

исх. № _____

от «___» _____ 20__ г.



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ПРИДНЕСТРОВСКОЙ МОЛДАВСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

3300, г.Тирасполь, ул. Ленина, 1/2. Тел. 7-70-47, 7-42-07

Официальный сайт: www.arbitr.gospmr.org

ПОСТАНОВЛЕНИЕ кассационной инстанции Арбитражного суда

14 марта 2023 г.

№ 16/23-08к

г. Тирасполь

по делу № 796/22-04

Суд кассационной инстанции Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики в составе судьи, заместителя Председателя Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики Шидловской О.А., рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу Налоговой инспекции по г. Григориополь и Григориопольскому району (г. Григориополь, ул. К. Маркса, 146) на Решение Арбитражного суда ПМР от 08 февраля 2023 года по делу №796/22-04 (судья Романенко А.П.), возбужденному по заявлению Общества с ограниченной ответственностью «Птичья ферма» (Григориопольский район, 7 км + 250 м Григориополь-Шипка) о признании недействительным ненормативного правового акта Налоговой инспекции по г. Григориополь и Григориопольскому району, при участии представителя Налоговой инспекции по г. Григориополь и Григориопольскому району – Филипенко М.А. (по доверенности от 10.01.2023г. №01-30/14), а также представителей ООО «Птичья ферма» – Григорьевского Б.С. (директор) и Кириченко О.В. (по доверенности от 15.11.2022г. №01/22-01),

установил: общество с ограниченной ответственностью «Птичья ферма» (далее – ООО «Птичья ферма», Общество, заявитель) обратилось в Арбитражный суд Приднестровской Молдавской Республики (далее – Арбитражный суд ПМР, суд) с заявлением о признании недействительным ненормативного правового акта Налоговой инспекции по г. Григориополь и Григориопольскому району (далее – НИ по г. Григориополь, налоговый орган, податель жалобы).

Решением от 08 февраля 2023 года по делу №796/22-04 суд удовлетворил требования заявителя, признав предписание НИ по г. Григориополь от 15 ноября 2022 года №112-0040-22 недействительным как не соответствующее требованиям Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц», Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе», Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» и Закона ПМР «О дорожном фонде Приднестровской Молдавской Республики».

НИ по г. Григориополь, не согласившись с принятым решением, подала кассационную жалобу, в которой просит отменить названный судебный акт по делу №796/22-04 и принять новое решение об отказе в удовлетворении требований заявителя.

01 марта 2023 года суд кассационной инстанции Арбитражного суда ПМР принял указанную кассационную жалобу к своему производству и назначил дело к судебному разбирательству на 14 марта 2023 года, о чем вынес соответствующее определение.

Кассационная жалоба рассмотрена по существу, и резолютивная часть судебного акта оглашена лицам, участвующим в деле, 14 марта 2023 года. Полный текст Постановления изготовлен 20 марта 2023 года.

Налоговая инспекция по г. Григориополь находит оспариваемое решение суда первой инстанции принятым при неполном исследовании обстоятельств, имеющих значение для дела, а также при неправильном применении норм материального права, в связи с чем, подлежащим отмене.

Согласно кассационной жалобе, суд первой инстанции при вынесении решения принял довод налоговой инспекции о том, что кредиторская задолженность по договорам реализации транспортных средств от 15 декабря и от 25 декабря 2014 года, не могла быть долгосрочной, так как отражена на счете (221), предназначенном для краткосрочной кредиторской задолженности, где срок погашения может быть не более года. Однако, по мнению налогового органа, вывод суда первой инстанции относительно того, что, не может быть признано обоснованным и доказанным утверждение налогового органа о наступлении срока погашения указанной задолженности не позднее 05 декабря 2015 года и 25 декабря 2015 года, не основан на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании имеющихся в деле доказательств.

С точки зрения подателя жалобы, судом не были приняты во внимание доводы налогового органа, основанные на бухгалтерском учете предприятия, не дана надлежащая оценка доказательствам, представленным налоговой инспекцией, а именно, бухгалтерским документам предприятия.

Податель жалобы также отмечает, что им в процессе рассмотрения дела были представлены доказательства, подтверждающие факт получения документов, связанных с предоставлением ООО «Птичья ферма» стандартных налоговых вычетов за рамками мероприятия по контролю. Однако суд первой инстанции в решении не отразил данное обстоятельство, имеющее, по мнению налогового органа, существенное значение для дела.

НИ по г. Григориополь, апеллируя к пункту 3 статьи 2 ГК ПМР, считает, что, применив при вынесении решения статью 1235 ГК ПМР, суд допустил неправильное применение норм материального права.

