

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

ИМЕНЕМ ПРИДНЕСТРОВСКОЙ МОЛДАВСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

Р Е Ш Е Н И Е

«07» сентября 2023 года

Дело № 730/23-11

г. Тирасполь

Арбитражный суд Приднестровской Молдавской Республики в составе судьи Е. А. Кушко, рассмотрев в открытом судебном заседании заявление индивидуального предпринимателя без образования юридического лица Иванченко Натальи Михайловны (г. Бендеры, ул. Бельцкая, 43) к Налоговой инспекции по г. Бендеры (г. Бендеры, ул. Московская, д. 17) о признании недействительным Предписания от 13 июля 2023 года № 123-0345-23 при участии представителей:

индивидуального предпринимателя без образования юридического лица Н. М. Иванченко – С. М. Дынула по доверенности от 04 июля 2023 года,

Налоговой инспекции по г. Бендеры – И. В. Шевченко по доверенности от 10 января 2023 года,

разъяснив права и обязанности лиц, участвующих в деле, предусмотренные статьёй 25 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики,

У С Т А Н О В И Л:

определением от 20 июля 2023 года к производству Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики (далее – Арбитражный суд) принято заявление индивидуального предпринимателя без образования юридического лица Иванченко Натальи Михайловны к Налоговой инспекции по г. Бендеры о признании недействительным Предписания от 13 июля 2023 года № 123-0345-23, назначенное к слушанию на 02 августа 2023 года.

Рассмотрение дела откладывалось по основаниям, указанным в определениях от 02 августа 2023 года и 18 августа 2023 года.

В судебном заседании, состоявшемся 06 сентября 2023 года, Арбитражным судом в порядке пункта 3 статьи 106 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики (далее – АПК ПМР) объявлен перерыв до 9 часов 30 минут 07 сентября 2023 года. После окончания перерыва судебное заседание продолжено, дело рассмотрено по существу, и объявлена резолютивная часть решения. В полном объёме данный судебный акт изготовлен 14 сентября 2023 года (статья 122 АПК ПМР).

Индивидуальный предприниматель без образования юридического лица Иванченко Наталья Михайловна (далее – Заявитель, Н. М. Иванченко, ИП) обращение в Арбитражный суд обосновало несогласием с выводами Налоговой инспекции по г. Бендеры (далее – Налоговая инспекция) о наличии оснований для начисления ей подоходного налога с физических лиц с применением коэффициента инфляции.

Так, Н. М. Иванченко считает неверными выводы Налоговой инспекции, изложенными в акте внепланового мероприятия по контролю от 26 июня 2023 года № 023-0345-23 (далее – Акт проверки), о том, что её доходы от реализации песка, гравия и песчано-гравийной смеси (далее – ПГС) за 2022 год получены ею за рамками предпринимательской деятельности и подлежит налогообложению по подоходному налогу с физических лиц.

ИП, ссылаясь на пункт 71 Приложения к Приказу Министерства экономического развития Приднестровской Молдавской Республики от 07 октября 2008 года № 193 и ГОСТ ПМР ГОСТ Р 59071-2022 «Охрана окружающей среды. Недра. Термины и определения», введёнными в действие Приказом Министерства экономического развития Приднестровской Молдавской Республик от 31 марта 2022 года № 296, а также Постановление Правительства Приднестровской Молдавской Республики от 12 ноября 2013 года № 273, полагает, что песок, гравий и ПГС являются строительными материалами, а не полезными ископаемыми.

Следовательно, ею не нарушен пункт 5 статьи 2 Закона Приднестровской Молдавской Республики «Специальный налоговый режим – упрощённая система налогообложения» и отсутствуют основания для доначисления подоходного налога с физических лиц. Обосновывая данную позицию, Заявитель ссылается на подпункт а) пункта 1 статьи 1, статью 3, пункт 1 статьи 17, подпункты а), б) пункта 4 статьи 20 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц».

Учитывая изложенное выше, Н. М. Иванченко просит признать недействительным вынесенное на основании Акта проверки Предписание Налоговой инспекции от 13 июля 2023 года № 123-0345-23 (далее – оспариваемое Предписание) как несоответствующее Закону Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц», Закону Приднестровской Молдавской Республики «Специальный налоговый режим – упрощённая система налогообложения», Приложению к Приказу Министерства экономического развития Приднестровской Молдавской Республики от 07 октября 2008 года № 193, ГОСТ ПМР ГОСТ Р 59071-2022.

