

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

Р Е Ш Е Н И Е

«05» февраля 2024 г.

Дело № 1182/23-06

г. Тирасполь

Арбитражный суд Приднестровской Молдавской Республики в составе судьи Т.И. Цыганаш, рассмотрев заявление общества с ограниченной ответственностью «Аршул» (г. Рыбница, ул. Маяковского, д.14) к Налоговой инспекции по г. Рыбница и Рыбницкому району (г. Рыбница, ул. Кирова, 134/1) о признании ненормативного акта недействительным, в присутствии представителей:

- общества с ограниченной ответственностью «Аршул» - В.А. Добровольского по доверенности от 15.12.2023 года,
- Налоговой инспекции по г. Рыбница и Рыбницкому району – О.В. Таджибаевой по доверенности от 04.01.2024 года,

У С Т А Н О В И Л:

общество с ограниченной ответственностью «Аршул» (далее – заявитель, ООО «Аршул», общество) обратилось 21 декабря 2023 года в Арбитражный суд с заявлением к Налоговой инспекции по г. Рыбница и Рыбницкому району (далее – налоговая инспекция, государственный орган) о признании недействительным предписания от 23.11.2023 года № 102-0011-23. Определением от 22 декабря 2023 года заявление принято к производству арбитражного суда. Дело по существу заявленных требований рассмотрено в судебном заседании, состоявшемся 5 февраля 2024 года, в котором в порядке статьи 122 АПК ПМР оглашена резолютивная часть судебного акта.

В ходе рассмотрения дела **представитель ООО «Аршул»** в судебном заседании требования, изложенные в заявлении с учетом дополнительных пояснений, представленных в судебные заседания, состоявшиеся 16.01.2024 года, 05.02.2024 года, поддержал и просил суд: признать недействительным предписание Налоговой инспекции по г. Рыбница и Рыбницкому району от 23 ноября 2023 года № 102-0011-23, по акту камерального мероприятия по контролю № 002-0011-23 от 11 ноября 2023 года с учетом внесенных изменений актом от 23.11.2023 года признать недействительным в части доначисления 9 801,61 рублей.

Позиция ООО «Аршул» сводится к следующему.

1. Протоколом № 8 от 15.11.2022 года общего собрания участников ООО «Аршул» было принято решение реорганизовать ООО «Аршул» в форме выделения из него ООО «Романовский». В связи с реорганизацией ООО «Аршул» в форме выделения из него ООО «Романовский» выделенному Обществу переданы часть прав и обязанностей реорганизуемого Общества согласно разделительному балансу.

Протоколом № 1 от 30.01.2023 года общего собрания участников ООО «Аршул» было принято решение утвердить разделительный баланс по состоянию на 30.01.2023 года; создать в результате реорганизации ООО «Аршул» в форме выделения из него ООО «Романовский»;

в связи с реорганизацией ООО «Аршул» в форме выделения из него ООО «Романовский» передать выделяемому Обществу часть прав и обязанностей реорганизуемого общества согласно разделительного баланса.

Согласно приложению № 3 к разделительному балансу (раздел 3 права и обязанности, перешедшие к ООО «Романовский» после реорганизации) к ООО «Романовский» перешли права на земельный участок под карьер «Рыбницкий 2» - 15 га и земельный участок 470 000 кв.м. по адресу Ульма кадастровый № 55-97-000007, а также обязательства по рекультивации земельного участка карьера «Рыбницкий 2» - 15 га.

01.03.2023 года ООО «Романовский» было зарегистрировано в Государственном реестре юридических лиц и приобрело правосубъектность, после чего ООО «Аршул» и ООО «Романовский» направили заявления в Министерство сельского хозяйства и природных ресурсов ПМР с просьбой оформить права на земельные участки кадастровый номер 55-97-000007 площадью 47 га и кадастровый номер 55-34-00002 площадью 15 га за ООО «Романовский».

После завершения реорганизации ООО «Аршул», выделения из него ООО «Романовский» к которому перешли права и обязанности по указанным в акте земельным участкам, у ООО «Аршул» прекратилась обязанность оплачивать налоги и прочие платежи по этим землям. Следовательно, предписание, которым доначислены налоги в сумме 9 801,61 рублей, складывающихся из:

- земельного налога за март-июль 2023 года в сумме 6 119,95 рублей;
- заниженного паевого сбора за январь – июль 2023 года в сумме 3 545,50 рублей;
- заниженного целевого сбора на содержание и развитие социальной сферы и инфраструктуры села (поселка) за январь – июль 2023 года в сумме 227,16 рублей не соответствует требованиям ст. 2, 7 Закона ПМР «О плате за землю», ст. 1, 3, 6 Закона ПМР «О паевом сборе», пп. 5 п. 4, пп. 2 п. 2, п. 3 Положения «О порядке исчисления и уплаты целевого сбора на содержание и развитие социальной сферы и инфраструктуры села (поселка)» утвержденного Решением сессии Рыбницкого городского и районного Совета народных депутатов № 30/4 от 24.11.2022 года в связи с отсутствием объекта налогообложения.

