

24 января 20 862/19-10

Арбитражный суд Приднестровской Молдавской Республики в составе судьи Сливка Р.Б., рассмотрев в открытом судебном заседании заявление Налоговой инспекции по г. Бендеры, г. Бендеры, ул. Калинина, д. 17, о привлечении к административной ответственности Общество с ограниченной ответственностью «ВПРОК», г. Бендеры, ул. Калинина, д. 50 «а», при участии:

от заявителя: Лащук А.А. по доверенности №04 от 08 января 2020 года, Глизнуца И.Н. по доверенности № 06 от 08 января 2020 года,

от ответчика: Киричук П.Н. по доверенности № 27 от 17 декабря 2019 года

**УСТАНОВИЛ:**

Налоговая инспекция по г. Бендеры (НИ по г. Бендеры, заявитель) обратилась в Арбитражный суд ПМР с заявлением о привлечении Общества с ограниченной ответственностью «ВПРОК» (далее – ООО «ВПРОК», ответчик) к административной ответственности за совершение административного правонарушения, предусмотренного п. 4 ст. 15.5 КоАП ПМР.

Определением Арбитражного суда ПМР от 12 декабря 2019 года заявление НИ по г. Бендеры принято к производству. Очередное судебное заседание назначено на 24 января 2020 года (определение от 22 января 2020 года).

Дело рассмотрено, и резолютивная часть решения оглашена 24 января 2020 года.

Заявленные требования мотивированы результатами проведенного на основании приказов НИ по г. Бендеры № 265 от 05.09.2019 года «О проведении планового мероприятия по контролю» и № 322 от 07.10.2019 года «О продлении срока проведения планового мероприятия по контролю» планового мероприятия по контролю в отношении ООО «ВПРОК» (акт № 013-0320-19 от 22.11.2019 года), в ходе которого выявлено, что юридическим лицом – ООО «ВПРОК» совершено административное правонарушение, выразившееся в занижении объекта налогообложения, повлекшее неуплату подоходного налога с физических лиц.

Так, НИ по г. Бендеры установлено, что в ноябре 2018 года, согласно расходному кассовому ордеру № 2 от 12.11.2018 года, ООО «ВПРОК» были выданы работнику Киричук С.Н. под отчет денежные средства в сумме 14 542,00 лея РМ (согласно курсу валют 13 518,24 руб.), которые в последствии были сняты с валютного счета в обслуживающем организацию банке - БФ ОАО «Эксимбанк» согласно расходному кассовому ордеру № 283 от 12.11.2018 года, для приобретения товарно-материальных ценностей. После получения ООО «ВПРОК» товарно-материальных ценностей, обществом задолженность по полученным Киричук С.Н. под отчет денежным средствам была списана согласно авансовому отчету 14.11.2018 года, накладной 171 от 12.11.2018 года, закупочному акту от 12.11.2018 года. Из анализа предоставленных к мероприятию по контролю бухгалтерским документов следует, что в авансовом отчете от 14.11.2018 года (оборотная сторона) в графе «Кому, за что и по какому документу уплачено» указана фирма у которой закупались товарно-материальные ценности для организации «SRL ACRILAT»; в накладной № 171 от 12.11.2018 года поставщиком товарно-материальных ценностей выступает «SRL ACRILAT»; в закупочном акте от 12.11.2018 года указано, что приобретенные товарно-материальные ценности были закуплены у «SRL ACRILAT».

При этом, первичных-учетных документов подтверждающих закупку товарно-материальных у «SRL ACRILAT», работником ООО «ВПРОК» Киричук С.Н. - не представлены. Таким образом, ООО «ВПРОК» выданные под отчет денежные средства работнику Киричук С.Н. для приобретения товарно-материальных ценностей были списаны без предоставления документов подтверждающих сумму фактически понесенных расходов.

В соответствии со статьей 1, пунктом 1 статьи 3 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц», подотчетные суммы, выплаченные организацией работнику без предоставления первичных документов, подтверждающих фактическое расходование денежных средств на нужды организации, являются доходом в денежной форме, полученным в счет переданных товаров и подлежат включению в объект налогообложения для исчисления подоходного налога с физических лиц.

