

исх. № 14952 - 14953  
от «23» 12 2016 г.



## АРБИТРАЖНЫЙ СУД ПРИДНЕСТРОВСКОЙ МОЛДАВСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

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

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ кассационной инстанции Арбитражного суда

«20» декабря 2016 г.

г. Тирасполь

№ 335/16-01к

по делу № 49-50/16(04)10

Суд кассационной инстанции Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики в составе судьи. Председателя Арбитражного суда Мельник М.Б., рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу индивидуального предпринимателя Ляtifова Гахраман Аслан-оглы на решение Арбитражного суда ПМР от 6 октября 2016 года по делу № 49-50/16-(04)10, рассмотренному по заявлению индивидуального предпринимателя Ляtifова Гахраман Аслан-оглы (г. Бендеры, ул.40 лет Победы, д.2, кв.70) к Налоговой инспекции по г.Бендеры (г.Бендеры, ул.Калинина, д.17) о признании недействительным предписания Налоговой инспекции по г.Бендеры и незаконным решения Налоговой инспекции по г.Бендеры,

при участии представителей:

заявителя: Левченко А.Ю. по доверенности от 14 ноября 2016 года, зарегистрированной в реестре за № 1/7-2427;

государственного органа: Полярка Л.В. по доверенности №48 от 10 июня 2016 года, Боброва Л.Г. по доверенности № 54 от 5 сентября 2016 года;

разъяснив лицам, участвующим в деле, их процессуальные права и обязанности, предусмотренные статьей 25 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики, при отсутствии отводов составу суда,

#### УСТАНОВИЛ:

индивидуальный предприниматель Ляtifов Гахраман Аслан-оглы (далее – заявитель, Ляtifов Г.А.) обратился в Арбитражный суд ПМР с заявлениями о признании решения Налоговой инспекции по г. Бендеры (далее - Налоговая инспекция, НИ по г. Бендеры) от 29 декабря 2015 года, вынесенного по акту проверки от 21 декабря 2015 года №514 незаконным и о признании Предписания Налоговой инспекции по г.Бендеры, вынесенного 29 декабря 2015 года по акту проверки от 21 декабря 2015 года №514, недействительным. Определением Арбитражного суда ПМР от 3 марта 2016 года дела №49/16-04 и №50/16-04 объединены в одно производство.

Решением от 21 марта 2016 года по делу № 49-50/16-04 заявление индивидуального предпринимателя Ляtifова Гахрамана Аслан-оглы суд первой инстанции удовлетворил, признав недействительным Предписание Налоговой инспекции по г. Бендеры от 29 декабря 2015 года № 06-04/216 и незаконным полностью Решение Налоговой инспекции по городу Бендеры от 29 декабря 2015 года № 06-05/217, как несоответствующие положениям Закона

Форма № Ф-3

Утверждена Приказом Председателя Арбитражного суда ПМР от 02.12.13 г. № 104 о/д

2014 г. ГУИПП "Бенд тип. "Полиграфист", э 3205, т 500

ПМР «Об индивидуальном предпринимательском патенте», Закона ПМР «Об основах налоговой системы в Приднестровской Молдавской Республике».

НИ по г. Бендеры, не согласившись с принятым решением, 6 апреля 2016 года подала кассационную жалобу об отмене решения Арбитражного суда ПМР от 21 марта 2016 года по делу № 49-50/16-04 как незаконного и необоснованного.

Постановлением суда кассационной инстанции от 31 мая 2016 года по делу №46/16-02к кассационная жалоба НИ по г. Бендеры удовлетворена, решение Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики от 21 марта 2016 года по делу № 49-50/16-02 отменено, дело передано на новое рассмотрение в ином составе суда.

При этом судом кассационной инстанции в соответствии со статьей 154 Арбитражного процессуального кодекса ПМР даны указания, обязательные для исполнения судом первой инстанции, а именно: установить все имеющие значение для дела обстоятельства, оценив в соответствии с требованиями статьи 51 АПК ПМР представленные доказательства, дать оценку доводам налогового органа, результаты оценки отразить в принимаемом судебном акте, разрешить спор по существу заявленных требований и принять решение с соблюдением статей 51, 113, 114, 116, 130-12, 130-13 АПК ПМР, разрешив при его принятии вопрос о распределении расходов по государственной пошлине за рассмотрение дела в кассационной инстанции пропорционально размеру удовлетворенных требований.

При новом рассмотрении дела решением Арбитражного суда ПМР от 6 октября 2016 года по делу №49-50/16-(04),10 требования Лятифова Г.А. оставлены без удовлетворения.