2. Порядок проведения камеральных мероприятий по контролю регламентирован Постановлением Правительства Приднестровской Молдавской Республики № 136 от 13.05.2014 года «Об утверждении Положения «О порядке проведения налоговыми органами камеральных мероприятий по контролю». Указанным Положением и Приказом Министерства финансов ПМР № 392 от 01.12.2020 года «Об утверждении Регламента исполнения Государственной налоговой службой Министерства финансов ПМР государственной функции по проведению камеральных мероприятий по контролю» предусматривают срок проведения камерального мероприятия по контролю в течение 3 (трех) месяцев со дня представления подконтрольным лицом отчетных документов.

В акте указано (стр. 1 абз. 3,4), цитирую: «ООО «Аршул» посредством ГИС «Электронная отчетность» предоставлены расчеты земельного налога и арендной платы, целевого сбора на содержание и развитие социальной сферы и инфраструктуры села (поселка) – 12.08.2023 г.; паевого сбора за 2023г. – 10.10.2023 г.

Эти отчеты и проверялись в рамках камерального мероприятия по контролю.

11.11.2023 года был составлен акт камерального мероприятия по контролю.

23.11.2023 года был составлен акт о внесении изменений в акт камерального мероприятия по контролю ООО «Аршул» от 11.11.2023 года, которым разделы 1,2 и 3 акта от 11.11.2023 года были изложены в новой редакции.

Как видно, так называемый второй акт был составлен по истечении трех месяцев (12.08.2023 года + 3 месяца = 12.11.2023 года, акт составлен 23.11.2023 года), что незаконно.

3. Действующее законодательство, регламентирующее проведение камеральных проверок, не предусматривает возможность внесения в акт камерального мероприятия по контролю изменений, тем более его изложение в новой редакции.

4. Акт камерального мероприятия по контролю от 11.11.2023 года содержит предписание о необходимости доначисления и уплаты налогов и платежей в сумме 12 562,87 рублей и акт от 23.11.2023 года содержит такой же раздел, без указания на то, что в него внесены изменения или он изложен в новой редакции, но по факту второй акт возлагает

обязанность доначислять и оплатить иную сумму, а именно 9 801,61 рублей, которая и была указана в обжалуемом предписании.

Учитывая, что акт от 23.11.2023 года составлен с нарушением закона, то и его вывод, положенный в обжалуемое предписание, также незаконный.

5. Вместо камерального мероприятия по контролю в отношении ООО «Аршул» НИ-ей фактически было проведено внеплановое мероприятие по контролю.

Представитель налоговой инспекции полагает требования заявителя необоснованными и не подлежащими удовлетворению по следующим основаниям.

ООО «Аршул», посредством ГИС «Электронная отчетность», предоставлены расчеты земельного налога и арендной платы, целевого сбора на содержание и развитие социальной сферы и инфраструктуры села (поселка) -12.08.2023г.; паевого сбора за 2023г. -10.10.2023г.

В ходе камерального мероприятия по контролю установлено, что ООО «Аршул» в 2023 году произвел исчисление земельного налога только на площадь 1,21 га по коду 121 «Земля сельскохозяйственного назначения, в пределах норм отвода» за январь-декабрь 2023г. На площадь 47 га по сроку сдачи расчета на землю расчет не предоставлен. Однако в связи с Дополнительным соглашением № 2 к Договору на право долгосрочного пользования земельным участком от 27 февраля 2007 года № 456 от 19 июля 2023 г. рег. № 474 правообладателем данного участка в период с января по июль 2023г. является ООО «Аршул».

В связи с чем вынесен 11.11.2023г. акт № 002-0011-23 мероприятия по контролю на основании расчетов, которые поступили в налоговую инспекцию до 11.11.2023 г. Данный акт вручен представителю ООО «Аршул» 16.11.2023 г. Однако, 13.11.2023 г. в ответ на предписание налогового органа, поступили расчеты паевого и целевого сбора за 2023г., в которых ООО «Аршул» доначислило налоги по земле сельскохозяйственного назначения общей площадью 47 га за 3 месяца. Налоговая инспекция приняла данные расчёты, как разногласия к акту, путем внесения в акт № 002-0011-23 изменений. На основании вышеизложенного изменения в акт внесены 23.11.2023г. (с учетом пяти рабочих дней согласно действующего законодательства ПМР).

