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

|  |
| --- |
|  |

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД**

**ПРИДНЕСТРОВСКОЙ МОЛДАВСКОЙ РЕСПУБЛИКИ**

3300, года 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**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **« 31 » марта 2020 года** | | | | | | | **Дело № 134-20-12** | | |
|  |  | | | |  |  | |  | |
| г.Тирасполь | |  |  |  | | | | |  |

Арбитражный суд Приднестровской Молдавской Республики в составе судьи Григорашенко И. П., рассмотрев в открытом судебном заседании заявление общества с ограниченной ответственностью «Траверс» (г. Бендеры, ул. З. Космодемьянской, д.53, кв. 13) к Налоговой инспекции по г. Бендеры (г. Бендеры, ул. Калинина, д.17) о признании незаконным предписания № 113-0356-19 по акту мероприятия по контролю № 033-0356-19 от 24 декабря 2019 года, при участии представителей:

общества с ограниченной ответственностью «Траверс» – Федоренко Д. В. – руководитель согласно выписке из ГРЮЛ, Шевченко А.И. по доверенности № 03 от 20 февраля 2020 года, Чекан Е.А. по доверенности № 04 от 6 марта 2020 года,

Налоговой инспекции по г. Бендеры – Лащук А. А. по доверенности № 04 от 8 января 2020 года, Оруджиева Н.Н. по доверенности №02 от 8 января 2020 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:**

в Арбитражный суд поступило заявление общества с ограниченной ответственностью «Траверс» (далее – ООО «Траверс») к Налоговой инспекции по г. Бендеры (далее – налоговая инспекция) о признании незаконным Предписания № 113-0356-19 по Акту мероприятия по контролю № 033-0356-19 от 24 декабря 2019 года. Определением Арбитражного суда от 26 февраля 2020 года указанное заявление принято к производству Арбитражного суда. Рассмотрение дела откладывалось по основаниям, указанным в мотивированных определениях Арбитражного суда.

В судебном заседании, состоявшемся 31 марта 2020 года, ООО «Траверс» заявлено ходатайство о приостановлении производства по делу. Рассмотрев указанное ходатайство в порядке статьи 107 АПК ПМР, с учетом мнения налоговой инспекции, Арбитражный суд пришел к выводу о необоснованности заявленного ходатайства, в связи с чем в удовлетворении такового отказано определением, вынесенным в порядке пункта 3 статьи 128 АПК ПМР без оформления отдельного процессуального документа.

Также в ходе судебного заседания лицами, участвующими в деле представлены дополнительные пояснения, после оглашения которых рассмотрение дела по существу было окончено.

Дело рассмотрено по существу с вынесением решения в судебном заседании 31 марта 2020 года, в котором оглашена резолютивная часть судебного акта. Полный текст судебного решения изготовлен 6 апреля 2020 года.

**ООО «Траверс»** в судебном заседании поддержало заявленное требование в полном объеме и просило Арбитражный суд удовлетворить его. При этом ООО «Траверс» в обоснование заявленного требования приведены следующие обстоятельства со ссылками на нормы права.

ООО «Траверс» полагает, что контрольное мероприятие было проведено административным органом с нарушениями действующего законодательства ПМР, предписание административного органа в части пункта 3 раздела акта № 033-0356-19 от 24.12.2019г. «Налог на доходы организаций, налог на содержание жилищного фонда, объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории города (района)», пунктов 1,2,3 раздела акта № 033-0356-19 от 24.12.2019г. «Подоходный налог с физических лиц; единый социальный налог и обязательный страховой взнос» было принято незаконно и необоснованно в виду следующего.

1. Между ООО «Траверс» и ООО «Арт-Клаб» был заключен договор безвозмездного временного пользования имуществом № 12 от 25.09.2014г.

Никаких платежей в адрес ООО «Траверс» за пользование имуществом не поступало, так как это противоречило условию договора о безвозмездности. Никаких признаков договора аренды, описанных главой 34 ГК ПМР, договор № 12 от 25.09.2014г. в себе не содержит. ООО «Траверс» выступает стороной договора в качестве ссудодателя, а не арендодателя.

Объектом же налогообложения для организаций в соответствии со ст. 3 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» являются доходы в виде безвозмездно полученных денежных средств, продукции, товаров, работ, услуг, основных фондов, иного имущества. В связи с отсутствием у ООО «Траверс» объекта налогообложения выводы административного органа в описываемой части, отраженные в акте № 033-0356-19 от 24.12.2019г., не обоснованы и сформированы в противоречие с действующим законодательством, а именно при неправильном применении ст. 3 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций»

2. Вывод налоговой инспекции о том, что ООО «Траверс» следовало исчислить и перечислить в бюджет подоходный налог с физических лиц с выплаченного в сумме 47 200,00 руб. дохода Киричук С.Н., а также определить выплаты Киричук С.Н. в сумме 47 200,00 руб. как налогооблагаемую базу по единому социальному налогу не соответствуют нормам статьи 24 Гражданского кодекса ПМР, статей 3, 17, 26-1 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц», статей 1, 3 Закона ПМР «О едином социальном налоге», статей 10, 15 Закона ПМР «Об индивидуальном предпринимательском патенте».

ООО «Траверс» 01.07.2015г. был заключен договор на перевозку грузов автомобильным транспортом с индивидуальным предпринимателем Киричук С.Н., которым для ООО «Траверс» были оказаны услуги по перевозке грузов, о чем оформлены акты выполненных работ. Таковые услуги Киричук С.Н. оказывал для ООО «Траверс» как индивидуальный предприниматель, что и было отражено в договоре на перевозку грузов автомобильным транспортном, в актах выполненных работ за июль, август, сентябрь, октябрь, ноябрь, декабрь 2015г. и что подтверждается, в том числе, патентом на имя Киричук С.Н. на осуществление деятельности МП № 1414871 со сроком действия с 01.01.2015 по 31.12.2015г. Иных документов в адрес ООО «Траверс» ИП Киричук С.Н. в период оказания им в 2015г. услуг не предоставлял.

