

исх. № _____

от « _____ » _____ 20 _____ г.



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ПРИДНЕСТРОВСКОЙ МОЛДАВСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

3300, г.Тирасполь, ул. Ленина, 1/2. Тел. 7-70-47, 7-42-07
Официальный сайт: www.arbitr-pmr.org

ПОСТАНОВЛЕНИЕ кассационной инстанции Арбитражного суда

« 05 » октября 20 21 г.

№ 87/21-08к

г. Тирасполь

по делу № 605/21-04

Арбитражный суд кассационной инстанции в составе судьи, заместителя Председателя Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики Шидловской О.А., рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу Общества с ограниченной ответственностью «Савитал» (г. Бендеры, ул. Школьная, д. 21) на решение Арбитражного суда ПМР от 23 августа 2021 года по делу №605/21-04 (судья Романенко А.П.), возбужденному по заявлению Общества с ограниченной ответственностью «Савитал» к Налоговой инспекции по г. Бендеры (г. Бендеры, ул. Калинина, 17) о признании недействительным предписания, при участии представителя заявителя – Чебручан А.В.(по доверенности от 11.08.2021г.), а также представителя налогового органа – Лупу М.Н. (по доверенности от 05.07.2021г. №34),

установил: Общество с ограниченной ответственностью «Савитал» (далее – заявитель, податель жалобы, ООО «Савитал», Общество) обратилось в арбитражный суд с заявлением к налоговой инспекции по г. Бендеры (далее – налоговый орган, НИ по г.Бендеры) о признании недействительным Предписания от 21 июля 2021 года №123-0178-21.

Решением от 23 августа 2021 года по делу №605/21-04 требования заявителя оставлены судом без удовлетворения.

Общество, не согласившись с принятым решением, 13 сентября 2021 года обратилось в арбитражный суд с кассационной жалобой, в которой просит решение арбитражного суда от 23 августа 2021 года по делу №605/21-04 отменить и передать дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции в ином составе.

20 сентября 2021 года суд кассационной инстанции Арбитражного суда ПМР, принял кассационную жалобу к своему производству и назначил дело к судебному разбирательству на 04 октября 2021 года. В судебном заседании в порядке пункта 3 статьи 106 АПК ПМР объявлялся перерыв до 10 часов 05 октября 2021 года.

Кассационная жалоба окончательно рассмотрена, и резолютивная часть судебного акта оглашена лицам, участвующим в деле, 05 октября 2021 года. Полный текст Постановления изготовлен 11 октября 2021 года.

Кассационная жалоба ООО «Савитал» мотивирована следующим.

1. Обосновывая свое несогласие с выводом суда первой инстанции о том, что оспариваемый акт соответствует пункту 5 статьи 8 Закона ПМР «О порядке проведения

проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», заявитель ссылается на то, что в приказе НИ по г. Бендеры о проведении внеплановой проверки в отношении ООО «Савитал» отсутствует ссылка на какое-либо правовое основание для проведения контрольного мероприятия. Факт занижения налогооблагаемой базы и соответственно, уклонения от уплаты налоговых платежей в бюджеты различных уровней со стороны Общества, считает податель жалобы, не был установлен, сведений о нем из внутренних или внешних источников не было, отсутствовали критерии оценки рисков, предусмотренные Порядком определения критериев риска, используемых налоговыми органами для планирования мероприятий по контролю, утвержденным Приказом Министерства финансов ПМР от 28 октября 2015 года № 167, наличие которых необходимо для планирования мероприятий по контролю.

Судом, с точки зрения ООО «Савитал», оставлено без внимания то обстоятельство, что сама проверка проводилась в отсутствие законных правовых оснований, что прямо повлияло на законность принятого судом судебного акта.