Не согласившись с вынесенным решением, Лятифов Г.А. 26 октября 2016 года подал кассационную жалобу, которая определением от 27 октября 2016 года принята к производству суда кассационной инстанции и назначена к слушанию на 14 ноября 2016 года. Рассмотрение кассационной жалобы откладывалось по основаниям, указанным в определениях суда от 14 ноября 2016 года, от 30 ноября 2016 года, от 7 декабря 2016 года. В судебном заседании, состоявшемся 19 декабря 2016 года, объявлен перерыв до 20 декабря 2016 года. Дело окончательно рассмотрено и оглашена резолютивная часть постановления в судебном заседании 20 декабря 2016 года. Полный текст постановления изготовлен 23 декабря 2016 года.

Лятифов Г.А., полагая решение суда не законным и не обоснованным, просил его отменить и принять новое решение, удовлетворив требования заявителя в полном объеме. В обоснование кассационной жалобы приведены следующие основные доводы:

1) по мнению заявителя, вывод суда о доказанности наличия оснований для проведения внеочередного контрольного мероприятия в отношении заявителя и наличии полномочий у Налоговой инспекции для проведения внеочередного контрольного мероприятия в отношении заявителя является ошибочным и сделанным при неправильном применении пунктов 5 и 6 статьи 8 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», устанавливающих основания для проведения внеочередных контрольных мероприятий;

2) по мнению Лятифова Г.А., вывод суда первой инстанции об отсутствии нарушений законодательства при проведении внеочередного контрольного мероприятия не соответствует материалам дела и сделан при неправильном применении статей 1 - 2 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» и Закона ПМР «О Государственной налоговой службе ПМР»;

3) по мнению Лятифова Г.А., к правоотношениям, связанным с осуществлением контроля за деятельностью заявителя в период с апреля по декабрь 2015 года, подлежит применению Закон ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)». Закон ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики» не предоставляет полномочия налоговым органам осуществлять контроль за деятельностью заявителя в ином порядке, нежели предусмотренном Законом ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)»;

4) по мнению Лятифова Г.А., суд первой инстанции пришел к ошибочному выводу о доказанности факта осуществления предпринимательской деятельности заявителем на основании договора о совместной деятельности с Писикой Людмилой Антоновной. Данный вывод, по мнению заявителя, сделан судом при неправильном применении статей 449, 177.

1076 Гражданского кодекса ПМР, Закона «Об индивидуальном предпринимательском патенте», Закона ПМР «Об основах налоговой системы в ПМР», Закона ПМР «О внутренней торговле»;

5) по мнению Ляtifова Г.А., суд не проверил законность приказа о проведении проверки и не дал ему должной оценки, что свидетельствует о неполном исследовании обстоятельств и материалов. Так, по мнению заявителя, судом не дана оценка тому факту, что Приказ о проведении проверки был подписан не руководителем органа контроля, а иным лицом, полномочия которого не были установлены судом первой инстанции;

б) суд первой инстанции при рассмотрении дела не проверил полномочия лица на подписание оспариваемых решения и предписания, чем нарушил часть 2 пункта 3 статьи 130-12 АПК ПМР, что свидетельствует о неполном исследовании обстоятельств и материалов дела, имеющем существенное значение для рассмотрения и разрешения дела, а, следовательно, о наличии оснований для отмены оспариваемого судебного акта.

**Налоговая инспекция**, возражая против удовлетворения кассационной жалобы, полагала решение суда законным и обоснованным, направила в суд отзыв на кассационную жалобу и дополнения к отзыву, в которых привела следующие основные доводы:

1) при принятии решения о проведении внеочередного мероприятия по контролю в отношении Ляtifова Г.А. орган государственного контроля (надзора) руководствовался Законами ПМР «О государственной налоговой службе ПМР», «Об основах налоговой системы в ПМР», а также пунктом 5 статьи 8 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)». Основанием для проведения контрольного мероприятия послужила, в том числе, информация отдела налогообложения физических лиц Налоговой инспекции по г. Бендеры о неисполнении заявителем обязательных требований, установленных законодательством ПМР;

2) по мнению Налоговой инспекции, довод Ляtifова Г.А., изложенный в дополнениях к кассационной жалобе, относительно нарушения порядка издания оспариваемых предписания и решения, не подлежит оценке при разбирательстве в суде кассационной инстанции, и не может являться основанием к отмене или изменению решения суда, поскольку таковой довод в суде первой инстанции не заявлялся.

**Суд кассационной инстанции**, заслушав лиц, участвующих в деле, изучив доводы кассационной жалобы, дополнение к кассационной жалобе и отзывы на нее, проверив обжалуемое решение на предмет правильности применения норм материального и процессуального права по доводам кассационной жалобы, а равно проверив решение суда на предмет законности и обоснованности в полном объеме в порядке статьи 149 Арбитражного процессуального кодекса ПМР (далее – АПК ПМР), не усматривает оснований для удовлетворения кассационной жалобы. При этом суд кассационной инстанции исходит из следующего.