Сумма заниженного земельного налога и арендной платы, паевого сбора, целевого сбора на содержание и развитие социальной сферы и инфраструктуры села (поселка) за 2023г. с учетом предоставленных расчетов ООО «Аршул» составила 9801,61 рублей. В связи с установленными обстоятельствами вынесено предписание от 23 ноября 2023 года № 102-0011-23 по акту камерального мероприятия по контролю № 002-0011-23 от 11 ноября 2023 года с учетом внесенных изменений актом от 23.11.2023 года в части доначисления 9 801,61 рублей.

В части позиции заявителя, изложенной в дополнительных пояснениях налоговая инспекция обращает внимание на следующее.

1. Акт от 23.11.2023г. о внесении изменений в акт камерального мероприятия по контролю ООО «Аршул» от 11.11.2023г №002-0011-23 составлен в соответствии с Приказом МФ ПМР от 1 декабря 2020 г № 392 «Об утверждении Регламента исполнения Государственной налоговой службой МФ ПМР государственной функции по проведению камеральных мероприятий по контролю». Согласно пункта в) раздела 5 данного приказа правовое регулирование порядка осуществления камерального контроля в ПМР осуществляется в соответствии с требованиями законодательства. Согласно подпункту б) пункт 52 подраздел 12 Раздел 1 Приказа МФ от 1 декабря 2020 года № 390 «Об утверждении Регламента исполнения Государственной налоговой службой МФ ПМР государственной функции по проведению документальных мероприятий по контролю за соблюдением налогового и иного, в пределах компетенции налоговых органов, законодательства ПМР» по итогам рассмотрения акта принимаются следующие решения: о внесении изменений и (или) дополнений в Акт и при наличии нарушений вынесении решения, предписания, представления к нему с учетом данных изменений и (или) дополнений к Акту, в том числе с учетом разногласий подконтрольного лица.

В данный акт внесены изменения в раздел 1,2,3. То есть основные разделы, в которых описаны нарушения и ссылки на нормы Законов, которые нарушил ООО «Аршул». «Предписания по устранению выявленных нарушений» не является разделом, а является следствием вышеперечисленных разделов, то есть выводами акта.

2. По второму пункту налоговая инспекция поясняет, что 13.11.2023г. в ответ на

предписание налогового органа (требования об устранении ошибок), поступили расчеты паевого и целевого сбора за 2023г., в которых ООО «Аршул» доначислило налоги, по земле сельскохозяйственного назначения общей площадью 47 га, за 3 месяца, (ранее не были отражены, в предоставленных в налоговую инспекцию расчетах). Согласно пунктам 9 и 10 Положения налогоплательщику налоговым органом выдается (направляется) предписание с указанием необходимости внесения исправления. Следовательно, 23.11.2023г. вынесено предписание об устранении нарушений и уплате доначисленных налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджеты различных уровней и государственные внебюджетные фонды, начисленных по результатам камерального мероприятия по контролю.

3. Исходящие и входящие даты ответов, предоставленных Министерством сельского хозяйства и природных ресурсов ПМР (от 12.09.2023г №01-25/2663) и Рыбницкого управления сельского хозяйства и природных ресурсов (от 10.11.2023г. №18-11/184) не выходят за пределы срока камерального мероприятия по контролю.

4. На основании пунктов 8, 11,16 Положения «О проведении камерального мероприятия по контролю» по результатам камерального контроля выявлены нарушения законодательства ПМР, которые более не требовали документального подтверждения. Так как должностным лицом, проводящим камеральное мероприятия по контролю, получены ответы в рамках мероприятия и сделаны выводы о нарушениях действующего Законодательства ПМР.

5. В соответствии с Постановлением Правительства Приднестровской Молдавской Республики Об утверждении Положения «О порядке проведения налоговыми органами камеральных мероприятий по контролю» и Приказом от 1 декабря 2020 г № 392 «Об утверждении Регламента исполнения Государственной налоговой службой МФ ПМР государственной функции по проведению камеральных мероприятий по контролю» должностное лицо провело камеральный контроль в отношении отчетных документов, поступивших от юридического лица. Предметом государственной функции является проверка на стадии поступления в ТНИ отчетности и налоговых расчетов подконтрольных лиц, а также других документов, связанных с исчислением и (или) уплатой налогов, путем анализа и проверки на предмет правильности составления, заполнения, оформления и своевременности представления всех поступающих отчетных документов, а также полученных ТНИ по запросам документов и информации в отношении проверяемого подконтрольного лица. На основании вышеизложенного, направление материалов на внеплановые мероприятия по контролю не требовалось.

Налоговая инспекция считает, что обоснованность выводов камерального мероприятия по контролю в отношении ООО «Аршул» подтверждена и доказана.