В полном объёме позиция ИП изложена в заявлении и дополнительных пояснениях. Соответствующие доводы поддержаны её представителем в судебных заседаниях по делу № 730/23-11.

Налоговая инспекция просила отказать в удовлетворении заявленного требования ввиду следующего.

В ходе мероприятия по контролю Налоговой инспекцией установлено, что Заявитель в 2022 году реализовывала песок, гравий и ПГС, которые Распоряжением Президента Приднестровской Молдавской Республики от 29 октября 2008 года № 1086рп отнесены к полезным ископаемым. В результате реализации указанных полезных ископаемых ею получен доход в сумме 148 307 рублей 55 копеек – денежные средства перечислялись на текущий счёт ИП.

В связи с тем, что подпункт ж) пункта 5 статьи 2 Закона Приднестровской Молдавской Республики «Специальный налоговый режим – упрощённая система налогообложения» содержит запрет на производство и (или) реализацию индивидуальными предпринимателями без образования юридического лица полезных ископаемых, Налоговая инспекция квалифицировала указанный выше доход Заявителя как доход физического лица, который является объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц. Обосновывая данную позицию, Налоговая инспекция апеллирует к статьям 1 – 3, 15, пункт 1, подпункт б) пункта 4 статьи 20 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц».

Соответствующие доводы Налоговой инспекции изложены в отзыве и пояснениях по настоящему делу, которые поддержаны её представителем при рассмотрении настоящего дела.

Арбитражный суд, заслушав лиц, участвующих в деле, исследовав и оценив в соответствии со статьёй 51 АПК ПМР имеющиеся в деле доказательства, пришёл к выводу о наличии оснований для признания оспариваемого Предписания недействительным.

В силу пункта 1 статьи 130-10 АПК ПМР граждане вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным ненормативного правового акта органов государственной власти, если полагают, что оспариваемый акт не соответствует закону или иному нормативному правовому акту и нарушает их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, или незаконно возлагает на них какие-либо обязанности, создаёт иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

Соответствующее заявление может быть подано, как указано в части первой пункта 3 статьи 130-10 АПК ПМР, в течение 3 (трёх) месяцев со дня, когда гражданину стало известно о нарушении его прав и законных интересов, если иное не установлено законом.

Из материалов дела следует, что заявление ИП подано в Арбитражный суд 18 июля 2023 года. Оспариваемое Предписание датировано 13 июля 2023 года. Следовательно, Заявителем соблюден трёхмесячный срок, установленный частью первой пункта 3 статьи 130-10 АПК ПМР.

Согласно части второй пункта 3 статьи 130-12 названного кодифицированного Закона при рассмотрении дел об оспаривании ненормативных правовых актов Арбитражный суд на судебном заседании осуществляет проверку оспариваемого акта или его отдельных положений и устанавливает их соответствие закону или иному нормативному правовому акту, устанавливает наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт, а также устанавливает, нарушает ли оспариваемый акт права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Соответствие оспариваемого Предписания закону или иному нормативному правовому акту, наличие у органа или лица надлежащих полномочий на его принятие, а также наличие обстоятельства, послужившего основанием для принятия оспариваемого Предписания, доказывает орган, который принял соответствующий акт. Данный вывод Арбитражного суда сделан на основании положений части первой пункта 4 статьи 130-12 АПК ПМР во взаимосвязи с пунктом 1 статьи 45, пунктом 2 статьи 130-1 названного Кодекса.

При этом на Заявителя возложена обязанность по доказыванию нарушения оспариваемым Предписанием его прав и законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, или незаконного возложения на него каких-либо обязанностей, создания иных препятствий для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности (пункт 1 статьи 130-10 АПК ПМР). Кроме того, исходя из пункта 1 статьи 45 АПК ПМР, Заявитель обязан доказать те обстоятельства, на которые он ссылается как на основание своих требований и возражений.

Устанавливая во исполнение части второй пункта 3 статьи 130-12 АПК ПМР наличие полномочий Налоговой инспекции на вынесение оспариваемого Предписания, Арбитражный суд исходил из пункта 3 статьи 11 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» во взаимосвязи с подпунктом б) статьи 7, пункта 1 статьи 8 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики». Проанализировав приведённые нормоположения, Арбитражный суд пришёл к выводу о наличии у Налоговой инспекции права на вынесение предписаний.

