, уменьшенные на сумму налога на доходы, уплаченного по законодательству иностранных государств, а также на суммы уплаченных акцизов и вывозных пошлин.

Порядок определения налогооблагаемого дохода в целях определения объекта налогообложения налогом на доходы организаций установлен в статье 8 названного закона.

ООО «Солтекс» осуществляет деятельность по розничной торговле. Данное обстоятельство отражено в Акте мероприятии по контролю от 5 ноября 2019 года и не оспаривалось в ходе судебного заедания заявителем. Следовательно, при определении облагаемого дохода в целях Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» для ООО «Солтекс» следует применять положения пункта 8 статьи 5 Закона ПМР «Налоге на доходы организаций».

В силу части первой названной нормы для организаций розничной и оптовой торговли, заготовительных и других организаций, реализующих приобретенные товары, налогооблагаемый доход (валовой доход) определяется в виде разницы между выручкой от реализации товаров и стоимостью (ценой) их приобретения с учетом уплаченных таможенных платежей и транспортных расходов покупателя по доставке до места (склада) назначения (далее по тексту Закона – стоимость (цена) приобретения). Ссылка налоговой инспекции на указанную норму признается обоснованной.

При этом в силу части второй пункта 8 статьи 5 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» в случае если оплата стоимости приобретенного товара производится с отсрочкой платежа, стоимостью (ценой) приобретения является сумма, подлежащая уплате по договору, с учетом уплаченных таможенных платежей и транспортных расходов покупателя по доставке до места (склада) назначения.

В соответствии с условиями договора товарного займа от 4 сентября 2018 года ООО «Солтекс» обязуется вернуть «Займодавцу», то есть Настенко К.В. равное количество такого же товара в сроки определяемые договором, либо денежные средства с удержанием подоходного налога при выдаче.

В силу пункта 2.4 договора товарного займа от 4 сентября 2018 года товар подлежит возврату в полном объеме в срок до 31 декабря 2019 года.

Приведенное содержание договора товарного займа позволяет Арбитражному суду сделать вывод о том, что ООО «Солтекс» приобрело права владения, пользования и распоряжения переданным товаром, то есть приобрело товар в собственность. Факт приобретения права собственности на товар в силу договора товарного займа указывается и налоговой инспекцией в возражениях, таковые признаются обоснованными. При этом взаимное обязательство по возврату либо оплате стоимости полученного товара в договоре товарного займа определено в срок не позднее 31 декабря 2019 года. Арбитражный суд, полагает возможным такое определение порядка расчета за товарный займ, признать – отсрочкой платежа.

Приведенное выше положение части второй пункта 8 статьи 5 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» не содержит императивного положение о применении данной нормы только отношениям купли-продажи, в связи с чем Арбитражный суд полагает возможный определение облагаемого дохода в данном порядке применить к приобретению товара на основе товарного займа.

Таким образом, стоимостью (ценой) приобретения товара ООО «Солтекс» на основе договора товарного займа является сумма, подлежащая уплате по договору, с учетом уплаченных таможенных платежей и транспортных расходов покупателя по доставке до места (склада) назначения.

Совокупное прочтения части первой и части второй пункта 8 статьи 5 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» позволяет сделать вывод о том, что для ООО «Солтекс» налогооблагаемый доход (валовой доход) определяется в виде разницы между выручкой от реализации товаров и суммой, подлежащей уплате по договору товарного займа, с учетом уплаченных таможенных платежей и транспортных расходов покупателя по доставке до места (склада) назначения.

Из приходных накладных № СЦ-П-12276 от 25 сентября 2018 года и № СЦ-П-12275 от 2 октября 2018 года следует, что ООО «Солтекс» поставлен товар на сумму 600 677,86 рублей.

В силу пункта 1.1. и 2.4 Договора товарного займа у ООО «Солтекс» имеется обязанность по уплате за поставленный товар в сумме равной стоимости товара, либо возврата товара равным количеством.

Тем самым у ООО «Солтекс» имеется обязанность уплатить Настенко К.В. сумму равную 600 677,86 рублей либо возвратить товар на данную сумму.