Арбитражный суд, заслушав представителя заявителя и государственного органа, исследовав представленные доказательства каждое в отдельности, их взаимную связь в совокупности, полагает заявление ООО «Аршул» подлежащим удовлетворению частично, исходя из следующих установленных обстоятельств дела и примененных норм материального и процессуального права.

Рассмотрение дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений производится по правилам Главы 18-3 АПК ПМР. Пунктом 3 статьи 130-10 АПК ПМР установлен трехмесячный срок подачи заявления в Арбитражный суд, пропуск которого является основанием для отказа в удовлетворении заявления. Проверяя соблюдение заявителем установленного процессуального срока на подачу заявления, суд констатирует соблюдение такового, ввиду оспаривания им предписания от 23 ноября 2023 года путем подачи заявления 21 декабря 2023 года (о чем свидетельствует дата штампа Арбитражного суда на заявлениях).

Обстоятельства, подлежащие исследованию в судебном заседании по данной категории споров, установлены частью второй пункта 3 статьи 130-12 АПК ПМР.

Осуществляя проверку оспариваемого предписания, судом установлены следующие фактические обстоятельства, имеющие непосредственное значение для разрешения спора по настоящему делу.

Налоговая инспекция провела в отношении общества камеральное мероприятие по контролю руководствуясь Положением «О порядке проведения налоговыми органами камеральных мероприятий по контролю», утвержденным Постановлением Правительства ПМР от 13 мая 2014 года № 136 (далее – Постановление № 136 от 13 мая 2014 года).

Результаты мероприятия по контролю оформлены Актом № 002-0011-23 от 11.11.2023 года (далее – Акт от 11.11.2023 года).

Как следует из вводной части Акта камеральное мероприятие проводилось в течение 3 (трех) месяцев со дня поступления в налоговую инспекцию:

- расчета земельного налога и арендной платы, расчета целевого сбора на содержание и развитие социальной сферы и инфраструктуры села (поселка) с 12.08.2023 года;
- расчета паевого сбора с 10.10.2023 года.

Целью мероприятия явилось контроль за исполнением Законов ПМР «О плате за землю», «О паевом сборе», «Об основах налоговой системы в ПМР» в части уплаты целевого сбора на содержание и развитие социальной сферы и инфраструктуры села (поселка)», Положения «О порядке исчисления и уплаты целевого сбора на содержание и развитие социальной сферы и инфраструктуры села (поселка)», утвержденного Решением сессии Рыбницкого городского и районного Совета народных депутатов № 30/4 от 24 ноября 2022 года.

В ходе камерального мероприятия налоговая инспекция направила обществу Требование от 25 октября 2023 года № 02-21/5366 о предоставлении сведений о выделенных земельных участках. Общество во исполнение требования направило в государственный орган сопроводительным письмом № 8 от 02.11.2023 года соответствующие документы в том числе расчет земельного налога на земельный участок сельскохозяйственного назначения площадью 47 га кадастровый номер 55-97-000007 за период с января по февраль 2023 года в сумме 2 447, 76 рублей.

По результатам камерального мероприятия ввиду не отражения обществом в представленных расчетах земельного участка сельскохозяйственного назначения площадью 47 га кадастровый номер 55-97-000007, повлекшее неисчисление соответствующих налогов за период с января по июль 2023 года, вынесен Акт от 11.11.2023 года № 002-0011-23, которым обществу предписано перечислить в бюджет 12 563,87 рублей, из которых:

- земельный налог за март-июль 2023 года 6119,95,
- паевый сбор за январь-июль 2023 года 6 045,38 рублей,
- целевой сбор 397,54 рублей.

Акт вручен представителю общества 16 ноября 2023 года, что подтверждают соответствующие подписи руководителя общества с указанием даты.

Вместе с тем судом установлено, что до получения акта 13 ноября 2023 года общество предоставило в налоговую инспекцию расчеты целевого и паевого сбора, в которых обществом самостоятельно доначислены: паевый сбор в сумме 2 590,88 рублей, целевой сбор в сумме 170,38 рублей на земли общей площадью 47 га кадастровый номер 55-97-000007 с января по март 2023 года.

В связи с поступлением указанных отчетов налоговая инспекция, посчитав их в качестве разногласия к акту, внесла 23.11.2023 года изменения в Акт от 11.11.2023 года № 002-0011-23 (далее - Акт от 23.11.2023 года), которым предписано оплатить 9 801,61 рублей из которых:

- земельный налог за март-июль 2023 года в сумме 6119,95,
- паевый сбор за апрель-июль 2023 года 3 454,50 рублей,
- целевой сбор за апрель- июль 227,16 рублей.