В соответствии с пунктом 1 статьи 130-9 АПК ПМР дела об оспаривании затрагивающих права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) органов государственной власти, органов местного самоуправления, иных органов, организаций, наделенных отдельными государственными или иными публичными полномочиями, должностных лиц, в том числе судебных исполнителей, рассматриваются арбитражным судом по общим правилам искового производства, предусмотренным настоящим Кодексом, с особенностями, установленными в настоящей главе.

Согласно пункту 1 статьи 130-10 АПК ПМР граждане, организации и иные лица вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц, если полагают, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действие (бездействие) не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, незаконно возлагают на них какие-либо обязанности, создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.



В соответствии с частью второй пункта 3 статьи 130-12 АПК ПМР при рассмотрении дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) органов государственной власти, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц арбитражный суд на судебном заседании осуществляет проверку оспариваемого акта или его отдельных положений, оспариваемых решений и действий (бездействия) и устанавливает их соответствие закону или иному нормативному правовому акту, устанавливает наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт, решение или совершили оспариваемые действия (бездействие), а также устанавливает, нарушают ли оспариваемый акт, решение и действия (бездействие) права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Таким образом, для признания оспариваемого ненормативного правового акта недействительным, решений и действий (бездействия) органов государственной власти, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц незаконными, суд должен установить наличие двух условий:

- оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действия (бездействие) органов государственной власти, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц не соответствует закону или иному нормативному правовому акту.

- оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действия (бездействие) органов государственной власти, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц нарушают права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Пунктом 4 статьи 130-12 АПК ПМР предусмотрено, что обязанность доказывания соответствия оспариваемого ненормативного правового акта закону или иному нормативному правовому акту, законности принятия оспариваемого решения, совершения оспариваемых действий (бездействия), наличия у органа или лица надлежащих полномочий на принятие оспариваемого акта, решения, совершение оспариваемых действий (бездействия), а также обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого акта, решения, совершения оспариваемых действий (бездействия), возлагается на орган или лицо, которые приняли акт, решение или совершили действия (бездействие).

В пределах круга обстоятельств, подлежащих исследованию, в силу указанных выше положений АПК ПМР судом первой инстанции установлено следующее. Налоговым органом в отношении заявителя на основании Приказа начальника Налоговой инспекции г. Бендеры от 25 ноября 2015 года № 420 «О проведении внеочередного мероприятия по контролю в отношении гр. Лятифова Гахрамана Аслан-оглы» (далее – Приказ о проведении проверки) (л.д. 18) в период с 30 ноября 2015 года по 21 декабря 2015 года проведено внеочередное контрольное мероприятие.

Судом первой инстанции Приказ о проведении проверки признан изданным в пределах предоставленных статьей 8 Закона ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики» налоговым органам полномочий и в соответствии с пунктом 2 статьи 7 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)».

Данный вывод суда первой инстанции суд кассационной инстанции признает законным и обоснованным, исходя из следующего.

Согласно подпунктам в-г) статьи 7 Закона ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики» главными задачами государственной налоговой службы являются выявление, предупреждение и пресечение налоговых правонарушений, а также выявление, предупреждение и пресечение экономических правонарушений в пределах ее компетенции. Согласно подпунктам б), г) пункта 10 Положения «О Государственной налоговой службе Министерства финансов ПМР», утвержденного Указом Президента ПМР от 20 октября 2005 года № 563 (далее – Положение «О Государственной налоговой службе Министерства финансов ПМР») основными задачами налоговой службы являются (в числе прочих) контроль за соблюдением на территории Приднестровской Молдавской Республики налогового законодательства, правильностью исчисления налогов, полной и своевременностью внесения в соответствующие бюджеты налогов, сборов и других платежей, установленных законодательными и иными нормативными правовыми актами Приднестровской Молдавской Республики, выявление категорий проблемных



налогоплательщиков на основе проведения финансового мониторинга по результатам финансово-хозяйственной деятельности, изучение данных налогового контроля и отчетности, анализа и оценки сокрытой базы налогообложения.