2. Заявитель полагает, что суд неправильно применил норму материального права, предусмотренную пунктом 5 статьи 8 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)». Неправильное применение приведенной нормы материального права, отмечает ООО «Савитал», привело не только к принятию неправильного решения, но и к несоответствию вывода, изложенного в решении о принятии руководителем налогового органа решения о проведении внеочередного мероприятия по контролю в пределах полномочий, определенных Законом ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики» обстоятельствам дела

3. Ссылаясь на подпункт а) статьи 3 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций», податель жалобы заключает, что суд первой инстанции необоснованно посчитал доказанным налоговым органом наличие у ООО «Савитал» объекта налогообложения, при том, что доказательство сводится к тому, что по сведениям обслуживающего банка подконтрольное лицо перечисляло денежные средства за товар. Перечисление денежных средств за товар, отмечает заявитель, не представляет собой объект налогообложения, не является и доказательством существования дохода от продажи товара.

4. Оспаривает ООО «Савитал» вывод суда первой инстанции о том, что торговая наценка при исчислении налога на доходы, исходя из данных, отраженных в расчете налога на доходы от торговой деятельности за ноябрь 2020 года, применена налоговым органом правомерно, так как хищение документов произошло в ноябре, оборвалась непрерывность и сплошное документальное отражение информации о состоянии и движении имущества, поэтому с декабря 2020 года показатели финансовой отчетности не могут быть признаны достоверными. В качестве контраргумента заявитель указывает на то, что к периоду применения наценки данный вывод не имеет никакого отношения, поскольку непрерывность отражения бухгалтерского учета связана с количеством товара, которое находит своё отражение в документах либо нет.

Наценка, с точки зрения Общества, применима в период получения выручки. Торговая надбавка или наценка за декабрь 2020 года по март 2021 года известна, не имеет и не может иметь никакого отношения к хищению документов в ноябре 2020 года. Из чего, по мнению подателя жалобы, следует, что в период с декабря 2020 года по март 2021 года, когда бухгалтерский учет велся без нарушений, необоснованно применилась наценка иного периода: январь 2020 года – ноябрь 2020 года, когда произошло хищение и данные не могут быть признаны достоверными. Изложенное, резюмирует ООО «Савитал», свидетельствует о несоответствии выводов арбитражного суда обстоятельствам дела.

5. Также заявитель находит несоответствующим обстоятельствам дела и вывод арбитражного суда об отсутствии нарушений оспариваемым Предписанием прав кассатора в сфере предпринимательской деятельности, вопреки проведению контрольных мероприятий при отсутствии на то оснований.

На основании изложенного ООО «Савитал» просит удовлетворить кассационную жалобу в полном объеме: Решение Арбитражного суда ПМР от 23 августа 2021 года по делу №605/21-04 - отменить, передать дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции в ином составе.

Налоговой инспекцией по г.Бендеры представлен отзыв на кассационную жалобу ООО «Савитал», согласно которому налоговый орган считает доводы Общества незаконными и необоснованными, а жалобу - не подлежащей удовлетворению ввиду следующего.

1. Изучив материалы дела, исследовав и оценив представленные доказательства с позиции установления наличия у налогового органа полномочий на проведение мероприятий по контролю во взаимосвязи с пунктом 2 статьи 7 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», устанавливающим обязательность отражения в Решении о проведении контрольного мероприятия ссылки на соответствующие основания его проведения, судом в полном объеме мотивирован вывод о том, что решение о проведении внепланового мероприятия по контролю в отношении ООО «Савитал» принято руководителем налогового органа в пределах полномочий, определенных нормами Закона ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики» и при наличии оснований, установленных пунктом 5 статьи 8 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)».

2. Вывод суда о правомерности применения НИ по г. Бендеры метода косвенного определения налоговой базы, установленного разделом 3 Положения «О порядке начисления налогов и иных обязательных платежей расчетным путем», утвержденного приказом Министерства финансов ПМР от 21 января 2015года № 5, а также порядка начисления расчетным путем налогов и иных обязательных платежей, причитающихся к уплате в бюджет, в ходе проведения внеплановой проверки в отношении ООО «Савитал» не содержит, с точки зрения налогового органа, каких-либо недоказанных обстоятельств, а основан на совокупном анализе Закона ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики» и Положения «О порядке начисления налогов и иных обязательных платежей расчетным путем», утвержденного приказом Министерства финансов ПМР от 21 января 2015года № 5.