Факт наличия кредиторской задолженности перед Настенко В.К. нашел свое отражение в балансовом отчете о финансовом положении ООО «Солтекс» по состоянию на 30 июня 2019 года и на 31 декабря 2018 года. Следовательно, у ООО «Солтекс» на период проведения мероприятия по контролю существовала обязанность по уплате суммы равной 600 677,86 рублей, в силу чего, данная сумма не может быть признана доходом организации.

В связи с вышеизложенным Арбитражный суд признает обоснованным довод ООО «Солтекс» о том, что стоимость полученного имущества по договору товарного займа от 4 сентября 2018 года не является доходом заемщика (ООО «Солтекс»), а, соответственно, не может быть отнесена к налогооблагаемой базе, поскольку это не привело к увеличению капитала организации.

Доводы же налоговой инспекции, отраженные в отзыве на заявление и дополнительных письменных пояснениях относительного того, что в ходе проверки не возможно было установить стоимость (цену) приобретения товара, поскольку документы, позволяющие определить стоимость товаров и которые могли быть приняты во внимание для целей определения налоговой базы по налогу на доходы организаций, в соответствии с пунктом 8 статьи 5 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» признаются не обоснованными и сделанными при неприменении части второй пункта 8 статьи 5 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций».

Ссылки налоговой инспекции на Закон ПМР «О ценах и ценообразовании» отклоняются Арбитражным судом, так как в Законе ПМР «О налоге на доходы организаций» установлена специальная норма, позволяющая определить стоимость (цену) приобретения товара для дальнейшего налогооблажения.

Из смысла подпункта) пункта 2 статьи 1, подпункта а) пункта 1 статьи 3, пункта 8 статьи 5 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» следует, что налогом на доходы организаций подлежит обложению доход (увеличение экономических выгод) ООО «Солтекс» в виде разницы между выручкой от реализации товаров и суммой, подлежащей уплате по договору товарного займа, с учетом уплаченных таможенных платежей и транспортных расходов покупателя по доставке до места (склада) назначения. В силу приведенных обстоятельств, Арбитражный суд приходит к выводу, что товар, полученный по договору товарного займа, на сумму 600 677,86 рублей невозможно отнести к таковым, и, следовательно, невозможно признать его объектом налогообложения. Противоположенный вывод налоговой инспекции следует признать необоснованным и противоречащим приведенным выше положениям Закона ПМР «О налоге на доходы организаций».

В заявлении ООО «Солтекс» и дополнительных пояснениях указывается о том, что налоговой инспекцией сделан необоснованный вывод о том, что товар, полученный заявителем по договору товарного займа от 4 сентября 2019 года, был реализован в полном объеме.

Арбитражный суд отклоняет приведенный довод ООО «Солтекс» ввиду следующего.

В силу требования о предоставлении документов от 22 августа 2019 года № 03-04/5521 ООО «Солтекс» необходимо предоставить в адрес налоговой инспекции документы за период 2013-2019 годы в количестве, необходимом для проведения планового мероприятия по контролю в отношении ООО «Солтекс». Письмом от 27 августа 2019 года № 14 ООО «Солтекс» направило в адрес налоговой инспекции документы, необходимые для проведения мероприятия по контролю, в том числе кассовые документы, документы, связанные с приобретением, оприходованием и выбытием активов и прочие. О чем составлена опись, подписанная директором ООО «Солтекс» и главным специалистом налоговой инспекции.

Из представленных в материалы дела бухгалтерских документов следует, что товар, переданный по договору товарного займа от 4 сентября 2018 года, перемещался на реализацию (расходные накладные № СЦ-Р-0163555 от 4 октября 2018 года, СЦ-Р-0163874 от 8 октября 2018 года, № СЦ-Р-0164411 от 15 октября 2018 года, № СЦ-Р-0165108 от 23 октября 2018 года, № СЦ-Р-0165-111 от 23 октября 2018 года, №Р-000001778 от 17 января 2019 года, № Р-000002873 от 30 января 2019 года, № Р-000002562 от 26 января 2019 года, № Р-000002133 от 21 января 2019 года, № Р-000001301 от 12 января 2019 года, №Р-000002210 от 22 января 2019 года, № Р-000002349 от 24 января 2019 года № Р-000001300 от 12 января 2019 года, № Р- 000001794 от 17 января 2019 года, товарные чеки от № СЦ-О-0002542 от 9 ноября 2018 года, № СЦ-О-0002427 от 30 октября 2018 года, копии которых представлены в материалы дела). Также факты перемещения товарно-материальных ценностей отражены в товарных отчетах ООО «Солтекс», копии которых представлены в материалы дела.