В связи с указанным актом от 23.11.2023 года налоговая инспекция вынесла оспариваемое предписание от 23.11.2023 года № 102-0011-23, которым предписала оплатить неисчисленные налоги в сумме 9 801,61 рублей.

В ходе рассмотрения дела судом установлены следующие обстоятельства, имеющие существенное значение для разрешения спора.

Как следует из материалов дела, в связи с поступившей отчетностью от 12.08.2023 года и 10.10.2023 года налоговая инспекция, осуществила установленные Постановлением № 136 от 13 мая 2014 года и Регламентом № 392 от 1 декабря 2020 года мероприятия по направлению запросов и требований обществу и в уполномоченные органы на предмет установления права пользования земельным участком 47 га (пашня) кадастровый номер 55-97-000007. Так согласно письму Министерства сельского хозяйства и природных ресурсов ПМР (исх. № 18-11/184 от 10.11.2023 года, поступившему в налоговую инспекцию 10 ноября 2023 года) с 19.07.2023 года, все права и обязанности, вытекающие из договора № 456 от 27.02.2007 года, перешли от ООО «Аршул» к ООО «Романовский», поскольку перешло право

долгосрочного пользования земельным участком 47 га (пашня), расположенный в районе села Новая Михайловка Рыбницкого района с кадастровым номером 55-97-000007.

Во исполнение части третьей пункта 9 Постановления № 136 от 13 мая 2014 года, пункта 21 Регламента № 392 от 1 декабря 2023 года налоговая инспекция направила в адрес общества предписание (требование об устранении ошибок) 11 ноября 2023 года № 229446630 по отчету за 12 августа 2023 года, в котором указала следующие нарушения: «в расчете Целевого сбора на содержание и развитие социальной сферы и инфраструктуры села (поселка) за 2023 год неверно указан показатель в графе 3 «Общая площадь, га»). В связи вышеизложенным налоговая инспекция предписывает в течение 10 дней с момента получения указанного предписания представить пояснения по выявленным фактам, а также устранить нарушение и внести требуемые изменения в налоговую отчетность.

Предписание (требование об устранении ошибок) от 11 ноября 2023 года № 229446630 подписано электронной подписью 11.11.2023 года в 10 час. 24 мин.

Изучив представленную 12 августа 2023 года отчетность, а также предписание (требование об устранении ошибок) от 11 ноября 2023 года № 229446630, суд приходит к выводу, что у общества во исполнение части четвертой пункта 9 Постановления № 136 от 13 мая 2014 года возникла обязанность в течение 10 (десяти) рабочих дней с момента получения указанного предписания от 11 ноября 2023 года № 229446630 представить пояснения в части отсутствия в отчетности указания на земельный участок площадью 47 га.

Однако, налоговая инспекция, в нарушение своего же требования, выраженного в указанном выше предписании, а также части четвертой пункта 9 Постановления № 136 от 13 мая 2014 года в тот же день 11 ноября 2023 года в 11 часов 00 минут вынесла акт мероприятия по контролю № 002-0011-23, указав на нарушения, установленные в отчетности, сданной 12.08.2023, а также 10.10.2023 года.

Вместе с тем, по отчетности, сданной 10.10.2023 года налоговая инспекция направила предписание (требование об устранении ошибок) уже после составления акта от 11.11.2023 года, а именно 13 ноября 2023 года № 1036993843. В предписании от 13.11.2023 года установлено, что в отчете, предоставленном в налоговую инспекцию 10 октября 2023 года в расчете паевого сбора за 2023 год в графе 2 «Кадастровый номер участка» неверно отображены данные (согласно представленных документов). Обществу предоставлен 10-дневный срок для устранения выявленных нарушений путем указания верного кадастрового номера земельного участка площадью 1,21 га. Иных нарушений налоговая инспекция в отчетности, сданной 10.10.2023 года не установила.

Затем 23 ноября 2023 года налоговая инспекция вынесла Акт, которым внесла изменения в разделы 1, 2, 3 Акта от 11.11.2023 года № 002-0011-23.

Арбитражный суд, установив данные обстоятельства, соглашаясь с доводом заявителя, пришел к выводу о нарушении государственным органом требований Постановления № 136 от 13 мая 2014 года, а также Приказа МФ ПМР от 1 декабря 2020 г № 392 «Об утверждении Регламента исполнения Государственной налоговой службой МФ ПМР государственной функции по проведению камеральных мероприятий по контролю» (далее - Регламент № 392 от 1 декабря 2020 года), регулирующих основания, порядок, сроки, полномочия должностных лиц и пределы проведения камеральных мероприятий.