3. Суд, руководствуясь положениями Закона ПМР «О бухгалтерском учёте и финансовой отчетности», обоснованно определил, что использование налоговым органом при расчете уровня средней торговой наценки показателей и финансовых результатов деятельности Общества, отраженных в Расчете налога на доходы от торговой деятельности за ноябрь 2020 года соответствует фактическим обстоятельствам дела, так как утраченные документы бухгалтерского учета не восстановлены, следовательно, нарушено непрерывное и сплошное отражение информации о состоянии и движении имущества Общества.

Изложенное, полагает НИ по г. Бендеры, свидетельствует о соответствии выводов суда при вынесении решения по делу №605/21-04 обстоятельствам дела, в то время, как заявитель не доказал нарушение его прав и законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, а также не доказал наличие иных препятствий для осуществления им предпринимательской и иной экономической деятельности Предписанием от 21 июля 2021года №123-0178-21.

При таких обстоятельствах налоговый орган просит кассационную жалобу заявителя оставить без удовлетворения, а решение суда первой инстанции, без изменения.

Суд кассационной инстанции, заслушав доводы лиц, участвующих в деле, проверив правильности применения судом первой инстанции норм материального и процессуального права по доводам кассационной жалобы, а равно проверив законность и обоснованность решения суда первой инстанции в полном объеме в порядке статьи 149 АПК ПМР, не усматривает оснований для удовлетворения кассационной жалобы ООО «Савитал» и для отмены решения суда первой инстанции, исходя из следующего.

Как следует из материалов дела и установлено судом первой инстанции, налоговой инспекцией по г. Бендеры на основании Приказа от 19 апреля 2021 года №84 «О проведении внепланового мероприятия по контролю», с учетом Приказов от 29 апреля 2021 года №87 «О приостановлении проведения внепланового мероприятия по контролю в отношении ООО «Савитал» и от 10 июня 2021 года №120 «О продлении срока проведения внепланового мероприятия по контролю», в период с 22 апреля 2021 года по 01 июля 2021 года было проведено контрольное мероприятие в отношении ООО «Савитал». Целью названного контрольного мероприятия, как следует из пункта 2 поименованного приказа, определен контроль за соблюдением Обществом налогового и иного (пределах компетенции налоговых органов) законодательства ПМР. При этом обстоятельствами, которые послужили основанием для проведения внепланового мероприятия по контролю, определена документированная информация главного специалиста отдела налогового контроля налоговой инспекции по г. Бендеры от 19 апреля 2014 года о неисполнении ООО «Савитал» обязательных требований, установленных законами ПМР (п. 5 приказа).

Согласно Акту от 06 июля 2021 года №023-0178-2 внепланового мероприятия по контролю в отношении ООО «Савитал», оформленного по результатам указанного контрольного мероприятия в соответствии с пунктом 1 статьи 10 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», с учетом Акта от 14 июля 2021 года №023-1178-21 о внесении изменений в Акт внепланового мероприятия по контролю в отношении ООО «Савитал», налоговым органом установлено следующее:

- в нарушение пункта а) статьи 3, пункта 8 статьи 5 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций», подпункта и) пункта 1 статьи 16 Закона ПМР «Об основах налоговой системы в ПМР» ООО «Савитал» не включило в объект налогообложения по налогу на доходы организаций, по налогу на содержание жилищного фонда, объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории города (района) доходы от продажи приобретенных товаров по цене приобретения в размере 1 463 193 рубля 02 копейки, чем был сокрыт объект налогообложения налога на доходы организаций, налог на содержание жилищного фонда, объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории города (района), что повлекло неисчисление и неуплату налога на доходы организаций в размере 75 168 рублей 73 копейки, отчислений в ЕГФСС на цели пенсионного страхования (обеспечения) в сумме 6 150 рублей 17 копеек, налога на содержание жилищного фонда, объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории города (района) в размере 1 220 рублей 35 копеек.