Не оформление с 01.03.2015г. патента не может соотноситься с утратой Киричук С.Н. статуса индивидуального предпринимателя, присваиваемого регистрирующим органом, тем более, что ИП Киричук С.Н. в 2015г. по факту осуществлял предпринимательскую деятельность по перевозке грузов автомобильным транспортом для ООО «Траверс», что подтверждается актами выполненных работ.

ООО «Траверс», действуя добросовестно, после представления Киричуком С.Н. патента, правомерно не удержало из вознаграждения сумму подоходного налога, поскольку услугу получило от индивидуального предпринимателя. ООО «Траверс» не нарушало вмененных налоговым органом норм действующего законодательства.

3. Бесспорных доказательств того, что акты выполненных работ и расходные кассовые ордеры не подписывались предпринимателями Шубиным Е.О, Кучук Р.А., Димитровым С.И. и Доника М.Д., а выполненные предпринимателями работы не оплачивались ООО «Траверс» (как это указано в объяснениях указанных ИП) в материалах проверки налоговой инспекции не содержится. Таковых нет и в материалах уголовного дела, возбужденного в отношении Федоренко Д.В. Объяснения перечисленных выше ИП о том, что они не подписывали расходные ордеры и акты выполненных работ с ООО «Траверс» почерковедческой экспертизой, на все 100% не подтверждены, тогда как данный факт при наличии противоречивости показаний сторон может быть установлен никак иначе, чем на основании почерковедческой экспертизы.

Объяснения индивидуальных предпринимателей по уголовным делам в соответствии со ст. 55 УПК ПМР, не исследованные надлежащим образом в судебном заседании, не могут лечь в основу процессуальных документов, а, следовательно, не могут служить доказательством по уголовному делу и, как следствие, не могут рассматриваться в качестве доказательств в рамках арбитражного судопроизводства.

У НИ согласно писем № 11/7486 от 07.06.2018г. УВД г. Бендеры, № 8767 от 11.10.2018г., № 427 от 24.01.2019г. УСК г. Бендеры СК ПМР, был предоставлен беспрепятственный доступ для ознакомления со всеми документами ООО «Траверс». Однако НИ не приняла во внимание показания Федоренко Д.В., результаты почерковедческой экспертизы, а также противоречивость показаний самих индивидуальных предпринимателей.

Пункт 3 статьи 16, подпункт з) статьи 4 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» устанавливают обязанность органа государственного контроля (надзора), действия которого обжалуются, доказать правомерность своих выводов, действий.

В связи с недоказанностью получения директором ООО «Траверс» Федоренко Д.В. дохода и, следовательно, отсутствием объекта налогообложения по подоходному налогу, ООО «Траверс» не должно производить исчисление, удержание и уплату подоходного налога с физических лиц.

4. Банковские выписки по движению денежных средств по текущему счету ООО «Траверс» подтверждают, что организацией в период времени 2015-2017гг. перечислялись денежные средства в адрес ООО «Бордо», ООО «Анекс Групп» и ООО «Грандекс Групп», что не оспаривается обществом и Налоговой инспекцией. А назначение платежа, указанное в выписках по счету, поименованное как «за ТМЦ», подтверждает факт того, что ООО «Траверс» перечисляло на счета ООО «Бордо», ООО «Анекс Групп» и ООО «Грандекс групп» денежные средства во исполнение заключённых с указанными организациями сделок по приобретению у последних товаров.

Налоговая инспекция, указывая на объяснения Рышановской Е.С., не провела как того требует подпункт в) пункта 1 статьи 2 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» непосредственную проверку ООО «Траверс», заключенных организацией сделок, самостоятельно не допросила указанную гражданку, а лишь использовала полученное ОБЭПиК УВД г. Бендеры объяснение Рышановской Е.С. Налоговый орган не подтвердил в проверке, не указал в акте и не представил доказательств достоверности изложенных Рышановской Е.С. сведений.

Т.е. всё вменяемое налоговым органом нарушение основывается на одном лишь объяснении гражданки Рышановской Е.С., непонятно какое отношение имеющей к ООО «Бордо», ООО «Анекс Групп» и ООО «Грандекс групп». Иных подтверждающих её слова доказательств налоговым органом, как следует из материалов проверки, собрано не было.

Вывод НИ, основанный на одном объяснении, опровергается такими доказательствами, как: договорами купли-продажи с ООО «Бордо», ООО «Анекс Групп» и ООО «Грандекс групп», спецификациями, счетами-фактурами, товарно-транспортными накладными, выписками по счету, бухгалтерскими документами, подтверждающими оприходование ТМЦ, использование их на объектах, и /или реализацию, имеющимися в период проверки в распоряжении налоговой инспекции, иными документами бухгалтерского учета.

Учитывая вышеизложенное, ООО «Траверс» полагаем, что административный орган принял оспариваемое предписание в оспариваемой части о взыскании с ООО «Траверс» налогов, сборов и иных обязательных платежей без наличия законных оснований, с нарушением установленного законодательными актами порядка.

На основании изложенного заявитель просит суд признать недействительным Предписание Налоговой инспекции № 113-0356-19 от 10 января 2020 года, вынесенное налоговой инспекцией по г. Бендеры в оспариваемой части в отношении ООО «Траверс».

**Налоговая инспекция** представила в Арбитражный суд письменные пояснения на заявление ООО «Траверс», в которых указала, что требования заявителя являются необоснованными и не подлежат удовлетворению по следующим основаниям.

1. Довод ООО «Траверс» об отсутствии объекта налогообложения по налогу на доходы организаций, поскольку общество не получило доход от сдачи в безвозмездное временное пользование имущество ООО «Арт-Клаб», является полностью несостоятельным.