В силу пункта 5 раздела 2 Приложение к Постановлению Правительства ПМР от 13 мая 2014 года № 136, пункту 16 Регламента № 392 от 1 декабря 2020 года камеральное мероприятие по контролю проводится в течение 3 (трех) месяцев со дня представления налогоплательщиком отчетных документов. Пунктами 38, 39 данного Регламента установлено, что составление акта камерального мероприятия по контролю, вынесение предписания, решения осуществляется в пределах срока, установленного в пункте 16 Регламента для проведения камерального мероприятия по контролю, то есть в установленный трехмесячный срок.

Таким образом, приведенные нормативные акты определяют срок проведения мероприятий по контролю, ограничивая его трехмесячным сроком, в том числе и для составления акта, предписания и решения с даты поступления отчетности.

Вместе с тем в нарушение приведенных императивных положений Постановления от 13 мая 2014 года № 136 и Регламента № 392 от 01.12.2020 года налоговая инспекция, осуществив камеральное мероприятие в отношении отчетности, поступившей 12 августа 2023

года, вынесла оспариваемое предписание за пределами трехмесячного срока 23 ноября 2023 года.

Также в нарушение установленного разделом 11 Регламента № 392 от 01.12.2020 года в акт камерального мероприятия внесены изменения актом от 23.11.2023 года. При этом суд отклоняет довод налоговой инспекции, изложенный в пункте 1 пояснения по делу, согласно которому изменения в акт внесены на основании подпункта б) пункта 52 подраздела 12 раздел 1 Приказа Министерства финансов ПМР № 390 от 01.12.2020 года ввиду следующего.

Так согласно части первой статьи 1-1 Закона ПМР «Об основах налоговой системы в ПМР» налоговое законодательство состоит из законодательных и иных нормативных правовых актов, регулирующих функционирование налоговой системы, законов о налогах, сборах и пошлинах, подзаконных актов, изданных во исполнение указанных законов.

Согласно пункту 1 Приложения к Постановлению Правительства ПМР от 12.03.2020 года № 60 «О разработке и утверждении регламентов исполнения государственных функций по осуществлению государственного контроля (надзора)» настоящие Правила определяют порядок разработки и утверждения исполнительными органами государственной власти регламентов исполнения государственных функций по осуществлению государственного контроля (надзора), проводимого в рамках Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)». Регламент также устанавливает сроки и последовательность административных процедур, порядок взаимодействия между структурными подразделениями исполнительного органа государственной власти, их должностными лицами, а также порядок взаимодействия исполнительного органа государственной власти с физическими и юридическими лицами, иными органами государственной власти и органами местного самоуправления, организациями при исполнении государственных функций по осуществлению государственного контроля (надзора) (далее - государственная функция).

Предметом государственной функции определенной в пункте 4 Регламента № 390 от 01.12.2020 года является проверка соблюдения юридическими лицами, обязательных требований, установленных налоговым и иным, в пределах компетенции налоговых органов, законодательством ПМР, а также соответствия деятельности подконтрольного лица требованиям законов и иных нормативных правовых актов, регулирующих соответствующий вид деятельности в пределах компетенции и полномочий налоговых органов. Данный предмет корреспондирует подпункту а) пункта 1 статьи 2 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)». В силу пункта 1 статьи 1 настоящий Закон регулирует отношения, возникающие при проведении мероприятий по контролю (надзору) **органами государственной власти**, их структурными подразделениями и подведомственными государственными учреждениями, органами местного самоуправления и должностными лицами, уполномоченными законодательными актами ПМР на осуществление государственного контроля (надзора).

Следовательно, Регламент № 390 от 01.12.2020 года регулирует проведение документальных мероприятий по контролю за соблюдением налогового и иного, в пределах компетенции налоговых органов, законодательства, проводимых на основании Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)».

Согласно подпункта е) пункта 3 статьи 1 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» положения настоящего Закона не применяются к отношениям, связанным с проведением любых видов камерального контроля, осуществляемого контролирующими органами на стадии приемки от проверяемого лица отчетных документов и налоговых расчетов, целью которого является контроль за соблюдением лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность, законодательных и нормативных актов.

Следовательно, **недопустимо применение Регламента № 390 от 01.12.2020 года**, устанавливающего сроки, последовательность государственных функций при проведении плановых и внеплановых проверок в соответствии с Законом ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» к отношениям, связанным с проведением **любых видов камерального контроля**.

В свою очередь, предметом государственной функции, установленной Регламентом № 392 от 01.12.2020 года является проверка **должностным лицом** на стадии поступления в

ТНИ отчетности и налоговых расчетов подконтрольных лиц, а также других документов, связанных с исчислением и (или) уплатой налогов, путем анализа и проверки **на предмет правильности составления, заполнения, оформления и своевременности представления всех поступающих отчетных документов**, а также полученных ТНИ по запросам документов и информации в отношении проверяемого подконтрольного лица. Проведение камеральных мероприятий регулируется Постановлением Правительства ПМР от 13 мая 2014 года № 136 «О порядке проведения налоговыми органами камеральных мероприятий по контролю».