21 июля 2021 года, по результатам рассмотрения названного Акта внепланового мероприятия по контролю в отношении ООО «Савитал», начальником НИ по г. Бендеры вынесено Предписания №123-0178-21, в соответствии с которым Обществу надлежало в течение 5 дней с 21 июля 2021 года уплатить доначисленные налоги в общей сумме 82 539 рублей 25 копеек, в том числе: налог на доходы организаций в сумме 75 168 рублей 73 копейки; отчисления в ЕГФСС ПМР на цели пенсионного страхования (обеспечения) в размере 6 150 рублей 17 копеек; налог на содержание жилищного фонда объектов социально-культурной сферы и благоустройство территории города (района) в размере 1 220 рублей 35 копеек, а также коэффициент инфляции в общем размере 1 309 рублей 08 копеек.

Не согласившись с указанным предписанием, находя его несоответствующим Закону ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», Регламенту исполнения Государственной налоговой службой Министерства финансов ПМР государственной функции по проведению документальных мероприятий по контролю за соблюдением налогового и иного, в пределах компетенции налоговых органов, законодательства ПМР, утвержденному Приказом Министерства финансов ПМР от 01 декабря 2020 года №390, Закона ПМР «Об основах налоговой системы в ПМР», Закону ПМР «О налоге на доходы организаций», нарушающим его

права в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, ООО «Савитал» обратилось в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Суд первой инстанции, выслушав объяснения представителей сторон, изучив материалы дела, исследовав и оценив представленные доказательства, пришел к выводу о том, что при принятии решения о проведении мероприятия по контролю НИ по г. Бендеры обладала полученными в соответствии с «Порядком определения критериев риска, используемых налоговыми органами для планирования мероприятий по контролю» сведениями, отвечающими признакам информации, указанным в пункте 5 статьи 8 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)». Ввиду этого суд посчитал, что решение о проведении внеочередного мероприятия по контролю в отношении Общества, вопреки доводам заявителя, принято в пределах полномочий, предоставленных налоговому органу нормами Закона ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики» и при наличии оснований, установленных пунктом 5 статьи 8 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)».

Кассационная инстанция находит приведенную позицию суда первой инстанции правомерной.

Так, согласно пункту 2 статьи 7 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» решение о проведении контрольного мероприятия принимается руководителем органа государственного контроля (надзора). При этом принятое решение оформляется соответствующим документом, в котором указываются:

- а) номер и дата;
- б) наименование органа государственного контроля (надзора);
- в) ссылка на правовые основания проведения контрольного мероприятия;
- г) цели, предмет и объем проводимого мероприятия по контролю;
- д) фамилия, имя, отчество лица (лиц), уполномоченного (уполномоченных) на проведение мероприятия по контролю;
- е) наименование юридического лица (фамилия, имя, отчество физического лица, в том числе индивидуального предпринимателя) и его государственный регистрационный номер;
- ж) дата начала и окончания мероприятия по контролю;
- з) перечень регламентов по осуществлению государственного контроля (надзора).

Внеплановые контрольные мероприятия, в соответствии с пунктом 5 статьи 8 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», могут проводиться в отношении юридического лица, в том числе, и в случае обнаружения неисполнения им обязательных требований, установленных законами ПМР.

В силу подпункта б) пункта 21 Регламента исполнения Государственной налоговой службой Министерства финансов ПМР государственной функции по проведению документальных мероприятий по контролю за соблюдением налогового и иного, в пределах компетенции налоговых органов, законодательства ПМР, утвержденного Приказом Министерства финансов ПМР от 01 декабря 2020 года № 390 (далее - Регламент), основанием для начала административной процедуры по принятию решения о проведении внепланового мероприятия по контролю является наличие одного или нескольких оснований, установленных статьей 8 Закона «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», с уведомлением органа прокуратуры по месту осуществления деятельности подконтрольного лица.