Таким образом, в нарушение пункта 1 статьи 3, статьи 4 и статьи 17 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц», полученный физическим лицом доход в размере 13 518,24 руб. не был включен в объект налогообложения для исчисления подоходного налога с физических лиц. В результате чего, сумма заниженного подоходного налога с физических лиц составила 2 027,74 руб. (Приложение № 1 к Акту мероприятия по контролю № 013-0320-19 от 22.11.2019 года).

В связи с чем, главным специалистом отдела налогового контроля НИ по г. Бендеры Глизнуца И.Н., 04.12.2019 года был составлен протокол об административном правонарушении №03-578/2019 в отношении юридического лица ООО «ВПРОК», в котором указаны обстоятельства совершения ООО «ВПРОК» административного правонарушения, ответственность за которое предусмотрена пунктом 4 статьи 15.5 КоАП ПМР.

С учетом изложенного, заявитель просит суд привлечь ООО «ВПРОК» к административной ответственности по пункту 4 статьи 15.5 КоАП ПМР.

Представитель ООО «ВПРОК» в судебном заседании требования налогового органа не признал, считает, что выводы НИ по г. Бендеры являются не обоснованными и неправомерными в части определения объекта налогообложения по подоходному налогу.

Так, представитель ООО «Впрок» подтверждает обстоятельства, связанные с получением денежных средств в леях РМ (14542,00 лей РМ) в обслуживающем банке, их выдачу под отчет работнику, декларирование вывоза денежных средств с территории ПМР, приобретение товара за наличный расчет, таможенное оформление ввозимого товара, осуществление репатриации на указанную сумму, списание с под отчета работника денежных средств, после получения ТМЦ.

Вместе с тем, представитель ООО «ВПРОК» отмечает, что при оформлении внутренних первичных документов была допущена ошибка при их составлении, неправильно было указано наименование фирмы у которой приобретался товар - SRL ACRILAT вместо SRL Deoner Exim.

ООО «ВПРОК» 08.11.2019 года в письменной форме направило информацию по данному вопросу, в том числе заверенные копии приходно-кассового ордера SRL Deoner Exim от 12.11.2018 года, а также письмо SRL ACRILAT от 29.10.2019 года № 47, где указывается, что ООО «ВПРОК» не являлось и не является контрагентом и 12.11.2018 года продажа (отпуск) ТМЦ ООО «ВПРОК» не осуществлено.

Представитель ООО «ВПРОК» отмечает, что из акта проверки, а также из предписания и решения НИ по г. Бендеры о привлечении ООО «ВПРОК» к финансовой ответственности абсолютно не понятно почему доводы ООО «ВПРОК» и доказательства налоговый орган не принял во внимание, ни во время проверки, ни в период написания акта проверки, ни при рассмотрении акта проверки.

Исходя из названных выше обстоятельств, отмечает ответчик, сумма 14542 лея РМ (или 13518,24 руб.) не является доходом физического лица Киричук С.Н. и соответственно не является объектом налогообложения подоходным налогом, а, следовательно, отсутствуют основания для привлечения юридического лица к административной ответственности.

Ввиду чего и ссылаясь на положения статьи 1.5, подпункта а) части первой статьи 24.5 КоАП ПМР, ответчик просит прекратить административное дело в отношении ООО «ВПРОК».

**Суд**, заслушав лиц, участвующих в деле, изучив и оценив в соответствии со статьей 51 АПК ПМР представленные ими доказательства, на основании установленных ниже обстоятельств пришел к следующим выводам.

НИ по г. Бендеры на основании приказов № 265 от 05.09.2019 года «О проведении планового мероприятия по контролю» и № 322 от 07.10.2019 года «О продлении срока проведения планового мероприятия по контролю», в период с 09.09.2019 года по 08.11.2019 года проведено плановое мероприятие по контролю в отношении ООО «ВПРОК» за период деятельности с 01.01.2014 года по 30.06.2019 года, по вопросу правильности исчисления, полноты и своевременности внесения в бюджет налогов и других обязательных платежей, установленных законодательством Приднестровской Молдавской Республики.