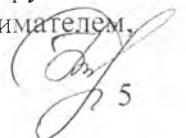
В соответствии со статьей 8 Закона ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики» налоговые органы вправе проводить проверки денежных документов, бухгалтерских книг, отчетов, планов, смет, деклараций и иных документов, связанных с исчислением и уплатой налогов и других обязательных платежей в бюджет и во внебюджетные фонды на предприятиях, в учреждениях и организациях, основанных на любых формах собственности, включая совместные предприятия (и их филиалы), объединениях и организациях с участием иностранных юридических лиц и граждан, граждан Приднестровской Молдавской Республики, иностранных граждан и лиц без гражданства (в дальнейшем именуются - предприятия, учреждения, организации и граждане), а также обладают правом получать от предприятий, учреждений, организаций (включая банки и иные финансово-кредитные учреждения), лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, документы и копии с них, касающиеся хозяйственной деятельности налогоплательщика и необходимые документы для правильного налогообложения, а также данные о средствах на счетах предприятий, учреждений, организаций, лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица.

Из статьи 4 Закона ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики» следует, что государственные налоговые органы работают во взаимодействии с органами государственной власти и управления. Подпункт г) пункта 11 раздела 3 Положения «О Государственной налоговой службе Министерства финансов ПМР» относит к одной из основных функций налоговой службы осуществление сбора, накопления и обработки информации о проблемных налогоплательщиках, создание и ведение соответствующих баз данных, использование в установленном порядке ведомственных баз данных и внешних информационных ресурсов в целях поиска признаков теневого оборота капиталов, сокрытия от налогообложения и выделения проблемных категорий налогоплательщиков для последующей проверки.

Таким образом, налоговые органы наделены правом осуществлять сбор документов, информации и сведений для целей осуществления законом приданных полномочий, в том числе для целей осуществления контрольных полномочий. Одновременно Закон ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», закрепляя право органа государственного контроля (надзора) требовать представления документов, относящихся к предмету контрольного мероприятия (пункт 3 статьи 7 Закона), не регламентирует при этом порядок и условия его реализации. Соответственно, уполномоченный на проведение контрольного мероприятия орган обязан руководствоваться нормами, регламентирующими его деятельность. Для налоговых органов таковые нормы содержатся в Законе ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики».

Приведенные положения свидетельствуют о наличии у налоговых органов полномочий осуществлять функцию по получению документов, их копий, а также информации как и при проведении контрольных мероприятий, так и во вне таковых. В связи с изложенным, суд кассационной инстанции отклоняет довод кассационной жалобы относительно отсутствия оснований для применения по данному делу Закона ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики» при оценке полномочий налогового органа на сбор информации относительно налогоплательщика.

Как следует из Приказа о проведении проверки, основанием для проведения внеочередного мероприятия по контролю послужила информация начальника отдела налогообложения физических лиц от 20 ноября 2015 года, информация, поступившая письмом ГТК ПМР от 29 декабря 2014 года №01-08/5243 в адрес Министерства финансов ПМР, а также письмо Министерства финансов ПМР от 12 января 2015 года №01-14-15479. Правовым основанием для издания данного Приказа определен пункт 5 статьи 8 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)». В соответствии с пунктом 5 статьи 8 названного Закона, внеочередные контрольные мероприятия могут проводиться в случае обнаружения нарушений юридическим лицом, физическим лицом, в том числе индивидуальным предпринимателем,



обязательных требований нормативных правовых актов, которые повлекли причинение вреда жизни, здоровью, окружающей среде и имуществу, а также неисполнение обязательных требований, установленных законами Приднестровской Молдавской Республики.

Из Приказа о проведении проверки следует, что налоговый орган обладал сведениями, отраженными в «Информации отдела налогообложения физических лиц Налоговой инспекции г. Бендеры о неисполнении обязательных требований, установленных законами ПМР», полученными во вне контрольного мероприятия от уполномоченных органов государственной власти (Государственного таможенного комитета и Министерства сельского хозяйства и природных ресурсов), отвечающими признаками информации, указанной в пункте 5 статьи 8 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» и послужившими основанием для проведения контрольного мероприятия в отношении заявителя.

Поскольку сбор информации налоговым органом относительно деятельности налогоплательщика до начала контрольного мероприятия направлен на исполнение задач налогового органа, суд кассационной инстанции приходит к выводу об отсутствии нарушений статей 4, 8 Закона ПМР «О Государственной налоговой службе ПМР» в деятельности НИ по г. Бендеры при сборе информации в отношении заявителя и при проведении контрольного мероприятия. Как следствие, вывод суда первой инстанции об отсутствии нарушений пункта 5 статьи 8 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» при издании Приказа о проведении внеочередного мероприятия по контролю в отношении Лятифова Г.А. от 25 ноября 2015 года №420 следует признать законным и обоснованным.

Также следует признать законным и вывод суда первой инстанции относительно соблюдения правил статьи 7 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» при издании Приказа о проведении проверки, поскольку данный приказ содержит все необходимые сведения, подлежащие обязательному включению в решение о проведении контрольного мероприятия.