Как следует из преамбулы Приказа НИ по г. Бендеры от 19 апреля 2021 года №84 «О проведении внепланового мероприятия по контролю» правовым основанием для принятия начальником налогового органа решения о проведении названного контрольного мероприятия в отношении ООО «Савитал», является пункт 5 статьи 8 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)». Данное обстоятельство свидетельствует о наличии одного из

оснований, предусмотренных приведенной правовой нормой, позволившего начать административную процедуру по принятию начальником НИ по г. Бендеры соответствующего решения.

Как уже отмечено судом, в качестве такого обстоятельства, послужившего основанием для начала административной процедуры по принятию решения о проведении внепланового мероприятия по контролю в отношении заявителя, стала документированная информация главного специалиста отдела налогового контроля НИ по г. Бендеры от 19 апреля 2014 года о неисполнении ООО «Савитал» обязательных требований, установленных законами ПМР.

Данная информация, в силу пункта 3, подпункта г) пункта 4, пунктов 5 и 6 Порядка определения критериев риска, используемых налоговыми органами для планирования мероприятий по контролю», утвержденного Приказом Министерства финансов ПМР 28 октября 2015 года №167, правомерно признана судом первой инстанции информацией, отвечающей требованиям пункта 5 статьи 8 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)». В виду этого суд мотивированно отклонил за необоснованностью доводы ООО «Савитал» об отсутствии установленных законом оснований для проведения в отношении него внепланового мероприятия по контролю.

Равно правомерно суд первой инстанции пришел к выводу о законности и обоснованности оспариваемого Обществом Предписания налогового органа и в части доначисления налогов.

Из материалов дела усматривается и не оспаривается лицами, участвующими в деле, что к началу контрольного мероприятия в отношении ООО «Савитал» им не были представлены в полном объеме истребованные налоговым органом документы, касающиеся финансово-хозяйственной деятельности подконтрольного лица за период с декабря 2018 года по март 2021 года, необходимые для проведения контрольного мероприятия, в том числе и по причине их хищения. Кроме того, в период проведения проверки вплоть до ее окончания, необходимые недостающие документы не были восстановлены Обществом, несмотря на требование со стороны НИ по г. Бендеры.

Вместе с тем, из полученной налоговым органом в ходе мероприятия по контролю информации от обслуживающего банка заявителя - ОАО «Эксимбанк» (вх.№3794 от 29.04.2021г.), а также из объяснений директора подконтрольного лица от 26 апреля 2021 года, расчетов налога на доходы от торговой деятельности, пояснительных записок к указанной отчетности, было установлено, что Общество в проверяемом периоде систематически осуществляло торговую деятельность.

С учетом приведенных обстоятельств суд первой инстанции правомерно констатировал, что НИ по г.Бендеры в полном соответствии с частью 2 пункта 4 статьи 8 Закона ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики» и с соблюдением порядка, установленного Приказом Министерства финансов ПМР от 21 января 2015 года № 5 «Об утверждении Положения о порядке начисления налогов и иных обязательных платежей расчетным путем», было произведено определение размера налогов и иных обязательных платежей, подлежащих уплате ООО «Савитал» расчетным путем с применением косвенного метода определения налогооблагаемой базы.

Помимо этого, суд первой инстанции правильно признал расчет доначисленных заявителю налогов, верным, в виду следующего.