Так, налоговому органу при проведении мероприятия по контролю предоставлен договор № 12 от 25.09.2014г., согласно которому ООО «Траверс» - ссудодатель передаёт ООО «Арт-Клаб» — ссудополучателю в безвозмездное временное пользование имущество. Срок договора заключен на срок до 30.05.2016г.

Согласно дополнительному соглашению №1 от 19.01.2015г. к договору № 12 от 25.09.2014г., сторонами пересмотрен ранее заключенные договор, а именно договор был дополнен следующим пунктом «2.2 Цена договора составляет 500 руб.», и пункт 3.1 договора стал читаться в следующей редакции «срок действия договора с 25.09.2014г по 30.05.2016г.».

То есть, при заключении дополнительного соглашения №1 от 19.01.2015г. к договору № 12 от 25.09.2014г., договор стал отвечать признакам договора аренды, поскольку стороны достигли согласия по всем существенным условиям договора, о чем свидетельствуют поставленные подписи и печати организаций, и в силу пункта 1 статьи 449 Гражданского кодекса Приднестровской Молдавской Республики (далее по тексту ГК ПМР) - он считается заключенным.

Проведя анализ бухгалтерского учёта и налоговой отчётности, предоставленной ООО «Траверс» в налоговую инспекцию по г. Бендеры, налог на доходы с суммы дохода в размере 500 руб. не отражен как доход полученный обществом, и соответственно не исчислен, что свидетельствует о занижении объекта налогообложения.

2. Согласно данным налоговой инспекции по г. Бендеры Киричук С.Н. в 2015г. осуществлял индивидуальную предпринимательскую деятельность в период с 01.01.2015г. по 28.02.2015г., что подтверждается приложенной копией патента на занятие предпринимательской деятельностью серии МП № 1414871 на имя Киричук С.Н., где на оборотной стороне патента четко прослеживаются отметки налогового органа о сроках начала и приостановления действия патента, а именно: с 01.02.2015г. по 28.02.2015г.; с 01.03.2015г. - действие патента приостановлено в связи с поданным заявлением Киричук С.Н. о приостановлении патента с 01.03.2015г. в связи с отпуском.

Таким образом, довод заявителя о том, что услуги Киричук С.Н. оказывал для ООО «Траверс» как индивидуальный предприниматель, что и было отражено в договоре от 01.07.2015г. на перевозку грузов автомобильным транспортом, в актах выполненных работ за июль, август, сентябрь, октябрь, ноябрь, декабрь 2015г. и что подтверждается, в том числе патентом на имя Киричук С.Н. на осуществление предпринимательской деятельности МП № 1414871 со сроком действия с 01.01.2015г. по 31.12.2015 и, указывая что данный срок напечатан налоговой инспекцией на оборотной стороне патента Киричук С.Н., удостоверен подписью начальника и заверен печатью - не соответствует действительности и вводит суд в заблуждение.

В период июль, август, сентябрь, октябрь, ноябрь, декабрь 2015г. Киричук С.Н.. осуществляя индивидуальную предпринимательскую деятельность в виде оказании услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом для ООО «Траверс», выступал не как индивидуальный предприниматель, а как физическое лицо. То есть, полученный доход Киричук С.Н. не связан с осуществлением предпринимательской деятельности.

3. В рамках проведения мероприятия по контролю налоговой инспекцией были опрошены индивидуальные предприниматели Кучук Р.А., Димитров С.А., Шубин Е.О. которые пояснили, что у них отсутствовали взаимоотношения с ООО «Траверс».

Исходя из пояснений, данными индивидуальными предпринимателями без образования юридического лица Кучук Р.А., Димитрова С.А., Шубина Е.О., Донника М.Д., правоохранительным органам и сотрудникам налоговой инспекции, следует, что взаимоотношения между ООО «Траверс» и индивидуальными предпринимателями - отсутствуют, следовательно и денежные средства ими от организации не получены, т.е. фактически отсутствует документальное подтверждение расходования денежных средств, полученных Федоренко Д.В. в общей сумме 1 932 05,00 руб., и являются для Федоренко Д.В. доходом.

4. В ходе мероприятия по контролю налоговой инспекцией по г. Бендеры произведен анализ материалов уголовного дела №2018050118, а также анализ предоставленных бухгалтерских документов ООО «Траверс», а именно банковских выписок по движению денежных средств по текущему счету и установлено, что в период времени 2015г.-2018г. ООО «Траверс» перечислило в адрес фирм ООО «Бордо», ООО «Анекс групп» и ООО «Грандекс групп» денежные средства в размере 10 600 788,07 руб.

В ходе совокупного анализа всех материалов и данных, налоговым органом был сделан вывод, что директором ООО «Траверс» Федоренко Д.В. в период с 01.01.2015г. по 31.12.2017г. был получен доход в сумме 10 229 760,49 руб. в виде всей суммы денежных средств, перечисленных ООО «Траверс» на счета ООО «Бордо», ООО «Анекс групп» и ООО «Грандекс групп», полученных впоследствии наличными денежными средствами от Рышановской Е.С. с удержанием 3,5%, не сданных в кассу организации, а, следовательно, оставшихся в его распоряжении.

На основании вышеизложенного, и с учётом представленных доказательств, налоговая инспекция по г. Бендеры считает, что действия налогового органа по доначислению ООО «Траверс» налогов носят правомерный характер. В связи с чем, налоговая инспекция по г. Бендеры просит отказать ООО «Траверс» в удовлетворении заявленного требования о признании недействительным Предписания налоговой инспекции по г. Бендеры « 10 № 113-0356-19 от 10.01.2020г.

**Арбитражный суд**, рассмотрев материалы дела, заслушав пояснения представителей заявителя и налоговой инспекции и исследовав доказательства, представленные лицами, участвующими в деле, приходит к выводу об отсутствии оснований для удовлетворения требований ООО «Траверс». При вынесении данного решения Арбитражный суд исходит из следующих установленных обстоятельств.

В ходе установления обстоятельств, входящих в силу части второй пункта 3 статьи 130-12 АПК ПМР в предмет доказывания по настоящему делу, Арбитражный суд пришел к следующим выводам.