Ссылаясь на положения подпунктов у), ф) статьи 2, пункта 3 статьи 3, пунктов 1, 3 статьи 11, пункта 2 статьи 12 Закона ПМР «О бухгалтерском учёте и финансовой отчётности», части 3 пункта 11 статьи 5 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций», податель жалобы отмечает, что поскольку по счетам предприятия не прослеживалась оплата по договору купли-продажи акций, а сам договор был представлен в качестве приложения к письму от 13 октября 2022 года в виде возражений на акт, то НИ по г. Григориополь в соответствии с подпунктом 8 пункта б) статьи 3 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций», правомерно был доначислен налог на доходы.

Помимо прочего, податель кассационной жалобы посчитал также необходимым обратить внимание кассационной инстанции и на то, что НИ по г. Григориополь приняты все документы, представленные предприятием в период проведения мероприятия по контролю. Однако, ряд документов был представлен за рамками контрольного мероприятия (протокол общего собрания участников ООО «Газ-ТОП», доверенность на получение Степановым П.П. денежных средств по поручению и в интересах гр. Дзецул Ю.С.).

Таким образом, налоговый орган считает, что обжалуемое решение принято при неполном выяснении обстоятельств, имеющих значение для дела, которые суд посчитал установленными.

В судебном заседании представитель НИ по г. Григориополь поддержала доводы, изложенные в кассационной жалобе, и просила ее удовлетворить: решение Арбитражного суда ПМР от 08 февраля 2023 года по делу №796/22-04 отменить и принять новое решение об отказе в удовлетворении требований ООО «Птичья ферма».

ООО «Птичья ферма» в порядке статьи 143 АПК ПМР представило отзыв на кассационную жалобу, в соответствии с которым Решение Арбитражного суда ПМР от 08 февраля 2023 года по делу №796/22-04 считает законным, обоснованным, вынесенным при надлежащей оценке представленных доказательств, а жалобу НИ по г. Григориополь не подлежащей удовлетворению.

Общество полагает, что налоговым органом не было представлено достаточных доказательств, свидетельствующих о наличии у ООО «Птичья ферма» объектов налогообложения в соответствии с нормами Законов ПМР «О налоге на доходы

организаций», «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе», «О подоходном налоге с физических лиц», «О дорожном фонде ПМР».

Доводы НИ по г. Григориополь и Григориопольскому району, с точки зрения ООО «Птичья ферма», направлены на переоценку законно и обоснованно принятого судебного акта. Арбитражный суд, считает Общество, дал оценку как доводам ООО «Птичья ферма», так и всем доводам налоговой инспекции и обосновал в судебном акте со ссылкой на законы, почему доводы НИ по г. Григориополь были им отвергнуты.

В судебном заседании представители ООО «Птичья ферма» просили кассационную инстанцию решение суда оставить без изменения, а кассационную жалобу Налоговой инспекции по г. Григориополь – без удовлетворения.

Суд кассационной инстанции, изучив материалы дела, заслушав позиции лиц, участвующих в деле, проверив правильность 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, считает, что кассационная жалоба не подлежит удовлетворению. При этом суд кассационной инстанции исходит из следующего.

Как следует из материалов дела и установлено судом первой инстанции, на основании Приказа НИ по г. Григориополь от 03 июня 2022 года №87 «О проведении планового мероприятия по контролю ООО «Птичья ферма», с учетом изменений, внесенных Приказом Министерства финансов ПМР от 16 июня 2022 года №95, и Приказа НИ по г. Григориополь от 08 июля 2022 года №110 «О продлении срока проведения планового мероприятия по контролю ООО «Птичья ферма», должностными лицами налогового органа в период с 09 июня по 08 сентября 2022 года было проведено плановое мероприятие по контролю Общества за период с 2017 года по 2022 год.

По результатам проведения названного контрольного мероприятия, в соответствии с пунктом 1 статьи 10 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», 22 сентября 2022 года налоговым органом составлен Акт №012-0160-22 (с учетом изменений, внесенных 08.11.2022г. Актом №012-0160-22-и), согласно которому при проведении мероприятия по контролю выявлены нарушения со стороны ООО «Птичья ферма» требований Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц», Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе», Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» и Закона ПМР «О дорожном фонде Приднестровской Молдавской Республики».

С учетом изложенного, 15 ноября 2022 года налоговым органом, по результатам рассмотрения поименованного Акта планового мероприятия по контролю, вынесено Предписание №112-0040-22, в соответствии с которым Обществу предписано в течение 5 (пяти) дней с 15 ноября 2022 года перечислить налоговые платежи в сумме 1 761 504,26 рублей и коэффициент инфляции в сумме 552 761,59 рублей.