Так, согласно данным, отраженным в балансовом отчете о финансовом положении ООО «Савитал» на 30 июня 2020 года, информации ОАО «Эксимбанк» о движении денежных средств, расчете налога на доходы от торговой деятельности за январь-июнь 2020 года, расчете налога на доходы от торговой деятельности за ноябрь 2020 года, уточненном расчете налога на доходы от торговой деятельности за декабрь 2020 года, расчете налога на доходы от торговой деятельности за март 2021 года, по состоянию на 01 апреля 2021года у Общества должны были быть в наличии остатки товаров общей стоимостью 1 463 193 рубля 02 копейки. Вместе с тем, исходя из содержания письменных

доказательств, представленных в материалы дела, в том числе объяснений руководителя ООО «Савитал» от 26 апреля 2021 года, основные средства, материалы и товары у Общества отсутствуют, а их остатки реализованы в середине марта 2021 года.

По причине установления судом первой инстанции приведенных обстоятельств, а также в виду того, что ведение бухгалтерского учета Обществом в проверяемый период осуществлялось с нарушением требований статьи 2 Закона ПМР «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» в части непрерывного и сплошного документального отражения информации о состоянии и движении имущества, кассационная инстанция считает, что суд первой инстанции обоснованно счел доказанным налоговым органом наличие у Общества объекта налогообложения и использование налоговым органом при расчете уровня средней торговой наценки показателей и финансовых результатов деятельности Общества, отраженных в расчете налога на доходы от торговой деятельности за ноябрь 2020 года.

При таких обстоятельствах суд первой инстанции пришел к правомерному выводу о доказанности налоговым органом оснований для возложения на заявителя обязанности по уплате доначисленных налогов.

Подвергая проверке оспариваемое подателем кассационной жалобы решение суда первой инстанции по прочим доводам, приведенным в кассационной жалобе и направленным на оспаривание выводов суда относительно действительности вынесенного налоговым органом Предписания от 21 июля 2021 года №123-0178-21, кассационная инстанция находит целесообразным их отклонить, поскольку таковые представляют собой не что иное, как повторное воспроизведение ранее приведенных доводов при рассмотрении дела в суде первой инстанции. Доводам ООО «Савитал» дана надлежащая правовая оценка. Оснований для переоценки выводов суда первой инстанции кассационная инстанция не усматривает, поскольку они сделаны при соблюдении порядка, предусмотренного статьей 51 АПК и в пределах круга обстоятельств, подлежащих исследованию по рассматриваемой категории споров. Несогласие же стороны спора с судебной оценкой доказательств, не является основанием для изменения или отмены обжалуемого судебного акта.

Исходя из приведенных обстоятельств суд правомерно посчитал, что НИ по г.Бендеры доказано нарушение ООО «Савитал» Закона ПМР «О налоге на доходы организаций». Вследствие этого суд не усмотрел оснований для признания недействительным Предписания налогового органа №123-0178-21 от 21 июля 2021 года.

В связи с изложенным, кассационная инстанция полагает, что фактические обстоятельства, имеющие существенное значение для рассмотрения дела, установлены судом первой инстанции на основании полного и всестороннего исследования имеющихся в материалах дела доказательств и им дана надлежащая правовая оценка.

Нарушений норм процессуального права, допущенных судом первой инстанции, которые могли бы привести к вынесению неправильного решения и послужить основанием для отмены судебного акта (пункт 2 статьи 152 АПК ПМР), кассационной инстанцией не усматривается.

Не усматривает суд кассационной инстанции и нарушений норм процессуального права, являющихся безусловным основанием к отмене решения суда первой инстанции в силу пункта 3 статьи 152 АПК ПМР.

Таким образом, суд кассационной инстанции полагает, что правовые основания для удовлетворения кассационной жалобы и отмены обжалуемого судебного акта отсутствуют, в связи с чем, кассационную жалобу следует оставить без удовлетворения.

Руководствуясь пунктом 1) статьи 151, статьей 153 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики, суд кассационной инстанции Арбитражного суда ПМР

Постановил:

Оставить решение Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики от 23августа 2021 года по делу №605/21-04, без изменения, а кассационную жалобу Общества с ограниченной ответственностью «Савитал», без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и обжалованию не подлежит

Судья,
заместитель Председателя
Арбитражного суда ПМР

О.А.Шидловская