При этом суд кассационной инстанции отклоняет довод кассационной жалобы о подписании Приказа о проведении проверки неуполномоченным лицом, исходя из следующего. В соответствии с пунктом 2 статьи 7 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» решение о проведении контрольного мероприятия принимается руководителем органа государственного контроля (надзора). Как следует из Приказа о проведении проверки, он подписан А.В. Крайним. Суд первой инстанции не осуществлял проверку полномочий должностного лица, подписавшего данный приказ, поскольку такой довод не заявлялся сторонами по делу. Поскольку суд кассационной инстанции в силу статьи 149 АПК ПМР проверяет законность и обоснованность решения в полном объеме, выяснение полномочий лица, подписавшего акт, ставшего основанием для издания оспариваемых решения и предписания, приобретает существенное значение для данного дела. Поскольку заявителем не оспаривалась законность издания Приказа о проведении проверки, суд первой инстанции не осуществлял проверку полномочий А.В. Крайнего на издание данного приказа, соответственно, Налоговая инспекция по г. Бендеры не представляла доказательств законности издания указанного приказа А.В. Крайним. Таковые доказательства представлены в суд кассационной инстанции, а именно: Приказ Министерства финансов ПМР по личному составу от 24 октября 2011 года №623-к о назначении Крайнего А.В. на должность заместителя начальника Налоговой инспекции по г. Бендеры, Приказ Министерства финансов ПМР от 2 ноября 2015 года №680-о об отпуске начальника Налоговой инспекции по г. Бендеры Киричук П.Н., Приказ Налоговой инспекции по г. Бендеры «О разграничении обязанностей между заместителями начальника Налоговой инспекции по г. Бендеры» от 29 декабря 2014 года №374, должностная инструкция заместителя начальника Налоговой инспекции по г. Бендеры, утвержденная Приказом Министерства финансов ПМР от 14 мая 2012 года №71, с ходатайством о приобщении указанных доказательств к материалам дела.

Как следует из пункта 38 Постановления Пленума Арбитражного суда ПМР от 22 февраля 2013 г. № 01 -Р/2013 «О применении Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики при рассмотрении дел в кассационной инстанции Арбитражного суда» АПК ПМР не говорит о возможности представления в кассационную

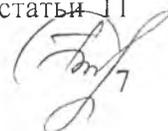
инстанцию дополнительных материалов, которые не были представлены лицами, участвующими в деле, в суд первой инстанции. Поэтому проверка, как правило, осуществляется на основе того материала, которым располагал суд первой инстанции. При решении вопроса о возможности принятия новых доказательств, в том числе приложенных к кассационной жалобе или к отзыву на кассационную жалобу, суд определяет, была ли у лица, представившего доказательства, возможность их представления в суд первой инстанции или заявитель не представил их по не зависящим от него уважительным причинам. В случаях, когда суд кассационной инстанции придет к выводу, что заявитель не представил доказательства в суд первой инстанции по не зависящим от него уважительным причинам, он может принять такие доказательства и с учетом их оценки принять постановление по делу. Так как дело №49-50/16-(04)10 находится в производстве арбитражного суда со 2 февраля 2016 года, учитывая тот факт, что заявитель при рассмотрении дела в суде первой инстанции не оспаривал полномочия Крайнего А.В. на подписание Приказа о проведении проверки, представление новых доказательств Налоговой инспекцией по г. Бендеры в суд кассационной инстанции следует признать вызванным уважительными причинами, в связи с чем ходатайство о приобщении указанных выше доказательств удовлетворено судом кассационной инстанции в целях восполнения недостаточного исследования судом первой инстанции обстоятельств, могущих иметь существенное значение для данного дела, и в целях процессуальной экономии по данному делу.

Из приобщенных к материалам дела Приказа Министерства финансов ПМР по личному составу от 24 октября 2011 года №623-к о назначении Крайнего А.В. на должность заместителя начальника Налоговой инспекции по г. Бендеры, Приказа Министерства финансов ПМР от 2 ноября 2015 года №680-о об отпуске начальника Налоговой инспекции по г. Бендеры Киричук П.Н., Приказа Налоговой инспекции по г. Бендеры «О разграничении обязанностей между заместителями начальника НИ по г. Бендеры» от 29 декабря 2014 года №374 следует, что в период с 11 ноября 2015 года по 26 ноября 2015 года начальник Налоговой инспекции по г. Бендеры Киричук П.Н. находилась в отпуске, обязанности начальника налоговой инспекции по г. Бендеры исполнял Крайний А.В. Следовательно, подписание Приказа о проведении внеочередного мероприятия по контролю в отношении Лятифова Г.А. от 25 ноября 2015 года №420 Крайним А.В. следует признать соответствующим пункту 2 статьи 7 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)». Как следствие, довод кассационной жалобы относительно незаконности Приказа о проведении внеочередного мероприятия по контролю в отношении Лятифова Г.А. от 25 ноября 2015 года №420 следует признать необоснованным.