Таким образом, суд соглашается с доводом заявителя о том, что внесение изменений в акт, равно как и вынесение предписания за пределами срока, установленного Регламентом № 392 от 01.12.2020 года и Постановлением № 136 от 13.05.2014 года не предусмотрено указанными актами, следовательно, не допустимо при проведении камеральных мероприятий. Установленные обстоятельства свидетельствуют о совершении налоговым органом государственной функции по оформлению мероприятий по контролю с нарушением действующего законодательства.

Подлежит отклонению довод налоговой инспекции о том, что уточненные расчеты целевого и паевого сбора за 2023 год, представленные 13.11.2023 года, являются разногласиями к акту ввиду того, что Акт от 11.11.2023 года № 002-0011-23 вручен представителю общества 16.11.2023 года.

Вместе с тем получение и рассмотрение разногласий подконтрольного лица предусмотрены пунктом 22 и Блок-схемой Приложения № 2 Регламента № 392 от 01.12.2020 года, а также пунктом 11 Постановления № 136 от 13.05.2014 года, согласно которым должностное лицо, проводящее камеральное мероприятие по контролю, осуществляет прием отчетов и расчетов налогоплательщика, после чего рассматривает представленные налогоплательщиком пояснения и документы по возникшим разногласиям и признает данные пояснения состоятельными либо несостоятельными.

Таким образом, указанные выше нормативные акты не предусматривают такой государственной функции, как внесение изменений в акт в связи с поступившими разногласиями.

При этом суд не установил наличие поступивших в адрес налоговой инспекции разногласий. А вывод налоговой инспекции о том, что поступившие отчёты от 13.11.2023 года являются разногласиями на акт еще не врученный подконтрольному лицу, не основанным на фактических обстоятельствах дела.

Также суд соглашается с доводом заявителя о выходе за пределы своих полномочий в рамках камерального мероприятия в части направления запросов и требований проверяемому лицу, его контрагентам и в иные органы власти ввиду следующего.

Пунктом 5 Постановления № 136 от 13.05.2014 года, равно как и пунктом 5 Регламента № 392 от 01.12.2020 года установлено, что камеральное мероприятие по контролю проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями без какого-либо специального решения руководителя налогового органа. При этом подпунктом г) пункта 6 Постановления № 136 от 13.05.2014 года, указано, что одним из основных методов проведения камерального мероприятия по контролю являются наличие логической связи между отчетными и расчетными показателями, согласованность показателей, повторяющихся в отчетных документах, сопоставимость отчетных показателей с показателями предыдущего отчетного периода, а также имеющейся в налоговых органах информации о финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, полученной из других установленных законодательством ПМР источников, включая данные иных органов государственного контроля (надзора), органов государственной власти и местного самоуправления, банков и иных кредитных организаций.

Согласно пункту 6 Регламента № 392 от 01.12.2020 года при проведении камерального мероприятия **должностные лица ТНИ в ходе исполнения государственной функции вправе:**

а) истребовать у подконтрольного лица дополнительные сведения, получить объяснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов, а у подконтрольных лиц, использующих налоговые льготы, – документы, подтверждающие

право этих лиц на эти налоговые льготы, в соответствии с требованиями налогового законодательства Приднестровской Молдавской Республики;

б) направлять письменный запрос в банк или иную кредитную организацию о предоставлении информации по операциям на счетах конкретного подконтрольного лица за конкретный промежуток времени, в пределах проверяемого периода камерального мероприятия по контролю конкретного подконтрольного лица;

в) истребовать у контрагента или у иных лиц, располагающих документами (информацией), касающимися деятельности подконтрольного лица, эти документы (информацию).

Следовательно, суд находит обоснованным довод заявителя о том, что налоговая инспекция, по сути, а не должностное лицо, проводившее мероприятие, направляло требования и запросы как проверяемому лицу, так и в иные органы власти, что является нарушением вышеприведенных нормативных актов.

Принимая во внимание, что по данной категории споров обязанность доказывания законности оспариваемых актов возложена на государственный орган, с учетом установленных обстоятельств, суд соглашается с доводом заявителя о том, что вынесенное по результатам камерального мероприятия предписание недействительно, поскольку основано на акте, вынесенном в нарушение действующего законодательства, и, в свою очередь, о недоказанности государственным органом действительности и законности оспариваемого предписания.