Устанавливая наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт, Арбитражным судом установлены следующие обстоятельства.

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.

В соответствии с положениями Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора) а также на основании письменного обращения ООО «Траверс» налоговой инспекцией издан Приказ от 22 мая 2018 года № 147 о проведении мероприятия по контролю в отношении ООО «Траверс». При этом целью такого мероприятия по контролю явился контроль за соблюдением обществом действующего налогового и иного законодательства в пределах компетенции налоговой инспекции с объемом мероприятия – период с 2014 по 2018 годы.

Законность данного приказа не оспаривалась в порядке статьи 130-9 АПК ПМР, в связи с чем презюмируется Арбитражным судом.

В соответствии со статьей 10 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» по окончании мероприятия по контролю налоговой инспекцией составлен Акт №033-0356-19 от 24 декабря 2019 года.

По результатам рассмотрения Акта о мероприятия по контролю № 033-0356-19 от 24 декабря 2019 года в порядке статьи 11 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» налоговой инспекцией вынесено предписание от №133-0356-19 от 10 января 2020 года.

Копии указанных документов, заверенные надлежащим образом, представлены в материалы дела заявителем, что также подтверждает факт ознакомления с их содержанием общества и его законных представителей.

Приведенные обстоятельства и нормы права свидетельствуют о наличии у налоговой инспекции полномочий на проведение мероприятия по контролю, и вынесение оспариваемого предписания №133-0356-19 от 10 января 2020 года.

Проверяя соответствие ненормативного акта закону или иному нормативному правовому акту, Арбитражным судом установлено следующее.

Согласно подпункту 2) пункта б) части первой статьи 3 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» к объектам налогообложения в качестве иных операционных доходов отнесены доходы от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организаций и дополнительных услуг, оплачиваемых арендатором.

Налоговой инспекцией в ходе мероприятия по контролю установлено, что ООО «Траверс» заключен договор №12 от 25 сентября 2014 года в соответствии пунктом 1.1 названного договора ссудодатель (ООО «Траверс») передает, а ссудополучатель (ООО «Арт-Клаб») в безвозмездное временное пользование имущество, перечисленное в Приложении №1.

Поименованные в представленном как к мероприятию по контролю так и материалы настоящего дела договоре №12 стороны (ссудодатель и ссудополучатель) характерны для договора безвозмездного пользования имуществом (ссуды), правовой регламентации которой посвящена глава 36 Гражданского кодекса Приднестровской Молдавской Республики (далее – ГК ПМР).

В соответствии с положениями статьи 711 ГК ПМР обязательным признаком договора ссуды является его безвозмездность.

В силу пункта 2 статьи 440 ГК ПМР безвозмездным признается договор, по которому одна сторона обязуется предоставить что-либо другой стороне без получения от нее платы или иного встречного предоставления. В соответствии с пунктом 3 названной статьи договор предполагается возмездным, если из закона, иных правовых актов, содержания или существа договора не вытекает иное.

ООО «Траверс» и ООО «Арт-Клаб» 19 января 2015 года заключено дополнительное соглашение № 1 к договору № 12 от 25 сентября 2014 года, пунктом 1 которого определена цена договора в размере 500 рублей.

В силу статьи 441 ГК ПМР исполнение договора оплачивается по цене, установленной соглашением сторон. Таким образом, установление в договоре № 12 цены договора предполагает исполнение договора, то есть уплаты данной цены в силу приведенной нормы права.

Договор же № 12, заключенный между ООО «Траверс» и ООО «Арт-клаб», с момента подписания дополнительного соглашения не отвечает признакам безвозмездного договора и подлежит квалификации как договор аренды. Цена же такого договора согласно подпункту 2) пункта б) части первой статьи 3 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» является объектам налогообложения налогом на доходы организаций.

При этом в силу подпункта 1) подпункта в) пункта 4 статьи 4 закона ПМР «О налоге на доходы организаций» датой получения дохода от сдачи имущества в аренду признается дата осуществления расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последний день отчетного периода. Доказательств расчетов по договору № 12 к мероприятию по контролю, равно как и в материалы дела не представлено, в связи с чем, в силу приведенной нормы права датой получения дохода следует признать последний день отчетного периода.

На основании изложенного, налоговой инспекцией правомерно сумма 500 рублей квалифицированна как доход, подлежащий налогообложению.

Так как налог на доходы организаций с суммы дохода 500 рублей ООО «Траверс» не исчислен (доказательств обратного в материалы дела не представлено), следовательно обществом не уплачен налог на доходы организаций с указанной суммы в размере 36 рублей с учетом коэффициента инфляции – 45,58 рублей и отчисления в ЕГФСС ПМР на цели пенсионного страхования в размере 5,40 рублей с учетом коэффициента инфляции -6,84 рублей. Предписание же налоговой инспекции в данной части следует признать обоснованным и вынесенным при правильном применении норм ГК ПМР и Закона ПМР «О налоге на доходы организаций».

Как следует из материалов дела ООО «Траверс» 1 июля 2015 года был заключен договор на перевозку грузов автомобильным транспортом с Киричук Станиславом Николаевичем. Из содержания указанного договора следует, что Киричук С.Н. действовал на основании патента Серии МП №1414871 от 1 января 2015 года.

Сведения о наличии патента серии МП №1414871 от 1 января 2015 года также указаны в актах выполненных работ от 1 июля 2015 года, 8 июля 2015 года, 13 июля 2015 года, 22 июля 2015 года, 27 июля 2015 года, 5 августа 2015 года, 12 августа 2015 года, 17 августа 2015 года, 26 августа 2015 года, 3 сентября 2015 года, 9 сентября 2015 года, 16 сентября 2015 года, 23 сентября 2015 года, 30 сентября 2015 года, 7 октября 2015 года, 14 октября 2015 года, 22 октября 2015 года, 30 октября 2015 года, 6 ноября 2015 года, 11 ноября 2015 года, 25 ноября 2015 года, 16 декабря 2015 года.