Как установлено судом первой инстанции, по итогам проверки 21 декабря 2015 года налоговым органом составлен акт проверки внеочередного мероприятия по контролю №514 (далее – акт проверки), из которого следует, что в ходе проверки налоговым органом установлен факт осуществления заявителем в проверяемом периоде совместной предпринимательской деятельности без оформления предпринимательского патента и, соответственно, без уплаты единого налогового платежа в виде платы за патент. Данное нарушение, как указано в акте проверки, привело к сокрытию объекта налогообложения, в связи с чем налоговым органом доначислена плата за патент в сумме 26672 рубля (26860,20 руб. с учетом коэф. инфляции).

По результатам рассмотрения заместителем начальника Налоговой инспекции г.Бендеры акта проверки 29 декабря 2015 года принято Предписание «Об уплате налогов сборов и иных платежей, начисленных по результатам контрольного мероприятия и об устранении нарушений налогового и иного законодательства ПМР» №06-04/216 (далее - предписание), возлагающее на заявителя обязанность по уплате в республиканский и местный бюджеты доначисленных платежей (плату за патент) в размере 26672 рублей (26860,20 руб. с коэф. инфляции) и Решение №06-05/217 о наложении на заявителя финансовой санкции в размере 26672 рублей (далее - решение).

Суд кассационной инстанции отклоняет довод кассационной жалобы о принятии указанных выше Предписания и Решения неуполномоченным лицом, исходя из следующего. Как следует из предписания и решения, таковые подписаны заместителем начальника налоговой инспекции по г. Бендеры А.В. Крайним. Из части третьей пункта 3 статьи 11



Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» (в редакции, действовавшей на момент принятия оспариваемых предписания и решения) следует, что предписания подписываются руководителем органа государственного контроля (надзора) или лицом его законно замещающим. Лицом, законно замещающим руководителя органа государственной власти, следует признать лицо, законно исполняющее обязанности руководителя указанного органа, как в период отсутствия руководителя, так и силу иных обстоятельств, не противоречащих законодательству ПМР. В соответствии с подпунктами 1) и 5) подпункта д) пункта 6 должностной инструкции заместителя начальника Налоговой инспекции по г. Бендеры, утвержденной Приказом Министерства финансов ПМР от 14 мая 2012 года №71, заместитель начальника налоговой инспекции имеет право применять к налогоплательщикам меры ответственности, установленные нормативными правовыми актами ПМР, а именно: принимать решения, предписания и представления по результатам проводимых работниками инспекции проверок, налагать финансовые и штрафные санкции, установленные действующим законодательством. Из приведенных положений следует, что заместитель начальника Налоговой инспекции по г. Бендеры Крайний А.В. принял оспариваемые заявителем предписание и решение в пределах предоставленных ему полномочий. Следовательно, довод кассационной жалобы о принятии оспариваемых предписания и решения неуполномоченным лицом суд кассационной инстанции признает необоснованным.

Суд первой инстанции пришел к выводу о том, что налоговым органом при проведении внеочередного контрольного мероприятия добыты достаточные доказательства, связанные с невыполнением индивидуальным предпринимателем Лятифовым Г.А. обязательных требований действующего законодательства ПМР, а именно: взяты объяснения от Лятифова Г.А. и индивидуального предпринимателя Писика Л.А., доказывающие факт осуществления предпринимательской деятельности заявителем совместно с индивидуальным предпринимателем Писика Л.А.; в соответствии со статьей 8 Закона ПМР «О Государственной налоговой службе ПМР» составлен акт обследования места хранения завезенной Заявителем сельскохозяйственной продукции; а также произведено сопоставление и исследование всех сведений и документов, добытых налоговым органом.

Судом первой инстанции к числу доказательств, подтверждающих факт занятия Лятифовым Г.А. деятельности, направленной на систематическое получение совместной с индивидуальным предпринимателем Писика Л.А. прибыли, отнесены:

- закупка Лятифовым Г.А. продукции за пределами ПМР;
- заключение Лятифовым Г.А. от собственного имени договоров аренды склада с МУП «Бендерырынокторг» для хранения закупаемой продукции и места под размещения киоска для реализации завезенной продукции;
- объяснения Лятифова Г.А. и индивидуального предпринимателя Писика Л.А.;
- использование выручки (денежных средств) от реализации завезенной заявителем продукции на оплату аренды склада, киоска, а также на оформление фитосанитарных разрешений и проведение карантинной экспертизы.