В силу части пятой пункта 3 статьи 11 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» право давать проверяемым юридическим лицам обязательные для исполнения предписания возникает у Налоговой инспекции при выявлении в ходе контрольных мероприятий нарушений, наносящих иным лицам, в том числе государству, прямой непосредственный ущерб и требующих в связи с этим безотлагательного пресечения, а также в случаях умышленного или систематического несоблюдения порядка и сроков рассмотрения ранее выданных органами государственного контроля (надзора) представлений, создания препятствий для проведения контрольных мероприятий орган

государственного контроля (надзора) имеет право давать, физическим лицам, в том числе индивидуальным предпринимателям.

Оспариваемое Предписание вынесено Налоговой инспекцией по результатам внепланового мероприятия по контролю, проведённого в отношении ИП на основании Приказа от 23 мая 2023 года № 323, полученного Н. М. Иванченко 26 мая 2023 года (почтовое извещение № 555 от 24 мая 2023 года). Согласно данному Приказу:

- цель контрольного мероприятия – контроль за соблюдением ИП Закона Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц» (пункт 2 Приказа);

- предмет – проверка документов, необходимых для проверки информации, содержащейся в документированной информации главного специалиста группы документального контроля отдела налогового контроля аналитики Налоговой инспекции о неисполнении Н. М. Иванченко обязательных требований, установленных законами Приднестровской Молдавской Республики (пункт 3 Приказа);

- объём – документы за 2022 год в количестве, необходимом для проведения внепланового мероприятия по контролю в части проверки информации о неисполнении обязательных требований, установленных действующим законодательством Приднестровской Молдавской Республики, по соблюдению требований Закона Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц» и Закона Приднестровской Молдавской Республики «Специальный налоговый режим – упрощённая система налогообложения» (пункт 4 Приказа).

В материалах дела имеется документированная информация главного специалиста группы документального контроля отдела налогового контроля аналитики Налоговой инспекции. Исследовав данный документ, Арбитражный суд установил, что в нём действительно имеется указание на необходимость проверки деятельности, осуществляемой ИП, на предмет соблюдения ею Закона Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц» и Закона Приднестровской Молдавской Республики «Специальный налоговый режим – упрощённая система налогообложения».

Проверка проведена с уведомлением органа прокуратуры по месту осуществления деятельности ИП (уведомление исх. 03-04/3588 от 23 мая 2023 года), что свидетельствует о соблюдении Налоговой инспекцией требования пункта 1 статьи 7-1 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)».

Из материалов дела № 730/23-11 следует, что оспариваемым Предписанием ИП доначислен подоходный налог с физических лиц в сумме 22 246 рублей 13 копеек и применён коэффициент инфляции в сумме 117 рублей 90 копеек.

Результаты контрольного мероприятия оформлены Актом проверки, что соответствует требованию пункта 1 статьи 10 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)».

Согласно данному Акту Н. М. Иванченко осуществляла предпринимательскую деятельность по упрощённой системе налогообложения в 2022 году, в том числе по реализации песка, гравия и ПГС, что является нарушением пункта 5 статьи 2 Закона Приднестровской Молдавской Республики «Специальный налоговый режим – упрощённая система налогообложения».

Оценивая изложенную позицию Налоговой инспекции, Арбитражный суд принял во внимание следующее.

В материалах дела имеется разрешение серии ПР № 1903924, выданное на период с 15 мая 2019 года Н. М. Иванченко, на такие виды предпринимательской деятельности как: 1) оптовая и розничная торговля непродовольственными товарами; 2) ремонт и техническое обслуживание автомашин, мотоциклов, специализированной техники, в том числе вулканизация камер и покрышек в мастерских; 3) грузовые автомобильные перевозки с 20 ноября 2019 года; 4) оптовая и розничная торговля строительными материалами с 04 марта 2022 года.

Осуществление перечисленных видов предпринимательской деятельности регламентировано Законом Приднестровской Молдавской Республики «Специальный налоговый режим – упрощённая система налогообложения».

Арбитражный суд критически относится к доводу Заявителя о том, что в Акте проверки содержится указание на Закон «Об упрощённой системе налогообложения» (стр.4). Во-первых, в материалах дела имеется рапорт от 01 августа 2023 года о том, что в Акте проверки допущена опечатка. Во-вторых, из текста Акта проверки и содержания приведённой в нём нормы следует, что речь идёт именно о Законе Приднестровской Молдавской Республики «Специальный налоговый режим – упрощённая система налогообложения».