Однако налоговой инспекцией в ходе мероприятия по контролю установлено, что Кирчук С.Н. оформив патент серии МП № 1414871, осуществлял деятельность по таковому в период с 1 января 2015 года по 31 января 2015 года и с 1 февраля 2015 года по 28 февраля 2015 года. С 1 марта 2015 года указанный патент был приостановлен, о чем свидетельствует заявление Киричук С.Н. от 27 февраля 2015 года, отметка в патенте, копия которой представлена налоговой инспекцией в материалы дела, и на основании которой налоговой инспекцией сделан оспариваемый вывод. Также о действии патента в указанные периоды времени свидетельствуют квитанции от 29 декабря 2014 года и карточка лицевого счета 15402, копии которых представлены в материалы дела налоговой инспекцией и могли быть ею учтены при проведении мероприятия по контролю.

Таким образом, Киричук С.Н. осуществлял деятельность в интересах ООО «Траверс» в период с 1 июля 2015 года по 16 декабря 2015 года за пределами действия патента Серии МП №1414871 от 1 января 2015 года.

В соответствии с пунктом 1 статьи 24 ГК ПМР гражданин признается предпринимателем с момента государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя. Индивидуальный предприниматель осуществляет предпринимательскую деятельность в порядке, установленном законодательными актами Приднестровской Молдавской Республики.

Арбитражный суд признает обоснованными доводы налоговой инспекции со ссылкой на положения Закона ПМР «Об индивидуальном предпринимательском патенте». Согласно положениям указанного закона предпринимательский патент является именным документом, удостоверяющим право физических лиц на занятие указанным (указанными) в нем видом (видами) предпринимательской деятельности в течение определенного срока (пункт 1 статьи 2 закона) и основанием для осуществления предпринимательской деятельности в следующем календарном месяце является внесение платы за патент (наличие платежного документа, подтверждающего внесение платы за патент на соответствующий период), что предусмотрено частями 2, 3 пункта 3 статьи 10 закона.

Арбитражный суд отклоняет довод ООО «Траверс» о том, что у общества отсутствовала обязанность по проверке квитанции об оплате патента, при наличии копии такового, так как для заключении договора и применения к правоотношениям положений Закона «Об индивидуальном предпринимательском патенте» общество должно было установить наличие указанных выше оснований для признания деятельности Киричук С.Н.в качестве индивидуального предпринимателя (наличие патента и его оплата).

Наличие у общества патента, копия которого представлена в материалы дела ООО «Траверс», с указанием срока действия патента на его оборотной стороне в течении всего 2015 года не может быть прият судом в подтверждение довода общества, так как сведения, отраженные в таковом опровергаются совокупностью доказательств, представленных налоговой инспекцией.

Довод ООО «Траверс» о том, что нарушение действующего законодательства допустил Киричук С.Н., который должен быть привлечен к административной ответственности, а к ООО «Траверс» необоснованно предъявляются требования об уплате подоходного налога, отклоняется Арбитражным судом на основании применения следующих норм права.

Частью второй пункта 1 статьи 1 Закона о подоходном налоге плательщиками подоходного налога признаются также индивидуальные предприниматели в части доходов, не связанных с осуществлением индивидуальной предпринимательской деятельности.

Согласно пункту 1 статьи 3 Закона о подоходном налоге объектом налогообложения подоходным налогом признается доход, полученный в денежной и (или) натуральной и иной форме:

а) физическими лицами, имеющими постоянное место жительства в Приднестровской Молдавской Республике - от источников в Приднестровской Молдавской Республике и за ее пределами;

б) физическими лицами, не имеющими постоянного места жительства в Приднестровской Молдавской Республике - от источников в Приднестровской Молдавской Республике.

В соответствии с пунктами 1 и 2 статьи 17 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» - организации, 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.

Так как Киричук С.Н. осуществляя деятельность по перевозке грузов без оплаты за патент получил доход от ООО «Траверс», следовательно, у названного общества и возникала обязанность по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет подоходного налога.

Нормы, устанавливающие аналогичную обязанность для общества, закреплены и в пункте 1 статьи 2, пункте 1 статьи 3, статье 4 Законе ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе».

На основании изложенного Арбитражный суд приходит к выводу о том, что налоговой инспекцией обоснованно на основании документов, имеющихся в распоряжении налоговой инспекции в период проведения проверки, при правильном применении положений Закона ПМР «Об индивидуальном предпринимательском патенте», Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» и Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе» сделан вывод о том, что ООО «Траверс» занизило объект налогообложения по подоходному налогу с физических лиц в размере 47 200,00 руб., что привело к неуплате подоходного налога с физических в размере 7 080,00 руб., с учетом коэффициента инфляции 9 167,55 руб. и единого социального налога в размере 11 800,00 руб., с учетом коэффициента инфляции 15 338,47 руб.

Доводы же ООО «Траверс» в части оспаривания предписания налоговой инспекции № 133-0356-19 от 10 января 2020 года о доначислении указанных выше налоговых платежей являются необоснованными и не подлежащими удовлетворению.

Из материалов дела следует, что налоговая инспекция в ходе мероприятия по контролю пришла к выводу о том, что ООО «Траверс» сокрыло объект налогообложения по подоходному налогу с физических лиц в размере 289 808,25 рублей с учетом коэффициента инфляции 375 341,56 рублей с дохода в размере 1 932 055 рублей, полученного Федоренко Д.В. в денежной форме. Данный вывод налоговой инспекции сделан на основе анализа объяснений индивидуальных предпринимателей Кучук Р.А, Димитрова С.А., Шубина Е. О., которые были даны указанными лицами в налоговую инспекцию. Копии объяснений Кучук Р.А. от 27 сентября 2019 года, объяснений Димитрова С. И. от 27 сентября 2019 года, и объяснений Шубина Е.О.от 31 октября 2019 года представлены в материалы настоящего дела.