В ходе проведенного планового мероприятия по контролю НИ по г. Бендеры установлено, факты нарушения ООО «ВПРОК» положений пункта 1 статьи 3, статьи 4 и статьи 17 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» выразившиеся в занижении объекта налогообложения по подоходному налогу с физических лиц и, как следствие, ООО «ВПРОК» не произвело исчисление и уплату подоходного налога с физических лиц с суммы дохода полученного в денежной форме физическим лицом - работником организации. Обстоятельства и выводы налогового органа нашли отражение в Акте мероприятия по контролю № 013-0320-19 от 22.11.2019 года.

Усматривая в действиях (бездействиях) ООО «ВПРОК» состав административного правонарушения, ответственность за которое предусмотрена пунктом 4 статьи 15.5 КоАП ПМР, главным специалистом отдела налогового контроля НИ по г. Бендеры Глизнуца И.Н., 04.12.2019 года был составлен протокол об административном правонарушении №03-578/2019 в отношении юридического лица ООО «ВПРОК».

Ввиду поступления 05.12.2019 года от законного представителя ООО «ВПРОК» письменного ходатайства о рассмотрении дела судом, налоговый орган в соответствии с частью второй пункта 2 статьи 23.1 АПК ПМР и исходя из подведомственности рассмотрения дел об административных правонарушениях, предусмотренных статьей 15.5 КоАП ПМР, установленной пунктом 4 статьи 23.1 КоАП ПМР, передал дело об административном правонарушении, совершенном ООО «ВПРОК», на рассмотрение в Арбитражный суд ПМР, обратившись с заявлением, соответствующим требованиям статьи 130-15 АПК ПМР.

Согласно пункту 1 статьи 130-14 АПК ПМР дела о привлечении к административной ответственности юридических лиц и индивидуальных предпринимателей в связи с осуществлением ими предпринимательской и иной экономической деятельности, отнесенные законом к подведомственности арбитражного суда, рассматриваются по общим правилам искового производства, предусмотренным настоящим Кодексом, с особенностями, установленными в настоящей главе и Кодексе Приднестровской Молдавской Республики об административных правонарушениях.

В соответствии с пунктом 6 статьи 130-16 АПК ПМР при рассмотрении дела о привлечении к административной ответственности арбитражный суд на судебном заседании устанавливает, имелось ли событие административного правонарушения и имелся ли факт его совершения лицом, в отношении которого составлен протокол об административном правонарушении, вынесено постановление прокурора о возбуждении производства об административном правонарушении, имелись ли основания для составления протокола об административном правонарушении (постановления прокурора) и полномочия административного органа, составившего протокол, предусмотрена ли законом административная ответственность за совершение данного правонарушения и имеются ли основания для привлечения к административной ответственности лица, в отношении которого составлен протокол (постановление), а также определяет меры административной ответственности.

Пунктом 5 статьи 130-16 АПК ПМР предусмотрено, что по делам о привлечении к административной ответственности обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для составления протокола об административном правонарушении, не может быть возложена на лицо, привлекаемое к административной ответственности.

При этом в силу пункта 1 статьи 45 АПК ПМР каждое лицо, участвующее в деле, должно доказывать те обстоятельства, на которые оно ссылается как на основание своих требований и возражений.

Полномочия сотрудника административного органа на составление протокола по статье 15.5 КоАП ПМР установлены подпунктом г) пункта 1 статьи 29.4. КоАП ПМР. Протокол об административном правонарушении составлен с соблюдением установленного КоАП ПМР порядка.

Срок давности привлечения к административной ответственности, установленный статьей 4.7 КоАП ПМР, на момент рассмотрения дела не истек.

Пунктом 4 статьи 15.5 КоАП ПМР предусматривается ответственность за занижение, неучет выручки или иного объекта налогообложения, повлекшее неуплату налога или иного обязательного платежа.

В силу положений пункта 1 статьи 3 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» объектом налогообложения признается доход, полученный физическими лицами в денежной и (или) натуральной и иной форме.

В соответствии с пунктами 1, 2 статьи 17 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц», организации, постоянные представительства иностранных организаций в Приднестровской Молдавской Республике (далее - организации), а также частные нотариусы, и адвокаты от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и перечислить в бюджет сумму налога, исчисленную в соответствии со статьями 15 и 16 настоящего Закона, с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей. Указанные в пункте 1 настоящей статьи организации и работодатели обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов физического лица при их фактической выплате.