Учитывая изложенное, указанный выше довод Заявителя отклоняется Арбитражным судом.

В ходе мероприятия по контролю Налоговой инспекцией от Общества с ограниченной ответственностью «Главинвест», Закрытого акционерного общества «Бендерский мясокомбинат», Муниципального унитарного предприятия «Жилищно-эксплуатационная управляющая компания г. Бендеры», Государственного учреждения «Бендерский психоневрологический дом – интернат», Общества с ограниченной ответственностью «Молоток», Общества с ограниченной ответственностью «Саворд Ком», Общества с ограниченной ответственностью «ЮтинСтрой», Закрытого акционерного общества «Метрологический центр», Общества с ограниченной ответственностью «НПЦ Мониторинг», Муниципального унитарного предприятия «Бендеритеплоэнерго» (л.д. 80 – 225) получены документы, приобщённые к материалам дела № 730/23-11. Исследовав таковые, Арбитражный суд считает доказанным Налоговой инспекцией факт реализации ИП в 2022 году перечисленным юридическим лицам песка, ПГС и гравия. Данные обстоятельства подтверждены и представителем Н. М. Иванченко в ходе судебного разбирательства по настоящему делу как устно, так и посредством предоставления письменных доказательств – приобщённых к материалам дела выписок по лицевому счёту ИП за период с 01 января 2022 года по 31 декабря 2022 года.

Из объяснений Н. М. Иванченко от 02 июня 2023 года следует, что песок, гравий и ПГС она реализовывала как строительный материал, а не как полезные ископаемые. Обосновывая правомерность данной позиции, представитель Заявителя при рассмотрении дела № 730/23-11 сослался на Постановление Правительства Приднестровской Молдавской Республики от 12 ноября 2013 года № 273, Приложение к Приказу Министерства экономического развития Приднестровской Молдавской Республики от 07 октября 2008 года № 193 и ГОСТ ПМР ГОСТ Р 59071-2022.

Оценивая данный довод ИП, Арбитражный суд принял во внимание следующее.

Налоговой инспекцией в ходе мероприятия по контролю в отношении ИП проверялась её предпринимательская деятельность в 2022 году.

С 01 января 2022 года вступил в силу Закон № 226-ЗД-VII от 29 сентября 2021 года, которым пункт 5 статьи 2 Закона Приднестровской Молдавской Республики «Специальный налоговый режим – упрощённая система налогообложения» дополнен подпунктом ж). Согласно указанной норме индивидуальные предприниматели, применяющие упрощённую систему налогообложения, не вправе осуществлять производство и (или) реализацию полезных ископаемых.

Перечень общераспространённых полезных ископаемых в указанный период был определён Распоряжением Президента Приднестровской Молдавской Республики от 29 октября 2008 года № 1086рп. Данное Распоряжение утратило силу на основании Распоряжения Президента Приднестровской Молдавской Республики от 18 января 2023 года № 20рп, т.е. действовало в 2022 году.

Согласно Распоряжению Президента Приднестровской Молдавской Республики от 29 октября 2008 года № 1086рп песок и гравий являются общераспространёнными полезными ископаемыми. Вместе с этим ПГС отсутствует в данном перечне.

По мнению Заявителя, указанное Распоряжение не является нормативным правовым актом, в связи с чем не подлежит применению.

Действительно, в соответствии с частью второй подпункта г) пункта 4 статьи 7 Закона Приднестровской Молдавской Республики «Об актах законодательства

Приднестровской Молдавской Республики» в форме распоряжений не могут издаваться нормативные правовые акты общего значения (то есть акты, обязательные для органов государственной власти, управления, органов местного самоуправления, организаций, граждан и иных лиц на всей территории Приднестровской Молдавской Республики).

При этом в силу подпункта б) статьи 1 названного Закона нормативный правовой акт представляет собой правовой акт, содержащий нормы права (то есть рассчитанные на многократное применение правила поведения, устанавливающие, изменяющие или прекращающие права, обязанности, ответственность персонально не определенного круга лиц и (или) предусматривающие утверждение, введение в действие, толкование, приостановление либо прекращение действия нормативного правового акта).