Также приведенный выше вывод налоговой инспекции подтверждается расходными кассовыми ордерами № 80 от 27 ноября 2015 года, №72 от 30 октября 2015 года, № 51 от 31 августа 2015 года, № 61 от 30 сентября 2015 года, № 44 от 31 июля 2015 года, № 78 от 20 ноября 2015 года, № 70 от 30 октября 2015 года, № 49 от 24 августа 2015 года, № 57/1 от 21 сентября 2015 года, № 45 от 31 июля 2015 года, № 77 от 18 ноября 2015 года, № 69 от 29 октября 2015 года, № 59 от 28 сентября 2015 года, № 52 от 31 августа 2015 года, № 3911 от 24 июля 2015 года.

В перечисленных документах содержится информация о том, что указанные индивидуальные предприниматели отрицают факт осуществления деятельности в интересах ООО «Траверс», при этом денежные средства в суммах, указанных в расходных кассовых ордерах, подписанных Федоренко Д.В., были отчуждены ООО «Траверс».

В материалы настоящего дела также представлены копии документов из Управления Следственного комитета г. Бендеры, которые были в распоряжении налоговой инспекции при проведении мероприятия по контролю в отношении ООО «Трварс». Сведения, содержащиеся в протоколах допроса свидетеля Димитрова С.И. от 7 августа 2018 года, от 31 июля 2018 года, от 18 мая 2018 года, в протоколе допроса свидетеля Шубина Е.О. от 14 августа 2018 года, протокола допроса свидетеля Доника М.Д. от 8 августа 2018 года, протокола допроса свидетеля Кучук Р.А. от 7 августа 2018 года, также подтверждают выводы, которые сделаны налоговой инспекции.

На основании изложенного Арбитражный суд приходит к выводу о том, что у налоговой инспекции в ходе мероприятия по контролю была достаточная совокупность доказательств, подтверждающая вывод, изложенный в акте № 033-0356-19 от 24 декабря 2019 года. Тем самым Арбитражный суд признает обоснованным довод налоговой инспекции о проведении налоговой инспекцией совокупного анализа документов находящихся в ОБЭПиК УВД г. Бендеры, Следственного комитета ПМР с бухгалтерскими документами, предоставленными ООО «Траверс» к мероприятию по контролю.

Доводы ООО «Траверс» о необоснованности выводов налоговой инспекции со ссылкой на Уголовный кодекс Приднестровской Молдавской Республики отклоняются, так как пункт 1 статьи 52 АПК ПМР определяет, что письменными доказательствами являются содержащие сведения об обстоятельствах, имеющих значение для дела акты, договоры, справки, деловая корреспонденция, иные документы и материалы, в том числе полученные посредством факсимильной, электронной или иной связи либо иным способом, позволяющим установить достоверность документа. Приведенная норма права позволяет отнести доказательства, полученные в результате деятельности ОБЭПиК УВД г. Бендеры, Следственного комитета ПМР к письменным доказательствам, с помощью которых Арбитражный суд устанавливает наличие или отсутствие обстоятельств, обосновывающих требования и возражения лиц, участвующих в деле.

Кроме того, доводы ООО «Траверс» о невозможности использования материалов уголовного дела до вынесения приговора опровергаются самим же обществом в дополнительных пояснениях. Так, общество указывает на то, что налоговая инспекция необоснованно не учитывает результаты экспертного заключения, результаты очной ставки Шубина Е.О. и Федоренко Д.В., а также показания самого Федоренко Д.В.

Заключение эксперта № 393 от 5 июляя 2019 года, копия которого представлена в материалы настоящего дела не опровергает выводы налоговой инспекции. Так, вывод эксперта о вероятности выполнения подписи Шубиным Е.О. сделан экспертом в отношении актов выполненных работ. Однако это не опровергает вывод налоговой инспекции, так как доказательств получения Шубиным Е.О. денежный средств не представлено. Выводы эксперта относительно подписей Димитрова С.И. и Кучук Р.А. подтверждают доводы налоговой инспекции.

Протокол очной ставки в части пояснений Шубина Е.О. также подтверждает сведения отраженные в объяснениях, которые были сообщены данным лицом в налоговую инспекцию.

Сведения, отраженные в протоколе очной ставки, которые были сообщены Федоренко Д.В., а также сведения, содержащиеся в протоколе допроса подозреваемого от 5 декабря 2018 года, от 7 июня 2019 года опровергаются иными доказательствами, имеющимися в деле. Кроме того, суд критически относится к таковым, так как Федоренко Д.В. является лицом, заинтересованным в исходе дела, являясь директором ООО «Дивар».

На основании изложенного выше Арбитражный суд считает, что налоговой инспекцией представлена достаточная совокупность доказательств, которая была исследована в ходе мероприятия по контролю и подтверждает вывод о получении Федоренко Д.В. дохода в размере 1 932 055 рублей, полученного в денежной форме.

В силу пункта 1 статьи 3 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» объектом налогообложения признается доход, полученный в денежной и (или) натуральной и иной форме физическими лицами, являющимися резидентами Приднестровской Молдавской Республики - от источников в Приднестровской Молдавской Республике и за ее пределами.

В соответствии с пунктом 1 статьи 17 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» обязанность исчислить и удержать подоходный налог от деятельности с такими лицами возлагается на организации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы.

Подпунктом а) пункта 1 статьи 2 Закона ПМР «О едином социальном налоге» установлено, что плательщиками единого социального налога признаются юридические лица, производящие выплаты работникам и иным физическим лицам.

Пунктом 1 статьи 3 названного закона определено, что объектом налогообложения признаются - для юридических лиц, производящих выплаты работникам и иным физическим лицам, - выплаты и иные вознаграждения, начисляемые в пользу работников и иных физических лиц по всем основаниям (кроме процентов по депозитам, выплачиваемым вкладчикам банка, и дивидендов с долевого участия в уставных капиталах).