Таким образом, на налоговом органе, с учетом положений пункта 1 статьи 3 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц», и на основании статьи 45, пункта 5 статьи 130-16 АПК ПМР, лежит обязанность доказать факт получения физическим лицом – работником ООО «ВПРОК» дохода в денежной и (или) натуральной и иной форме, а также его размер, из которого должен быть исчислен подоходный налог, удержан у налогоплательщика и перечислен в бюджет.

Вывод налогового органа о получении работником ООО «ВПРОК» Киричук С.Н. дохода основан на том, что в ноябре 2018 года им были получены согласно расходному кассовому ордеру № 2 от 12.11.2018 года денежные средства под отчет в сумме 14 542,00 лея РМ, для приобретения товарно-материальных ценностей. После получения товарно-материальных ценностей, задолженность по полученным под отчет суммам была списана согласно авансовому отчету 14.11.2018 года, накладной 171 от 12.11.2018 года, закупочному акту от 12.11.2018 года, без предоставления подотчетным лицом документов подтверждающих сумму фактически понесенных расходов на приобретение данных товарно-материальных ценностей.

Названных вывод основан на проведенном налоговым органам анализе предоставленных к мероприятию по контролю бухгалтерских документов ООО «ВПРОК», из которых следует, что в авансовом отчете от 14.11.2018 года (оборотная сторона) в графе «Кому, за что и по какому документу уплачено» указана фирма у которой закупались товарно-материальные ценности для организации «SRL ACRILAT»; в накладной № 171 от 12.11.2018 года поставщиком товарно-материальных ценностей выступает «SRL ACRILAT»; в закупочном акте от 12.11.2018 года указано, что приобретенные товарно-материальные ценности были закуплены у «SRL ACRILAT».

Ссылаясь на положения статьи 1, пункта 1 статьи 3 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц», налоговый орган отмечает, что подотчетные суммы, выплаченные организацией работнику без предоставления первичных документов, подтверждающих фактическое расходование денежных средств на нужды организации, являются доходом в денежной форме, полученным в счет переданных товаров и подлежат включению в объект налогообложения для исчисления подоходного налога с физических лиц.

Тем самым, следует вывод о том, что налоговый орган определяя наличие у Киричук С.Н. объекта налогообложения (дохода), исходит из того, что между ним и организацией осуществлена сделка купли-продажи, в которой Киричук С.Н. является продавцом товара, а юридическое лицо выступает в качестве покупателя, поскольку приняло от физического лица товар, в счет выданных под отчет денежных средств. При этом, каких-либо документов, позволяющих установить факт заключения договора купли-продажи между физическим лицом – работником Киричук С.Н. и ООО «ВПРОК» в соответствии со статьей 451 ГК ПМР налоговым органом не представлены.

Названную позицию суд признает ошибочной, поскольку из представленных в материалы дела письменных доказательств (расходный кассовый ордер, приходно-кассовый ордер, таможенные декларации, накладная, авансовых отчетов) следует, что: ООО «ВПРОК» выдавались Киричук С.Н. денежные средства под отчет в сумме 14 542,00 лея РМ, для приобретения товарно-материальных ценностей; работником декларирован вывоз денежных средств с территории ПМР; им приобретен товар за наличный расчет в интересах ООО «ВПРОК»; осуществлено таможенное оформление ввозимого товара – получатель ООО «ВПРОК»; приобретенный товар поступил в организацию; осуществлена репатриации на указанной выше суммы денежных средств.

Вместе с тем, списание с под отчета работника денежных средств, осуществлено ООО «ВПРОК» неправомерно, без проверки правильности (достоверности) оформления и наличия документов, подтверждающих произведенные расходы, что свидетельствует о ведении бухгалтерского учета в организации с нарушением законодательства о бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Названное признается представителем ООО «ВПРОК», а также следует из письменных пояснений налогового органа по настоящему делу (исх. № 06-07/11 от 15.01.2020 года).