Проанализировав положения Распоряжения Президента Приднестровской Молдавской Республики от 29 октября 2008 года № 108брп, Арбитражный суд установил, что оно не содержит норм права – правил поведения, рассчитанных на многократное применение и устанавливающих, изменяющих или прекращающих права, обязанности, ответственность персонально не определенного круга лиц. Кроме того, данное Распоряжение не предусматривает утверждение, введение в действие, толкование, приостановление либо прекращение действия нормативного правового акта. Следовательно, Распоряжение Президента Приднестровской Молдавской Республики от 29 октября 2008 года № 108брп не является нормативным правовым актом, как верно указано Заявителем.

Однако ИП не принято во внимание то, что приведённое выше Распоряжение издано в соответствии с частью второй пункта 4 статьи 7 и частью четвёртой пункта 2 статьи 11 Закона Приднестровской Молдавской Республики «Об актах законодательства Приднестровской Молдавской Республики» во исполнение подпункта ж) статьи 9 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О недрах» (с учётом изменений и дополнений, внесённых в него Законом № 696-ЗИД-III от 09 декабря 2005 года). При этом, являясь правовым актом ненормативного характера, данное Распоряжение входит в систему правовых актов Приднестровской Молдавской Республики – актов законодательства Приднестровской Молдавской Республики в силу пункта 1 статьи 7 Закона Приднестровской Молдавской Республики «Об актах законодательства Приднестровской Молдавской Республики». Следовательно, таковое подлежит применению при рассмотрении дела № 730/23-11.

В отношении доводов Н. М. Иванченко о необходимости применения Постановления Правительства Приднестровской Молдавской Республики от 12 ноября 2013 года № 273, Приказов Министерства экономического развития Приднестровской Молдавской Республики от 07 октября 2008 года № 193 и от 31 марта 2022 года № 296 при определении понятия «полезные ископаемые», Арбитражный суд отмечает следующее:

- Постановлением Правительства Приднестровской Молдавской Республики от 12 ноября 2013 года № 273 утверждено Положение о порядке использования строительных материалов (песок, гравий, щебень, ПГС) для выполнения мероприятий по благоустройству сельских населенных пунктов и ремонту дорог, расположенных в сельских населенных пунктах, а также для обеспечения строительными материалами некоторых категорий граждан. Данное Положение утверждено, как указано непосредственно в самом Постановлении, в целях обеспечения строительными материалами (песок, гравий, щебень, ПГС) государственных администраций городов (районов), администраций сел (поселков) для выполнения мероприятий по благоустройству сельских населенных пунктов и ремонту дорог, а также для обеспечения строительными материалами некоторых категорий граждан. Учитывая сферу общественных отношений, которые регламентируются Постановлением Правительства Приднестровской Молдавской Республики от 12 ноября 2013 года № 273, таковое не подлежит применению при рассмотрении дела № 730/23-11;

- Приказом Министерства экономического развития Приднестровской Молдавской Республики от 07 октября 2008 года № 193 утверждена Инструкция по бухгалтерскому учёту в организациях, состоящих на бюджете. Проанализировав положения данной Инструкции, Арбитражный суд установил, что она определяет ведение учёта исполнения

смет расходов по бюджету и внебюджетным средствам организациями, состоящими на республиканском и местных бюджетах, а также централизованными бухгалтериями при министерствах, ведомствах, местных органах власти и их управлениях (отделах), центральных городских и районных больницах и при отдельных учреждениях. Следовательно, положения данной Инструкции не подлежат применению при рассмотрении дела № 730/23-11 и отклоняются Арбитражным судом;

- Приказом Министерства экономического развития Приднестровской Молдавской Республики от 31 марта 2022 года № 296 на территории Приднестровской Молдавской Республики введены некоторые государственные стандарты Приднестровской Молдавской Республики, одним из которых является ГОСТ ПМР ГОСТ Р 59071-2022 «Охрана окружающей среды. Недра. Термины и определения». Согласно введению к данному стандарту его разработка направлена на выработку соответствующих терминов и определений и осуществлена на основе детального анализа отечественной и зарубежной нормативной правовой базы в области охраны недр и недропользования. При этом термины, установленные названным стандартом, рекомендуются для применения в нормативноправовой, нормативной, технической и проектно-конструкторской документации, а также в научно-технической, учебной и справочной литературе применительно к области и объекту стандартизации. Следовательно, таковой носит рекомендательный характер.