В связи с чем налоговой инспекцией правомерно сделан вывод о необходимости доначисления ООО «Траверс» подоходного налога с физических лиц на сумму 289 808,25 рублей, с учетом коэффициента инфляции 375 341,56 рублей, и единого социального налога на сумму 483 013,76 рублей с учетом коэффициента инфляции 627 813,95 рублей. Предписание №133-0356-19 налоговой инспекции в данной части признается Арбитражным судом соответствующим действующему законодательству.

Налоговой инспекцией по результатам мероприятия по контролю в отношении ООО «Траверс» был сделан вывод о том, что общество в период с 2015- 2017 годы произвело безвозмездные выплаты в пользу физического лица Федоренко Д.В. в сумме 10 229 760, 49 рублей, при этом ООО «Траверс» не исчислило и не удержало соответствующие налоги, согласно действующему законодательству.

В обоснование данного вывода в материалы дела представлены объяснения Рышановской Е.С., акты сверки взаимных расчетов ООО «Траверс» с ООО «Анекс Групп» по состоянию на 31 декабря 2015 года, на 31 декабря 2016 года и на 31 декабря 2017 года, акты сверки взаимных расчетов ООО «Траверс» с ООО «Бордо» за 2015 год, за 2016 года, за 2017 год, за 2018 год, акт сверки взаимных расчетов ООО «Траверс» с ООО «Грандекс групп» по состоянию на 31 декабря 2015 года, на 31 декабря 2016 года, на 31 декабря 2017 года и выписка операций по счету ООО «Траверс».

На основании перечисленных доказательств Арбитражный суд приходит к выводу о том, что налоговая инспекция обоснованно пришла к указанному выше выводу.

Так, в перечисленных выше актах сверки отражены только сведения по данным ООО «Траверс» и отсутствуют сведения по данным фирм-контрагентов. Акты не подписаны директорами ООО «Грандекс Групп», ООО «Бордо» и ООО «Аненкс Групп», что свидетельствует об отсутствии объективных данных о деятельности данных фирм и реализации товарно-материальных ценностей в адрес ООО «Траверс».

По сведениям, указанным Рышановской Е.С. она проставляла факсимильные подписи на все документы, которые приносил ей Федоренко Д.В. Данные сведения подтверждаются договором №18-01 от 18 января 2017 года, спецификацией № 18-0/1, счет-фактурой №139, товарно-транспортной накладной № 18-01/1, спецификацией № 18-01/2 счет-фактурой № 705, товарно-транспортной накладной № 18-01/2, спецификацией № 18-01/3, товарно-транспортной накладной № 18-01/3, счет-фактурой № 794, спецификацией № 18-01/4, товарно-транспортной накладной № 18-01/4, в которых со стороны ООО «Бордо» стоит факсимильная подпись директора.

В договоре № 01-03 от 1 марта 2017 года, спецификации № 01-03/1, счет-фактурой № 146, товарно-транспортной накладной № 01-03/1 спецификации № 01-03/2, счет-фактурой №367, товарно-транспортной накладной № 01-03/2, спецификации № 01-03/3, счет фактурой №383, товарно-транспортной накладной № 01-03/3 со стороны ООО «Анекс групп» стоит факсимильная подпись директора общества.

Также факсимильные подписи директора ООО «Грандекс групп» проставлены на документах, оформленных от имени ООО «Грандекс групп». Так, в материалы дела представлен договор № 02096 от 2 июня 2017 года, спецификация №1, счет-фактура № 81, товарно-транспортная накладная № 02-06/1, спецификация № 2, счет-фактура №81/1, товарно-транспортная накладная № 02-06/2, спецификация № 3, счет-фактура №82, товарно-транспортная накладная № 02-06/3.

Арбитражный суд также обращает внимание на однотипность оформления, нумерации и содержания всех перечисленных документов при том, что они якобы оформлены тремя различными юридическими лицами.

Таким образом, факт перечисления ООО «Траверс» на расчетные счета ООО «Бордо», ООО «Грандекс Групп», ООО «Анекс Групп» согласно фиктивным документам денежных средств в размере 10 600 788,07 рублей признается Арбитражным судом установленным.

В материалы дела ООО «Траверс» представлен протокол очной ставки Федоренко Д.В. и Рышановской Е.С., сведения указанные в таковом не опровергают выводы налоговой инспекции.

Протокол допроса Тобулток С.В. также содержит сведения о том, что все документы от ООО «Бордо», ООО «Анекс Групп» и ООО «Грандекс Групп» привозил Федоренко Д.В. для составления отчетов. Сведения о поставке товаров от данных фирм и представителях таковых в пояснениях Тобулток С.В. отсутствуют.

Также из протокола допроса свидетеля Влаева И.В. следует, что непосредственным заключением договоров, поставкой материалов и расчетами занимался директор ООО «Траверс».

Указанные протоколы в совокупности с иными доказательствами, имеющимися в деле, образуют совокупность косвенных доказательств, подтверждающих вывод налоговой инспекции, изложенный в акте №033-0356-19 о том, что директором ООО «Траверс» получен доход в виде суммы денежных средств, перечисленных ООО «Траверс» на счета ООО «Бордо», ООО Грандекс групп», ООО «Анекс Групп», полученных впоследствии наличными денежными средствами от Рышановской Е.С.

Так как из пояснений Рышановской Е.С. следует, что денежные средства, полученные от ООО «Траверс» она обналичивала и передавала Федоренко Д.В. за вычетом 3.5%, Арбитражный суд находит доказанным факт получения Федоренко Д.В. за счет средств ООО «Траверс» дохода в размере 10 229 760, 49, полученного в денежной форме.

В силу пункта 1 статьи 3 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» объектом налогообложения признается доход, полученный в денежной и (или) натуральной и иной форме физическими лицами, являющимися резидентами Приднестровской Молдавской Республики - от источников в Приднестровской Молдавской Республике и за ее пределами.