Из представленных представителем ООО «ВПРОК» письменных пояснений и доказательств следует, что работником ООО «ВПРОК» Киричук С.Н. фактически приобретен товар (пленка ВОРР 30 мкр\*460 мм в количестве 57,20 кг, по цене 85,00 лей РМ на сумму 4 862,00 лей РМ; пленка рукав 30 мкр\*560 мм в количестве 176,00 кг, по цене 55,00 лей РМ на сумму 9 680,00 лей РМ; итого на сумму 14 542,00 лей РМ) у SRL Deoner Exim.

Названные обстоятельства подтверждаются Накладной № 171 от 12.11.2018 года, квитанцией к приходному кассовому ордеру SRL Deoner Exim от 12.11.2018 года на прием денежных средств от ООО «ВПРОК» в сумме 14542 лея РМ.

Наименование товара, количество (вес), стоимость, общая сумма сделки сопоставима с принятыми под отчет денежными средствами, таможенного оформления ввозимого товара и его поступления в ООО «ВПРОК». При этом, из приложенного к материалам дела письма (заявления) SC «ACRILAT» SRL следует, что ООО «ВПРОК» не являлось и не является их контрагентом и 12.11.2018 года продажа (отпуск) товара ООО «ВПРОК» не осуществлялось.

В силу пункта 4 статьи 1.5 КоАП ПМР неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к административной ответственности, толкуются в пользу этого лица.

Поскольку налоговым органом не представлены доказательства, позволяющие установить факт заключения договора купли-продажи между физическим лицом – работником Киричук С.Н. и ООО «ВПРОК», а также учитывая, что в материалах дела отсутствуют в равной степени достоверные сведения и доказательства, свидетельствующие о совершении с SC «ACRILAT» SRL сделки, а иных, оценка которых в совокупности с представленными позволила бы устранить возникшие сомнения, в ходе судебного заседания не представлено, суд на основании статьи 51 АПК ПМР, пункта 4 статьи 1.5 КоАП ПМР, приходит к выводу о недоказанности налоговым органом факта получения физическим лицом дохода в размере 13 518,24 рублей ПМР и, соответственно, недоказанности факта занижения ООО «ВПРОК» объекта налогообложения и события административного правонарушения.

Согласно, подпункту а) части первой статьи 24.5 КоАП ПМР производство по делу об административном правонарушении не может быть начато, а начатое производство подлежит прекращению при отсутствии события административного правонарушения.

Ввиду приведенных обстоятельств и законоположений, производство по делу о привлечении ООО «ВПРОК» к административной ответственности на основании пункта 4 статьи 15.5 КоАП ПМР, в части занижения объекта налогообложения, повлекшее неуплату подоходного налога в размере 2 027,74 рублей ПМР, подлежит прекращению.

При этом суд не дает правовой оценке доводам лиц, участвующих в деле, относительно представления подконтрольным лицом в налоговый орган дополнительных объяснений, пояснений и письменных доказательств, а равно их рассмотрения, поскольку дело об административном правонарушении по ходатайству представителя ООО «ВПРОК» передано на рассмотрение в Арбитражный суд ПМР.

Арбитражный суд ПМР, руководствуясь статьями 1.5, 15.5, 23.1, 24.5, 27.1, 30.18 КоАП ПМР, статьями 113-116, 122, 130-17 АПК ПМР,

**РЕШИЛ:**

В удовлетворении требований Налоговой инспекции по г. Бендеры о привлечении Общества с ограниченной ответственностью «ВПРОК» (регистрационный номер 02-023-297, номер и серия свидетельства о государственной регистрации 0018476 АА от 21.08.2001 года, местонахождение: г.Бендеры, ул. Калинина, д. 50 «а») к административной ответственности на основании пункта 4 статьи 15.5 КоАП ПМР, в части занижения объекта налогообложения, повлекшее неуплату подоходного налога с физических лиц в размере 2 027,74 рублей ПМР, отказать и прекратить производство по делу об административном правонарушении в отношении Общества с ограниченной ответственностью «ВПРОК», возбужденное на основании протокола серии №03-578/2019 об административном правонарушении от 04 декабря 2019 года, по основаниям подпункта а) части первой статьи 24.5 КоАП ПМР.

Решение может быть обжаловано в течение 10 дней после принятия в кассационную инстанцию Арбитражного суда ПМР.

Судья Р.Б. Сливка