Арбитражный суд отклоняет довод ООО «Солтекс» о не возможности определения перечисленных документов к первичным учетным документам ООО «Солтекс» ввиду отсутствия в таковых некоторых реквизитов.

В силу положений Закона ПМР «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» ответственность за организацию бухгалтерского учета, предоставление финансовой отчетности, соблюдение действующего законодательства Приднестровской Молдавской Республики при выполнении фактов хозяйственной жизни, обеспечение фиксирования фактов хозяйственной жизни в первичных документах, хранение обработанных документов, регистров и отчетности в течение установленного срока несет руководитель (уполномоченное собственником должностное лицо), осуществляющий руководство организацией в соответствии с действующим законодательством Приднестровской Молдавской Республики и учредительными документами (пункт 1 статьи 7 названного закона). В связи с чем отражение всех необходимых реквизитов в бухгалтерской и отчетной документации является обязанностью общества и указанных выше должностных лиц.

Из имеющихся реквизитов (наименовании организации, наименовании адресов, осуществления деятельности ООО «Солтекс», штампов и прочих) в перечисленных выше документах Арбитражный суд считает возможным сделать вывод о принадлежности таковых ООО «Солтекс».

Вместе с тем, из представленных в материалы дела документов невозможно установить факт реализации всего объема товара, переданного по договору товарного займа, либо его части. А также невозможно определить сумму денежных средств, на которую были реализованы товары.

При этом из пояснений бухгалтера ООО «Солтекс» данных в налоговую инспекцию следует, что товар по договору товарного займа попадал в общую сумму товара магазина-склада и реализовывался с учетом среднего % наценки в целом по товару и в налогооблагаемую базу была включена разница между ценой реализации и ценой указанной в приходных накладных. Также в ходе судебного заседания представитель ООО «Солтекс» подтверждал факт уплаты налога на доходы организаций с дохода, определяемого в виде разницы от цены реализации товара и ценой, указанной в приходных накладных. Данный факт нашел свое закрепление в Акте мероприятия по контролю. В связи с чем довод о необоснованности выводов налоговой инспекции о реализации товара, полученного по договору товарного займа, отклоняется как необоснованный и противоречивый.

В соответствии с пунктом 3 статьи 10 Закона ПМР «Об основах налоговой системы в Приднестровской Молдавской Республики» с юридических лиц подлежит взысканию недоимка по налогам и другим обязательным платежам.

Так как Арбитражным судом установлено отсутствие дохода у ООО «Солтекс» в размере 600 677,86 рублей, а, следовательно, и объекта налогообложения налогом на доходы организаций, вывод налоговой инспекции, отраженный Акте мероприятия по контролю от 5 ноября 2019 года, о наличии нарушения налогового законодательства со стороны ООО «Солтекс», выразившееся в неправильном исчислении налогов с указанной выше суммы и необходимости доначисления недоимки по налогам подлежит признанию несоответствующим названному положению пункта 3 статьи 10 Закона ПМР «Об основах налоговой системы».

В заявлении, поданном в Арбитражный суд ООО «Солтекс» просит Предписание налоговой инспекции № 113-0289-19 признать недействительным в части требования к ООО «Солтекс», перечислить доначисленные налоги на доходы организаций в общей сумме 91 440,52 рублей ПМР, а с учетом коэффициента инфляции в размере 91 925,16 рублей ПМР, а именно: налога на доходы организаций в сумме 84 524,35 рублей ПМР, а с учетом коэффициента инфляции – 84 972,84 рублей ПМР; отчисления от налога на доходы организаций в ЕГФСС от ННД на цели пенсионного страхования в общей сумме 6915,67 рублей ПМР, а с учетом коэффициента инфляции – 6952,32 рублей ПМР; налог на содержание жилищного фонда объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории города (района) в общей сумме 1 372,25 рублей ПМР, а с учетом коэффициента инфляции – 1379,52 рублей ПМР.