Арбитражным судом также приняты во внимание положения пункта 2 статьи 7 Закона Приднестровской Молдавской Республики «Об актах законодательства Приднестровской Молдавской Республики», в силу которого действующие в Приднестровской Молдавской Республике правовые акты образуют единую иерархическую систему, основанную на принципе верховенства правовых актов с большей юридической силой. Правовые акты в Приднестровской Молдавской Республике делятся на законодательные акты и акты подзаконного характера.

Исходя из анализа пункта 4 указанной выше нормы, распоряжения Президента Приднестровской Молдавской Республики обладают верховенством по отношению к приказам министерств.

Таким образом, Арбитражный суд приходит к выводу о том, что при определении того, является ли продукция, реализованная Н. М. Иванченко в 2022 году, строительным материалом или полезными ископаемыми, надлежит исходить из Распоряжения Президента Приднестровской Молдавской Республики от 29 октября 2008 года № 1086рп.

Обобщая изложенное выше, Арбитражный суд считает необоснованным довод Заявителя о несоответствии оспариваемого Предписания Закону Приднестровской Молдавской Республики «Специальный налоговый режим – упрощённая система налогообложения», Приложению к Приказу Министерства экономического развития Приднестровской Молдавской Республики от 7 октября 2008 года № 193, ГОСТ ПМР ГОСТ Р 59071-2022. Следовательно, в указанной части его требования не подлежат удовлетворению.

Арбитражный суд не принимает в качестве письменного доказательства предоставленное Н. М. Иванченко письмо Министерства сельского хозяйства и природных ресурсов Приднестровской Молдавской Республики (исх. № 01-30/2390 от 14 августа 2023 года). Как следует из содержания данного письма, оно является ответом на обращение Заявителя в отношении приобретённых ею строительных материалов у Общества с ограниченной ответственностью «ДСМ Ресурс». Взаимосвязь данных обстоятельств с материалами дела № 730/23-11 Заявителем не доказана и Арбитражным судом не усмотрена. Следовательно, указанное письмо не отвечает критерию относимости (статья 48 АПК ПМР).

Кроме того, Арбитражным судом также не принимается в качестве письменного доказательства письмо Муниципального унитарного предприятия «Ремонтно-строительное управление» (исх. № 300-23 от 07 июня 2023 года), предоставленное Налоговой инспекцией. В таковом содержится информация об отказе заключать договор с Заявителем на приобретение песка, поскольку он отнесён к полезным ископаемым, реализация которого запрещена ИП в силу подпункта ж) пункта 5 статьи 2 Закона Приднестровской Молдавской Республики «Специальный налоговый режим –

упрощённая система налогообложения». Однако вопросы, связанные со знанием ИП требований действующего законодательства, не являются предметом исследования по настоящему делу в силу части второй пункта 4 статьи 130-13 АПК ПМР. Таким образом, письмо Муниципального унитарного предприятия «Ремонтно-строительное управление» (исх. № 300-23 от 07 июня 2023 года) не отвечает критерию относимости, предусмотренному статьёй 48 АПК ПМР.

Относительно довода ИП о несоответствии оспариваемого Предписания Закону Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц», Арбитражный суд отмечает следующее.

Как верно указано Налоговой инспекцией, индивидуальные предприниматели являются плательщиками подоходного налога с физических лиц в отношении доходов, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности, что предусмотрено подпунктом а) пункта 1 статьи 1 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц».

Объектом налогообложения в силу части первой пункта 1 статьи 3 названного Закона признаётся доход, полученный в денежной и (или) натуральной и иной форме.

Из материалов настоящего дела следует, что Н. М. Иванченко в 2022 году действительно получала доходы от реализации песка, гравия и ПГС.

Арбитражный суд при рассмотрении дела № 730/23-11 установил и указал ранее в настоящем решении, что ПГС не является полезным ископаемым. Следовательно, реализация Заявителем ПГС как строительного материала допустима в рамках предпринимательской деятельности, осуществляемой ею в качестве ИП на основании разрешения серии ПР № 1903924. Доходы, полученные Заявителем от реализации ПГС, надлежит квалифицировать как доходы, полученные от реализации товаров, который в силу подпункта а) части первой статьи 6 Закона Приднестровской Молдавской Республики «Специальный налоговый режим – упрощённая система налогообложения» является объектом налогообложения по налогу с выручки, а не объектом налогообложения по подоходному налогу с физических лиц, как ошибочно посчитала Налоговая инспекция (Приложение № 1 к Акту проверки).