Не согласившись с названным предписанием, находя его несоответствующим Закону ПМР «О подоходном налоге с физических лиц», Закону ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе», Закону ПМР «О налоге на доходы организаций» и Закону ПМР «О дорожном фонде Приднестровской Молдавской Республики», нарушающим его права в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, ООО «Птичья ферма» обратилось в арбитражный суд с соответствующим заявлением о признании такого недействительным.

Удовлетворяя требования заявителя суд первой инстанции, исследовав и оценив в совокупности представленные доказательства, исходя из положений подпункта 5) подпункта б) статьи 3, части 3 пункта 11 статьи 5 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций»; пункта 1 статьи 1, статьи 3, подпункта в) пункта 1 статьи 9 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц»; статьи 3 Закона ПМР «О едином социальном налоге и обязательном страховом взносе»; статьи 5 Закона ПМР «О дорожном фонде ПМР»; части 2 статьи 4, пункта 1 статьи 9 Закона ПМР «Об основах налоговой системы в Приднестровской Молдавской Республике», пришел к выводу о том, что оспариваемое предписание не соответствует указанным положениям.

Суд кассационной инстанции находит выводы суда первой инстанции, положенные в основу оспариваемого решения, законными, обоснованными, ввиду того, что таковые сделаны при правильном применении норм материального и процессуального права.

Более того, кассационная инстанция полагает, что фактические обстоятельства, имеющие существенное значение для рассмотрения дела, установлены судом первой инстанции на основании полного и всестороннего исследования имеющихся в деле доказательств, отвечающих признакам относимости, допустимости, достоверности и достаточности, им дана надлежащая правовая оценка. Оснований для переоценки выводов суда первой инстанции кассационная инстанция не усматривает. Несогласие стороны спора с судебной оценкой доказательств, не является основанием для изменения или отмены обжалуемого судебного акта.

Приведенные же в кассационной жалобе доводы не опровергают выводов суда, основанных на доказательства, которые были предметом рассмотрения и оценки судом первой инстанции. Таковые являются необоснованными и подлежат отклонению.

В частности, подлежат отклонению доводы НИ по г. Григориополь, направленные на оспаривание вывода суда первой инстанции относительно неправомерности мнения налогового органа о нарушении подконтрольной организацией подпункта 5) пункта б) статьи 3 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций», вследствие неисчисления налога на доходы организаций с просроченной кредиторской задолженности в сумме 193 725 рублей.

Так, в соответствии с пунктом 1 статьи 9 Закона ПМР «Об основах налоговой системы в Приднестровской Молдавской Республике», обязанности налогоплательщика возникают у юридических и физических лиц при наличии у них объекта налогообложения и по основаниям, установленным законодательными актами.

Подпунктом 5 подпункта б) статьи 3 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций» закреплено, что объектом налогообложения для организаций, осуществляющих деятельность на территории ПМР, являются, в том числе другие операционные доходы, а именно суммы кредиторской задолженности (кроме задолженности по среднесрочным и долгосрочным кредитам и займам, а также задолженности хозяйственных обществ по невыплаченным дивидендам или нераспределенной прибыли) по истечении 3 (трех) лет с момента возникновения кредиторской задолженности, за исключением сумм кредиторской задолженности, зафиксированной и (или) реструктуризированной в порядке, предусмотренном законодательными актами ПМР.

При этом моментом возникновения кредиторской задолженности является дата, следующая за датой наступления срока исполнения обязательства по оплате реализованной продукции, товаров (работ, услуг, имущественных прав) в соответствии с условиями заключенного договора.

Таким образом, из приведенных законодательных положений, вопреки доводам налогового органа, однозначно следует, что кредиторская задолженность, кроме задолженности по среднесрочным и долгосрочным кредитам и займам, а также задолженности хозяйственных обществ по невыплаченным дивидендам или нераспределенной прибыли, становится объектом налогообложения для организаций, осуществляющих деятельность на территории ПМР, по истечении 3 (трех) лет с момента возникновения, исчисляемого с даты, следующей за датой наступления срока исполнения обязательства по оплате реализованной продукции, товаров (работ, услуг, имущественных прав) в соответствии с условиями заключенного договора, а не с момента ее отражения на счетах бухгалтерского учета.

Следовательно, для признания кредиторской задолженности по договорам реализации транспортных средств от 05 декабря 2014 года и от 25 декабря 2014 года объектом налогообложения в понимании подпункта 5) подпункта б) статьи 3 Закона ПМР «О налоге на доходы организаций», налоговому органу требовалось: (а) основываясь на содержании названных договоров установить дату наступления срока исполнения обязательства по оплате реализованного товара и (б) исчислить трехлетний период, начиная с даты, следующей за датой наступления срока исполнения обязательства по оплате. Чего, как следует из материалов дела, сделано не было.