Вместе с тем, с суммы 600 677,86 рублей налоговой инспекцией по результатам мероприятия по контролю доначислены:

- налог на доходы организаций в размере 79 289,48 с учетом коэффициента инфляции в сумме 79 709,70 рублей;

- отчисления в Единый государственный фонд социального страхования ПМР на цели пенсионного страхования (обеспечения) в сумме 6 487,32 рублей с учетом коэффициента инфляции в сумме 6 521,70 рублей,

- налог на содержание жилищного фонда, объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории города (района) в сумме 1287,25 рублей - с учетом коэффициента инфляции 1 294,07 рублей.

Указанный расчет проверен Арбитражным судом и признается достоверным.

Доводов относительно несоответствия оспариваемого предписания в суммах, превышающих указанные выше размеры ООО «Солтекс» не приведено. Не установлено несоответствие оспариваемого Предписания требованиям действующему законодательству в сумме, превышающей приведенный выше размер, и в ходе рассмотрения дела.

Арбитражный суд отклоняет доводы ООО «Солтекс» основанные на том, что обществом 13 ноября 2019 года по расходной накладной № Р-000032509 возвращен товар согласно договора товарного займа от 4 сентября 2018 года в виду следующего.

По делам об оспаривании Предписаний Налоговой инспекции в силу статьи 130-12 АПК ПМР Арбитражный суд на судебном заседании осуществляет проверку оспариваемого акта и устанавливает его соответствие закону или иному нормативному правовому акту, устанавливает наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт, а также устанавливает, нарушает ли оспариваемый акт права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности. В связи с чем предмет судебной деятельности по делам рассматриваемой категории ограничен проверкой законности и обоснованности выводов налоговой инспекции, сделанных в ходе мероприятия по контролю. Указанная же выше расходной накладной № Р-000032509 датирована 13 ноября 2019 года, при том, что проверка налоговой инспекцией окончена 26 октября 2019 года, о чем составлен Акт от 5 ноября 2019 года. Тем самым расходная накладная № Р-000032509 является доказательством, полученным за пределами мероприятия по контролю, в связи с чем не может свидетельствовать о незаконности и необоснованности выводов, сделанных в ходе мероприятия по контролю.

На основании изложенного выше вывод налоговой инспекции о неправильном исчислении налогов ООО «Солтекс» с дохода в размере 600 677,86 рублей, в результате чего не был исчислен и уплачен налог на доходы организаций в сумме 79 289,48 с учетом коэффициента инфляции в сумме 79 709,7 рублей; отчисления в Единый государственный фонд социального страхования ПМР на цели пенсионного страхования (обеспечения) в сумме 6 487,32 рублей с учетом коэффициента инфляции в сумме 6 521,70 рублей; налог на содержание жилищного фонда, объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории города (района) в сумме 1287,25 рублей - с учетом коэффициента инфляции 1 294,07 рублей не соответствует материалам дела, признается необоснованным и несоотвествующим подпункту а) пункта 2 статьи 1, подпункту а) пункта 1 статьи 3, пункту 8 статьи 5 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» и пункту 3 статьи 10 Закона ПМР «Об основах налоговой системы в Приднестровской Молдавской Республики».

В связи с чем Предписание налоговой инспекции № 113-0289-19 от 19 ноября 2019 года, по указанным выше основаниям, в части доначисления налога на доходы организаций в сумме 79 289,48 с учетом коэффициента инфляции в сумме 79 709,7 рублей; отчисления в Единый государственный фонд социального страхования ПМР на цели пенсионного страхования (обеспечения) в сумме 6 487,32 рублей с учетом коэффициента инфляции в сумме 6 521,70 рублей; налог на содержание жилищного фонда, объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории города (района) в сумме 1287,25 рублей - с учетом коэффициента инфляции 1 294,07 рублей подлежит признанию несоответствующим Закону ПМР «О налоге на доходы организации» и Закону ПМР «Об основах налоговой системы в Приднестровской Молдавской Республике».

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 недействительными ненормативных актов, решений, действий (бездействия) незаконными необходимо наличие совокупности следующих обстоятельств:

-несоответствие их закону или иному нормативному правовому акту;

-нарушение ими 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 «Солтекс» в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, Арбитражный суд приходит к следующему выводу.