Из материалов дела следует, что после начала контрольного мероприятия налоговым органом отобраны объяснения у индивидуального предпринимателя Лятифова Г.А. и индивидуального предпринимателя Писика Л.А., произведено сопоставление указанных объяснений, проведено обследование контейнера, арендуемого индивидуальным предпринимателем Лятифовым Г.А. у МУП «Бендерырынокторг», произведено исследование информации, полученной Налоговой инспекцией по г. Бендеры до начала контрольного мероприятия, составлен акт внеочередного мероприятия по контролю в отношении индивидуального предпринимателя Лятифова Г.А.

При этом из объяснения индивидуального предпринимателя Лятифова Г.А. (л.д. 89) следует, что им с 2012 года осуществлялась деятельность по перевозке и таможенному оформлению сельскохозяйственной продукции из-за пределов ПМР, деятельность по получению фитосанитарных разрешений на товар, планируемый к ввозу на территорию ПМР. Из указанного объяснения следует, что индивидуальный предприниматель Лятифов Г.А. совместно с индивидуальным предпринимателем Писика Л.А. осуществляют со <sup>взвют</sup> предпринимательскую деятельность, а именно: Лятифов Г.А. приобретает и привозит товар в арендуемый Лятифовым Г.А. склад, а Писика Л.А. осуществляет реализацию привезенного Лятифовым Г.А. товара. Средства, добытые от указанной деятельности, используются

Лятифовым Г.А., с его слов, для оплаты аренды склада. Получение вознаграждения от осуществления работ по перевозке товара Лятифов Г.А. отрицает. Из объяснений индивидуального предпринимателя Писика Л.А. (л.д. 90) следует, что она, проживая в браке с гр. Лятифовым Г.А. (не оформленным в установленном Кодексом о браке и семье порядке), осуществляет деятельность по реализации сельскохозяйственной продукции, привезенной совместно с Лятифовым Г.А. из Молдовы и Украины. Средства от реализации совместно привезенного товара Лятифов Г.А. и Писика Л.А. расходовали на покрытие расходов по таможенному оформлению, оплате топлива, получению фитосанитарных разрешений, аренды склада, места под размещения «киоска», по уплате стоимости патента, выбираемого индивидуальным предпринимателем Писика Л.А. Период совместной с Лятифовым Г.А. деятельности Писика Л.А. определила с августа 2012 года по начало 2015 года.

Из акта обследования контейнера №7, расположенного на оптовом рынке, размещенном по адресу: г. Бендеры, ул. Калинина, 28, составленного 4 декабря 2015 года в присутствии Лятифова Г.А., следует, что обследуемый контейнер принадлежит индивидуальному предпринимателю Лятифову Г.А. на праве аренды на основании договора с МУП «Бендерырынокторг». На момент осмотра в указанном контейнере находился товар – картофель в мешках, ящики с фруктами, связки с метлами. Из пояснений Лятифова Г.А., данных им при осуществлении осмотра и составлении акта №1 от 4 декабря 2015 года, следует, что указанное помещение используется им совместно с Писика Л.А. для хранения продукции, завезенной также совместно с Писика Л.А. для последующей его реализации Писика Л.А. в киоске, размещенном на оптовом рынке в г. Бендеры, по ул. Калинина, 28.

Из акта внеочередного мероприятия №514 от 21 декабря 2015 года (в частности, из приложения №1 к акту) следует, что Налоговая инспекция по г. Бендеры, осуществив оценку информации, полученной в ходе осуществления функций, не связанных с проведением контрольных мероприятий, пришла к выводу о том, что Лятифов Г.А. с августа 2012 года по март 2015 года ввез на территорию ПМР сельскохозяйственную продукцию стоимостью 41067,71 долл. США, из приложения №2 следует, что Лятифов Г.А. оплачивал таможенные платежи за ввезенный товар.

Принцип распределения бремени доказывания, определенный статьями 45 и пунктом 4 статьи 130-12 АПК ПМР, не освобождает лицо, подавшее заявление об оспаривании ненормативных правовых актов, решения, действий (бездействия) от обязанности доказывать обстоятельства, на которых он основывает заявленные требования. Лятифов Г.А. при рассмотрении дела судом первой инстанции не представил доказательств, опровергающих сведения, изложенные налоговой инспекцией в акте контрольного мероприятия, в частности, в приложении №1 и №2 к акту.