Таким образом, вывод суда первой инстанции относительно того, что утверждение налогового органа о том, что срок погашения указанной задолженности наступил не позднее,

чем 05 декабря 2015 года и 25 декабря 2015 года, основанное исключительно на факте отражения в декабре 2014 года в бухгалтерском учете Общества задолженности перед ООО «ГазТОП», является необоснованным и недоказанным, кассационная инстанция полагает законным.

Правомерным, по мнению кассационной инстанции, является и применение судом первой инстанции при рассмотрении настоящего дела статьи 1235 ГК ПМР при проверке оспариваемого Предписания НИ по г. Григориополь в части доначисления ООО «Птичья ферма» подоходного налога с физических лиц с выплат, произведенных в пользу иностранного предпринимателя Чубур С.А.

Согласно подпункту а) пункта 1 статьи 1 Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц» индивидуальные предприниматели с доходов, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности.

Из материалов дела усматривается, что 05 мая 2017 года между ООО «Птичья ферма» и физическим лицом – предпринимателем Чубур С.А. был заключен договор №1003-17/1 на осуществление работ по шефмонтажу и пуску в эксплуатацию оборудования цеха по убою птицы. Статус Чубур С.А. как предпринимателя подтверждается Свидетельством серии В01 №508519, согласно которому он зарегистрирован в качестве предпринимателя на территории Украины 21 ноября 2006 года.

Право физического лица заниматься предпринимательской деятельностью без образования юридического лица в качестве индивидуального предпринимателя на территории ПМР, как установлено статьей 1235 ГК ПМР, определяется по праву страны, где такое физическое лицо зарегистрировано в качестве индивидуального предпринимателя.

Следовательно, учитывая наличие документа, подтверждающего у Чубур С.А. статуса предпринимателя в соответствии с законодательством Украины на момент выполнения работ по Договору №1003-17/1 от 05 мая 2017 года, оснований для вывода об отсутствии у него права на получение дохода от предпринимательской деятельности на территории ПМР, нет.

Апелляцию подателя жалобы к пункту 3 статьи 2 ГК ПМР, в силу которого к налоговым отношениям гражданское законодательство не применяется, если иное не предусмотрено законодательством, кассационная инстанция рассматривает как неправомерную. Действующая редакция Закона ПМР «О подоходном налоге с физических лиц», определяя в качестве налогоплательщиков подоходного налога с физических лиц индивидуальных предпринимателей, не связывает это с наличием у них статуса налогового резидента ПМР или нерезидента ПМР, а лишь исключительно с фактом получения доходов от деятельности, не связанной с осуществлением предпринимательской. Иными словами, для того, чтобы индивидуальный предприниматель, вне зависимости от того, является ли он резидентом ПМР или нерезидентом, приобрел статус налогоплательщика в понимании Закона ПМР «О подоходном налоге с физическими лицами», необходимо установить факт получения им дохода, не связанного с осуществлением предпринимательской деятельности.

В рассматриваемом случае, налоговым органом не представлено доказательств тому, что доход, полученный Чубур С.А. от ООО «Птичья ферма» являлся доходом, полученным не от осуществления предпринимательской деятельности.

Не опровергает правомерность выводов суда первой инстанции и довод подателя жалобы о том, что ряд документов, которые были оценены судом в качестве доказательств, при вынесении оспариваемого решения, представлен предприятием за рамками контрольного мероприятия.

Право проверяемого лица представлять налоговому органу обоснование несогласия с изложенными в Акте мероприятия по контролю фактами, с приложением документов, обосновывающих несогласие, следует из подпункта г) статьи 13 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», подпункта 3) подпункта а) пункта 8, подпункта д) пункта 9 Раздела 6, пункта 51 Раздела 12 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.

Материалами дела подтверждается, что НИ по г. Григориополь своевременно и надлежащим образом была информирована о наличии у проверяемого лица возражений по

фактам, изложенным в Акте мероприятия по контролю. Тем не менее, возражения и документы, приложенные ООО «Птичья ферма» не были учтены налоговым органом в полном объеме при вынесении Предписания от 15 ноября 2022 года №112-0040-22, что, соответственно, не исключает приобщение таковых к материалам дела и последующую оценку судом как доказательств.

При таких обстоятельствах суд первой инстанции пришел к правомерному выводу об отсутствии законных оснований для возложения на заявителя обязанности по уплате доначисленных налогов в соответствии с оспариваемым ненормативным правовым актом налогового органа.

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 подпунктом 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 08 февраля 2023 года по делу №796/22-04 без изменения, а кассационную жалобу Налоговой инспекции по г. Григориополь и Григориопольскому району, без удовлетворения.

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

Судья,
заместитель Председателя
Арбитражного суда ПМР

О.А. Шидловская