Установленные обстоятельства и примененные нормы права позволяют сделать вывод о том, что налоговая инспекция, осуществляя камеральное мероприятие по контролю в отношении ООО «Аршул», вынесла оспариваемое предписание от 23 ноября 2023 года № 102-00011-23 в нарушение установленных порядка и сроков Положением № 136 от 13 мая 2014 года и Регламента № 392 от 01.12.2020 года.

Доводы как заявителя, так и доводы налоговой инспекции о законности/незаконности доначисленных налогов на основании Закона ПМР «О плате за землю», Закона ПМР «О паевом сборе», Положения «О порядке исчисления и уплаты целевого сбора на содержание и развитие социальной сферы и инфраструктуры села (поселка)», утвержденного Решением сессии Рыбницкого городского и районного Совета народных депутатов № 30/4 от 24.11.2022 года суд отклоняет, поскольку суд пришел к выводу о недействительности предписания, вынесенного по результатам камерального мероприятия в нарушение императивных правил, установленных Постановлением № 136 от 13.05.2014 года, Регламентом № 392 от 01.12.2020 года. Следовательно, доказательства, добытые в нарушение приведенных нормативных актов не являются законными, а выводы, основанные на незаконно добытых доказательствах о законности/незаконности оспариваемого предписания требованиям Закона ПМР «О плате за землю», Закона ПМР «О паевом сборе», Положения «О порядке исчисления и уплаты целевого сбора на содержание и развитие социальной сферы и инфраструктуры села (поселка)», преждевременными.

При таких обстоятельствах Арбитражный суд приходит к выводу об удовлетворении заявления в части несоответствия оспариваемого предписания Постановлению Правительства ПМР № 136 от 13 мая 2014 года, а также Приказу Министерства финансов ПМР от 1 декабря 2020 г № 392 «Об утверждении Регламента исполнения Государственной налоговой службой МФ ПМР государственной функции по проведению камеральных мероприятий по контролю», установив, в свою очередь, факт доказанности заявителем нарушения оспариваемыми актами прав и законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, поскольку взыскание денежных средств на основании оспариваемого акта нарушает права ООО «Аршул» на владение, пользование распоряжение денежными средствами.

Обеспечительные меры, принятые судом определением от 22 декабря 2023 года, сохраняют свое действие до фактического исполнения судебного акта, которым окончится рассмотрение дела по существу (пункт 3 статьи 67 АПК ПМР).

Согласно пункту 1 статьи 84 АПК ПМР судебные расходы относятся на лиц, участвующих в деле пропорционально размеру удовлетворенных требований. Принимая во внимание вывод суда о недействительности и незаконности оспариваемых актов и наличии нарушения прав заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической

деятельности, в силу требования статьи 82 АПК ПМР государственная пошлина в сумме 471,25 рублей подлежит взысканию с ООО «Аршул».

Арбитражный суд Приднестровской Молдавской Республики, руководствуясь статьями 82, 113 – 116, 130-13 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики,

Р Е Ш И Л:

1. Удовлетворить заявленные требования общества с ограниченной ответственностью «Аршул» частично.
2. Признать предписание Налоговой инспекции по г. Рыбница и Рыбницкому району от 23 ноября 2023 года № 102-0011-23, по акту камерального мероприятия по контролю № 002-0011-23 от 11 ноября 2023 года с учетом внесенных изменений актом от 23.11.2023 года, как не соответствующее Постановлению Правительства ПМР № 136 от 13 мая 2014 года, а также Приказу Министерства финансов ПМР от 1 декабря 2020 г. № 392 «Об утверждении Регламента исполнения Государственной налоговой службой МФ ПМР государственной функции по проведению камеральных мероприятий по контролю».
3. Отказать в удовлетворении требования о признании предписания Налоговой инспекции по г. Рыбница и Рыбницкому району от 23 ноября 2023 года № 102-0011-23, по акту камерального мероприятия по контролю № 002-0011-23 от 11 ноября 2023 года с учетом внесенных изменений актом от 23.11.2023 года как не соответствующее Закону ПМР «О плате за землю», Закону ПМР «О паевом сборе», Положению «О порядке исчисления и уплаты целевого сбора на содержание и развитие социальной сферы и инфраструктуры села (поселка)», утвержденного Решением сессии Рыбницкого городского и районного Совета народных депутатов № 30/4 от 24.11.2022 года.
4. Взыскать с общества с ограниченной ответственностью «Аршул» из республиканского бюджета уплаченную государственную пошлину в сумме 471,25 рублей.

Решение вступает в законную силу в течение 15 дней со дня его принятия и может быть обжаловано в кассационную инстанцию Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики.

**Судья Арбитражного суда
Приднестровской Молдавской Республики**

Т.И. Цыганаш