Следовательно, Налоговой инспекцией не верно определён размер доходов Заявителя, полученных ею в 2022 году от реализации песка и гравия.

Несмотря на то, что плательщиками подоходного налога с физических лиц в отношении доходов, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности, являются непосредственно индивидуальные предприниматели, обязанность по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в бюджет суммы указанного налога возложена на организации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы (часть первая пункта 1 статьи 17 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц»).

Перечисление в бюджет соответствующего уровня или в соответствующий внебюджетный фонд причитающихся сумм налога в силу части первой пункта 4 статьи 11 Закона Приднестровской Молдавской Республики «Об основах налоговой системы в Приднестровской Молдавской Республике» является уплатой соответствующее налога.

Таким образом, обязанность уплатить подоходного налог с физических лиц возлагается на юридических лиц, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы.

Исключение из данного правила содержится в части второй пункта 1 статьи 17 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц», согласно которой обязанность по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет суммы подоходного налога не распространяется на организации, выплачивающие доходы индивидуальным предпринимателям в рамках осуществляемой ими предпринимательской деятельности. Однако данные нормоположения не подлежат применению при рассмотрении настоящего дела, поскольку Арбитражным судом установлено, что доходы, полученные в 2022 году Н. М. Иванченко от реализации песка и гравия, не связаны с осуществляемой ею предпринимательской деятельностью, как верно указано в Акте проверки.

Пунктом 69 Инструкции о порядке исчисления и уплаты подоходного налога с физических лиц, утверждённой Приказом Министерства финансов Приднестровской Молдавской Республики от 09 января 2008 года № 2, предусмотрено, что суммы налога, своевременно не удержанные, удержанные не полностью или не перечисленные в бюджет по месту выплаты дохода, взыскиваются территориальными налоговыми инспекциями в бесспорном порядке с организаций, выплачивающих доходы физическим лицам, за весь период, но не более шести лет с момента выявления, за счёт средств работодателя, организаций.

Кроме того, согласно пункту 75 данной Инструкции своевременно не удержанные, удержанные не полностью или не перечисленные в соответствующий бюджет суммы налогов, подлежащие взысканию у источника выплаты, взыскиваются территориальными налоговыми инспекциями с организаций, выплачивающих доходы физическим лицам, в бесспорном порядке.

Таким образом, довод Налоговой инспекции о неисполнении Н. М. Иванченко обязанности по уплате подоходного налога с физических лиц противоречат Закону Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц».

Более того, вывод Налоговой инспекции о сокрытии Н. М. Иванченко доходов от реализации песка, гравия и ПГС опровергается материалами дела, поскольку Заявителем с доходов, полученных от реализации песка, гравия, ПГС, уплачен налог с выручки (квитанции об уплате данного имеются в материалах дела). Правильность уплаты указанного обязательного платежа не проверяется Арбитражным судом, так как это не относится к предмету исследования и доказывания по рассмотренному спору.

Ввиду изложенного Арбитражный суд признаёт обоснованным довод ИП о том, что оспариваемое Предписание не соответствует Закону Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц». В связи с этим Арбитражный суд отклоняет как не имеющий значения для рассмотрения настоящего спора довод Заявителя о том, что в стоимость приобретённого песка включена также стоимость услуг по его доставке.

Арбитражный суд отклоняет как необоснованные доводы Налоговой инспекции со ссылками на подпункт б) пункт 4 статьи 20 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц» о том, что сокрытие налогообложения по подоходному налогу с физических лиц явилось следствием неподачи Н. М. Иванченко декларации о доходах.

Действительно, приведённая выше норма содержит обязанность индивидуальных предпринимателей предоставлять декларацию о доходах в отношении доходов, не связанных с осуществлением индивидуальной предпринимательской деятельности, в случае если таковые получены в налоговом периоде и с них не был удержан подоходный налог. Однако Налоговой инспекцией в нарушение пункта 1 статьи 45 АПК ПМР не доказано, что ИП обладала сведениями о том, что юридическими лицами, которым она реализовала песок и гравий, не исполнена обязанность, предусмотренная частью первой пункта 1 статьи 17 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц».

Более того, указанный Закон содержит перечисление действий, которые обязана совершить организация при невозможности удержать у налогоплательщика исчисленную сумму налога в течение налогового периода, а именно: организации, являющиеся источником выплаты дохода, обязаны в течение пяти дней с момента возникновения соответствующих обстоятельств письменно сообщить в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и его сумме либо предоставить налогоплательщику право внести в кассу организации исчисленную сумму налога с последующим перечислением данной организацией суммы налога в бюджет.