Предписанием налоговой инспекции № 113-0298-19 от 19 ноября 2019 года на заявителя возложена обязанность в течение 5 дней уплатить доначисленные налоги. Так как доначисление налогов в части налога на доходы организаций в сумме 79 289,48 с учетом коэффициента инфляции в сумме 79 709,7 рублей; отчисления в Единый государственный фонд социального страхования ПМР на цели пенсионного страхования (обеспечения) в сумме 6 487,32 рублей с учетом коэффициента инфляции в сумме 6 521,70 рублей; налог на содержание жилищного фонда, объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории города (района) в сумме 1287,25 рублей - с учетом коэффициента инфляции 1 294,07 рублей не соответствует нормам Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» и закона ПМР «Об основах налоговой системы в Приднестровской Молдавской Республике», то такое требование о перечислении денежных средств незаконно возлагает обязанность на ООО «Солтекс» по их уплате, что признается Арбитражным судом как нарушение прав и интересов ООО «Солтекс» в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

В связи с чем Предписание налоговой инспекции от 19 ноября 2019 года № 113-0289-19 полежит признанию недействительным в части налога на доходы организаций в сумме 79 289,48 с учетом коэффициента инфляции в сумме 79 709,7 рублей; отчисления в Единый государственный фонд социального страхования ПМР на цели пенсионного страхования (обеспечения) в сумме 6 487,32 рублей с учетом коэффициента инфляции в сумме 6 521,70 рублей; налог на содержание жилищного фонда, объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории города (района) в сумме 1287,25 рублей - с учетом коэффициента инфляции 1 294,07 рублей и соответственно, заявление ООО «Солтекс» подлежит частичному удовлетворению.

При вынесении судебного решения Арбитражный суд обязан распределить судебные расходы в соответствии с правилом, закрепленным в пункте 1 статьи 84 АПК ПМР. ООО «Солтекс» при обращении в Арбитражный суд оплатило государственную пошлину в размере 725 рублей, что подтверждается квитанцией №12 от 26 ноября 2019 года. Так как требования ООО «Солтекс» подлежат удовлетворению, следовательно, уплаченная обществом государственная пошлина подлежит возвращению их средств республиканского бюджета.

В рамках рассмотрения настоящего дела определением от 27 ноября 2019 года Арбитражным судом на основании статей 64, 130-11 АПК ПМР принята обеспечительная мера в виде приостановления действия оспариваемого предписания.

Также Определением Арбитражного суда от 18 декабря 2019 года назначена обеспечительная мера в виде наложения ареста на денежные средства ООО «Солтекс» на сумму 96 703,62 рублей, находящиеся на банковских счетах ООО «Солтекс», либо кассе организации.

Согласно пункту 1 статьи 68 АПК ПМР обеспечение иска может быть отменено Арбитражным судом, рассматривающим дело.

Из системного анализа главы 7 АПК ПМР следует, что отмена обеспечения может основываться на том, что отпали основания, по которым были приняты обеспечительные меры.

Заявление ООО «Солтекс» подлежит удовлетворению частично, в связи с чем Арбитражный суд приходит к выводу о том, что отпали основания для сохранения обеспечительных мер, следовательно, таковые подлежат отмене.

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 «Солтекс» о признании недействительным Предписания Налоговой инспекции по г. Бендеры от 19 ноября 2019 года № 113-0289-19 удовлетворить частично.
2. Признать недействительным Предписание Налоговой инспекции по г. Бендеры от 19 ноября 2019 года № 113-0289-19, в части доначисления налога на доходы организаций в сумме 79 289,48 с учетом коэффициента инфляции в сумме 79 709,7 рублей; отчисления в Единый государственный фонд социального страхования ПМР на цели пенсионного страхования (обеспечения) в сумме 6 487,32 рублей с учетом коэффициента инфляции в сумме 6 521,70 рублей; налог на содержание жилищного фонда, объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории города (района) в сумме 1287,25 рублей - с учетом коэффициента инфляции 1 294,07 рублей как несоответствующее Закону ПМР «О налоге на доходы организации» и Закону ПМР «Об основах налоговой системы в Приднестровской Молдавской Республике»
3. Возвратить ООО «Солтекс» государственную пошлину в размере 725 рублей из средств республиканского бюджета.
4. Обеспечительные меры, назначенные определениями Арбитражного суда от 27 ноября 2019 года и 18 декабря 2019 года, отменить.

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

**Судья Арбитражного суда**

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