Из приведенных выше доказательств следует, что заявитель не только не отрицает факт осуществления совместно с Писика Л.А. деятельности, направленной на получение прибыли, но и представляет по данному факту объяснения, свидетельствующие об осуществлении таковой деятельности, пояснения же индивидуального предпринимателя Писика Л.А., данные налоговому органу, подтверждают обстоятельства осуществления Лятифовым Г.А. предпринимательской деятельности совместно с Писика Л.А.

Суд первой инстанции пришел к выводу о достаточности доказательств, собранных налоговым органом в ходе контрольного мероприятия для вывода о доказанности осуществления ИП Лятифовым Г.А. с августа 2012г. по декабрь 2015г. включительно торговой деятельности, а именно, закупки, ввоза на территорию ПМР, декларирования ввезенного товара, доставки товара на рынок, аренды места под торговый киоск и контейнер для хранения продукции и дальнейшей ее реализации, оформления необходимых документов (заявлений) на завезенную ИП Лятифовым Г.А. продукцию, нес расходы, связанные с выполнением перечисленных действий.

Суд кассационной инстанции приходит к выводу об обоснованности приведенного выше вывода суда первой инстанции, поскольку таковой основан на доказательствах, имеющихся в деле, которым суд дал верную и всестороннюю оценку в соответствии с правилами, определенными статьей 51 АПК ПМР.

Характеристика судом первой инстанции вида деятельности, осуществляемого Лятифовым Г.А., как торгового предпринимательства судом кассационной инстанции определена как соответствующая терминам и определениям Закона ПМР «О внутренней

 9

торговле» и Закону ПМР «Об индивидуальном предпринимательском патенте», исходя из следующего.

Статьей 1 Закона ПМР «О внутренней торговле» дано определение термину «торговля (торговая деятельность)» как виду хозяйственной деятельности физических и юридических лиц, заключающемуся в осуществлении розничной и оптовой купли-продажи товаров, производстве, реализации и организации потребления продукции общественного питания, оказания дополнительных услуг при покупке товаров. Розничная торговля определена тем же Законом как продажа товара единичными предметами или их небольшим количеством конечному потребителю, включая документированный мелкий опт (т.е. продажа товара небольшими партиями по безналичному расчёту предприятиям и организациям для использования, не связанного с предпринимательской деятельностью).

Из подпункта 1) части второй подпункта а) статьи 1 Закона ПМР «Об индивидуальном предпринимательском патенте» следует, что индивидуальное торговое предпринимательство представляет собой деятельность по розничной продаже приобретенных товаров конечному потребителю для личного использования, а также организациям общественного питания для дальнейшей его переработки и реализации, а также реализация вторичных ресурсов (кроме лома черных и цветных металлов) юридическим лицам, использующим их в технологических и (или) производственных целях.

Из приведенных легальных определений суд первой инстанции пришел к выводу о том, что под понятие торговой деятельности попадает не только непосредственная реализация товара, но все связанные с ней действия (обеспечение торгового обслуживания, приобретение товара, ввоз и доставка приобретенного товара до места реализации, получение всех необходимых документов, дающих право на реализацию товаров и т.д.).

Данный вывод суда первой инстанции, опосредующий термины и определения, данные Законом ПМР «Об индивидуальном предпринимательском патенте» и Законом ПМР «О внутренней торговле», судом кассационной инстанции признается не противоречащим указанным законодательным актам.

При таких обстоятельствах решение суда первой инстанции следует признать законным и обоснованным, постановленным при полной, всесторонней и объективной оценке имеющихся в материалах дела доказательств, принятым при правильном применении норм материального и процессуального права.

Суд кассационной инстанции отклоняет доводы кассационной жалобы о неправильном применении статей 449, 177, 1076 Гражданского кодекса ПМР, поскольку судом первой инстанции указанные нормы не применялись.

Иным доводам кассационной жалобы суд не дает оценку, поскольку таковые не основаны на нормах законодательства ПМР.

Нарушений норм пункта 3 статьи 152 АПК ПМР, влекущих безусловную отмену решения суда, судом кассационной инстанции не установлено.

Государственная пошлина уплачена при подаче кассационной жалобы, в связи с чем судебные расходы распределению не подлежат.

На основании вышеизложенного, суд кассационной инстанции, руководствуясь статьями 139, 149, подпунктом 1) статьи 151, статьей 153 Арбитражного процессуального кодекса ПМР,

#### ПО С Т А Н О В И Л:

решение Арбитражного суда ПМР от 6 октября 2016 года по делу №49-50/16-(04)10 оставить без изменения, а кассационную жалобу индивидуального предпринимателя Лятифова Гахраман Аслан-оглы – без удовлетворения.

Судья кассационной инстанции,  
Председатель Арбитражного суда



М.Б. Мельник