В материалах дела отсутствуют доказательства, подтверждающие совершение данных действий юридическими лицами, которым Н. М. Иванченко реализовала песок и гравий в 2022 году.

Ввиду изложенного не подлежит применению при рассмотрении дела № 730/23-11 пункт 1 статьи 20 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц», на который ссылается Налоговая инспекция.

АПК ПМР содержит указание на то, что для признания ненормативного правового акта недействительным необходимо установить не только его несоответствие закону или иному ненормативному правовому акту, но и нарушение прав и законных интересов заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности или незаконное возложение на него каких-либо обязанностей, создание иных препятствий для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности (пункт 1 статьи 130-10, часть вторая пункта 3 статьи 130-12).

Поскольку при рассмотрении дела № 730/23-11 установлено несоответствие оспариваемого Предписания Закону Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц», Арбитражный суд соглашается с Заявителем в том, что на него незаконно возложена обязанность по уплате подоходного налога с физических лиц, чем нарушаются экономические права и интересы Заявителя (статья 37 Конституции Приднестровской Молдавской Республики, статья 225 Гражданского кодекса Приднестровской Молдавской Республики).

Таким образом, Арбитражный суд считает, что требование Заявителя подлежит частичному удовлетворению, а именно оспариваемое Предписание подлежит признанию недействительным как несоответствующее Закону Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц». При этом Арбитражный суд отказывает в удовлетворении требования ИП о признании оспариваемого Предписания недействительным как несоответствующим Закону Приднестровской Молдавской Республики «Специальный налоговый режим – упрощённая система налогообложения» и Приложению к Приказу Министерства экономического развития Приднестровской Молдавской Республики от 7 октября 2008 года № 193, ГОСТ ПМР ГОСТ Р 59071-2022.

В соответствии с пунктом 1 статьи 84 АПК ПМР судебные расходы относятся на лиц, участвующих в деле, пропорционально удовлетворённым требованиям.

Заявителем при обращении в Арбитражный суд уплачена государственная пошлина в сумме 145 рублей 00 копеек (квитанция № 87375980/16 от 18 июля 2023 года). Вместе с этим её сумма составляет 188 рублей 00 копеек с учётом статьи 9-1 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О государственной пошлине».

Виду частичного удовлетворения заявленных требования и освобождения Налоговой инспекции от уплаты государственной пошлины (статья 6 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики», подпункт 8) пункта 2 статьи 5 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О государственной пошлине»), пошлина в сумме 94 рублей 00 копеек (188,00/2) должна остаться в республиканском бюджете, а часть уплаченной государственной пошлины в сумме 51 рубль 00 копеек (145,00-94,00) подлежит возврату Заявителю.

При таких обстоятельствах Арбитражный суд Приднестровской Молдавской Республики, руководствуясь пунктом 1 статьи 84, статьями 113 – 116, пунктами 4, 7, 8 статьи 130-13 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики,

Р Е Ш И Л:

1. Удовлетворить частично заявление индивидуального предпринимателя без образования юридического лица Н. М. Иванченко.

2. Признать недействительным Предписание Налоговой инспекции по г. Бендеры от 13 июля 2023 года № 123-0345-23 как несоответствующее Закону Приднестровской Молдавской Республики «О подоходном налоге с физических лиц».

3. Отказать в удовлетворении заявления индивидуального предпринимателя без образования юридического лица Н. М. Иванченко о признании недействительным Предписания Налоговой инспекции по г. Бендеры от 13 июля 2023 года № 123-0345-23 как несоответствующего Закону Приднестровской Молдавской Республики «Специальный налоговый режим – упрощённая система налогообложения» и Приложению к Приказу Министерства экономического развития Приднестровской Молдавской Республики от 7 октября 2008 года № 193, ГОСТ ПМР ГОСТ Р 59071-2022.

4. Возвратить индивидуальному предпринимателю без образования юридического лица Н. М. Иванченко из республиканского бюджета часть уплаченной государственной пошлины в сумме 51 рубль 00 копеек.

Решение может быть обжаловано в кассационную инстанцию Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики в течение 15 дней после принятия.

**Судья Арбитражного суда
Приднестровской Молдавской Республики**

Е. А. Кушко