В соответствии с пунктом 1 статьи 17 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» обязанность исчислить и удержать подоходный налог от деятельности с такими лицами возлагается на организации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы.

Подпунктом а) пункта 1 статьи 2 Закона ПМР «О едином социальном налоге» установлено, что плательщиками единого социального налога признаются юридические лица, производящие выплаты работникам и иным физическим лицам.

Пунктом 1 статьи 3 названного закона определено, что объектом налогообложения признаются - для юридических лиц, производящих выплаты работникам и иным физическим лицам, - выплаты и иные вознаграждения, начисляемые в пользу работников и иных физических лиц по всем основаниям (кроме процентов по депозитам, выплачиваемым вкладчикам банка, и дивидендов с долевого участия в уставных капиталах).

Следовательно, ООО «Траверс» в нарушение Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» и Закона ПМР «О едином социальном налоге» сокрыло объект налогообложения по подоходному налогу, что привело к неисчислению подоходного налога в сумме 1 534 464,07 рублей, с учетом коэффициента инфляции 1877 608,20 рублей, а также сокрыло объект налогообложения единым социальным налогом, что привело к неисчислению единого социального налога в размере 2 557 440,11 рублей с учетом коэффициента инфляции 2 702 799,61 рублей. Расчет сумм налогов, в том числе правильность периодов и оснований для их исчисления проверена Арбитражным судом и признается достоверной. В связи с чем предписание налоговой инспекции №133-0356-19 признается Арбитражным судом соответствующим действующему законодательству и не подлежащим отмене.

ООО «Траверс» в материалы дела представлены договор № Б-24 об оказании услуг и анализ оборотов ООО «Траверс» с указанными выше обществами, а также с иными юридическими лицами. Однако, данные доказательства отклоняются Арбитражным судом, так как таковые изготовлены и представлены в Арбитражный суд после окончания мероприятия по контролю, что не может свидетельствовать о законности либо незаконности оспариваемого предписания.

ООО «Траверс» в материалы дела представлены документы в отношении мероприятия по контролю ООО «Дивар», однако таковые признаются Арбитражным судом не относящимися к настоящему делу, что следует из положений статьи 130-12 АПК ПМР.

Также не относящимися к настоящему делу Арбитражный суд признает доказательства, представленные ООО «Траверс»: копии актов выполненных работ № 29-06-15 за июнь 2015 г., № 15-07-15 за июль 2015 г., 30-08-15 за август 2015 г., № 37-09-15 за сентябрь 2015г., копия акта выполненных работ № 31-06-15 за октябрь 2015 г.; копия акта выполненных работ № 1 за июнь 2015 г., копия акта выполненных работ № 02-11-16 за ноябрь 2016 г.; копия акта выполненных работ № 29-11-17 за декабрь 2017 г., копия акта выполненных работ № 12-08-16/1 за сентябрь 2016г.; копия акта выполненных работ № 18-05-17 за май 2017г., копия акта выполненных работ № 06.05.-15/1 за август 2015 г.; копия акта выполненных работ № 01-06-15/1 за 2015 г.; копия акта выполненных работ № 1 за декабрь 2017 г., копия договора № 06-03-17 от 3 апреля 2017 г. с приложением.

Изложенные в дополнительных пояснениях вопросы ООО «Траверс» не могут свидетельствовать о незаконности предписания налоговой инспекции, так как в силу части второй пункта 2 статьи 130-12 АПК ПМР при рассмотрении дел об оспаривании ненормативных правовых актов, арбитражный суд на судебном заседании осуществляет проверку оспариваемого акта и устанавливает их соответствие закону или иному нормативному правовому акту. В силу приведенной нормы права Арбитражный суд проверяет наличие у налоговой инспекции оснований для принятия оспариваемого акта на основании документов, имеющихся в распоряжении налоговой инспекции в период проведения мероприятия по контролю. Несогласие общества с выводами налоговой инспекции, необоснованность, по мнению общества, таких выводов не может свидетельствовать о незаконности таковых.

Таким образом, на основе доказательств, имеющихся в деле, при анализе норм Закона ПМР **«О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» и положений Закона ПМР «О Государственной налоговой службе», Закона ПМР «Об основах налоговой системы» Закона ПМР «О налоге на доходы организаций», Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» и Закона ПМР** «О едином социальном налоге» **Арбитражный суд приходит к выводу о соответствии оспариваемого предписания налоговой инспекции от** №133-0356-19 от 10 января 2020 года **указанным нормам действующего законодательства.**

В силу пункта3 статьи 130-12 АПК ПМР при рассмотрении дел данной категории Арбитражный суд должен исследовать вопрос о нарушении прав и законных интересов заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности оспариваемым приказом. Ввиду того, что Арбитражным судом установлено соответствие оспариваемого предписания требованиям действующего законодательства Арбитражный суд приходит к выводу об отсутствии оснований для вывода о нарушении прав и законных интересов ООО «Траверс» оспариваемым предписанием.

В соответствии с требованиями пункта 3 статьи 130-13 АПК ПМР, если арбитражный суд установит, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решения и действия (бездействие) органов государственной власти, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц соответствуют закону или иному нормативному правовому акту, имеющему большую юридическую силу, и не нарушают права и законные интересы заявителя, суд принимает решение об отказе в удовлетворении заявленного требования.

С учетом установленных выше обстоятельств, Арбитражный суд считает, что в удовлетворении заявления ООО «Траверс» надлежит отказать.

При вынесении судебного решения Арбитражный суд должен распределить судебные расходы в соответствии с правилом, закрепленным в статье 84 АПК ПМР. Так как требования ООО «Траверс» не подлежат удовлетворению, следовательно, уплаченная им государственная пошлина при подаче заявления не подлежит возврату.

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

**Р Е Ш И Л:**

заявление общества с ограниченной ответственностью «Траверс» о признании частично недействительным Предписания Налоговой инспекции по г. Бендеры №133-0356-19 от 10 января 2020 года оставить без удовлетворения.

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

**Судья Арбитражного суда**

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