

 **13 июня 16 333/16-06,08,11**

Арбитражный суд Приднестровской Молдавской Республики в коллегиальном составе судей: Т. И. Цыганаш (председательствующая коллегиального состава),
О. А. Шидловской, Е. А. Кушко, рассмотрев в открытом судебном заседании заявление открытого акционерного общества «Национальная экспедиционная компания»
(г. Тирасполь, ул. К. Либкнехта, д. 385) к налоговой инспекции по г. Тирасполь
(г. Тирасполь, ул. 25 Октября, д. 101) о признании приказа № 107 от 14 апреля 2016 года незаконным, при участии представителей:

- открытого акционерного общества «Национальная экспедиционная компания» -
В. А. Барышникова по доверенности б/н от 5 мая 2016 года, Н. В. Гайдукевич по доверенности б/н от 5 мая 2016 года,

- налоговой инспекции по г. Тирасполь – С. А. Дарадура по доверенности
№ 08-1277 от 9 февраля 2016 года, В. Г. Баста по доверенности № 08-1762 от 24 февраля 2016 года,

разъяснив в судебном заседании, состоявшемся 11 мая 2016 года, права и обязанности лиц, участвующих в деле, предусмотренные статьей 25 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики (далее – АПК ПМР),

**У С Т А Н О В И Л:**

поданное заявление открытого акционерного общества «Национальная экспедиционная компания» (далее - заявитель, ОАО «НЭК», общество) к налоговой инспекции по г. Тирасполь (далее - налоговая инспекция, налоговый орган) о признании приказа № 107 от 14 апреля 2016 года незаконным принято к производству Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики (далее – Арбитражный суд, суд) определением от 22 апреля 2016 года, судебное заседание по его рассмотрению назначено на 11 мая 2016 года. По мотивам, изложенным в определениях от 11 мая 2016 года, 23 мая 2016 года рассмотрение дела откладывалось.

Заявление по существу заявленных требований рассмотрено в судебном заседании, состоявшемся 13 июня 2016 года, в котором объявлена резолютивная часть решения. Мотивированное решение изготовлено 20 июня 2016 года.

**Представитель ОАО «НЭК»** в судебном заседании требования, изложенные в заявлении, поддержал и просил суд признать незаконным приказ налоговой инспекции по г.Тирасполь от 14 апреля 2016 года № 107 «Об отмене Акта планового мероприятия по контролю открытого акционерного общества «Национальная экспедиционная компания» за период апрель 2012 г. – декабрь 2015 г. № 05-189 от 29 февраля 2016 года», мотивировав следующим.

Приказом Начальника Налоговой инспекции по г. Тирасполь от 14 апреля №107 отменен акт №05-189 от 29 февраля 2016 года по результатам контрольного мероприятия в отношении ОАО «НЭК».

При принятии настоящего Приказа (согласно его преамбуле) должностное лицо руководствовалось положениями Закона ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики», подпунктом б) пункта 1 статьи 34 Закона ПМР «Об актах законодательства Приднестровской Молдавской Республики», а так Представлением Прокурора ПМР от 28 марта 2016 года № 9.

Заявитель полагает, что настоящий Приказ вынесен в нарушение действующего законодательства и подлежит отмене по следующим основаниям.

В соответствии с подпунктом а) статьи 1 Закона ПМР «Об актах законодательства» правовой акт - официальный письменный акт (документ), содержащий нормы права или ненормативные (индивидуальные) предписания, принятый в порядке, установленном действующим законодательством Приднестровской Молдавской Республики;

Постановление Верховного Совета ПМР от 12 сентября 2006 года «О толковании пункта 3 статьи 11 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» указывает, что акт по результатам контрольного мероприятия является лишь фактофиксирующим документом и не обладает признаками правового акта, что исключает возможность применения к нему положений статьи 34 Закона ПМР «Об актах законодательства».

В то же время в соответствии с пунктом 3 статьи Закона ПМР «Об актах законодательства» должностному лицу или вышестоящему органу предоставлено право отмены предписания, которое в силу положений статьи 1 Закона ПМР «Об актах законодательства» является ненормативным правовым актом.

Постановление Верховного Совета ПМР от 12 сентября 2006 года «О толковании пункта 3 статьи 11 Закона Приднестровской Молдавской Республики «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» дифференцирует данные документы (акт и предписание) указывая на возможность отмены должностным лицом санкции, применяемой к подконтрольному лицу по результатам выявленных нарушений, а не самого установленного факта, зафиксированного актом.

Отменяемым актом зафиксировано отсутствие нарушений действующего налогового законодательства, вменяемое в Представлении Прокурора ПМР от 28 марта 2016 года № 9, что в свою очередь затрагивает интересы ОАО «Национальная экспедиционная компания» в финансово- экономической сфере.

По результатам контрольного мероприятия в случае выявления фактов нарушения налогового законодательства согласно подпункту е) части второй пункта 1 статьи 10 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» сведения о выявленных нарушениях (со ссылкой на нормы права), их характере, лицах, ответственных за совершение этих нарушений, фиксируются в протоколе об административном правонарушении уполномоченным на то должностным лицом в соответствии с требованиями статей 241 и 242 Кодекса Приднестровской Молдавской Республики об административных правонарушениях.

Актом планового мероприятия по контролю открытого акционерного общества «Национальная экспедиционная компания» за период апрель 2012г.-декабрь 2015 года
№ 05-189 от 29 февраля 2016 года» было зафиксировано отсутствие нарушений, которые давали бы налоговому органу возможность принимать меры, предусмотренные вышеуказанными нормативными актами, как в отношении организации, так и в отношении ее должностных лиц.

Таким образом, отмена акта планового контрольного мероприятия, ставит под сомнение выводы должностных лиц налогового органа, проводившего контрольное мероприятие о том, что ОАО «НЭК» является добросовестным налогоплательщиком, что может существенно в будущем повлиять на его деловую репутацию.

 Отмена акта налоговым органом лишает ОАО «НЭК» права ознакомиться с результатами проведенных контрольных мероприятий и указывать в акте о своем желании ознакомиться с ним, согласиться или не согласиться с результатами проведенных контрольных мероприятий, а также отдельными действиями органов государственного контроля(надзора), обжаловать действия органов государственного контроля ( надзора) в вышестоящем органе государственного контроля (надзора) и в судебном порядке.

Подпунктом г) пункта 3 статьи 12 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» установлено, что нарушением прав и законных интересов юридических лиц, физических лиц, в том числе индивидуальных предпринимателей, признается нарушение порядка проведения контрольного мероприятия.

Отсутствие акта контрольного мероприятия, указывает на факт отсутствия результатов контрольного мероприятия, что в свою очередь является прямым нарушением порядка проведения контрольного мероприятия и как следствие подлежит квалификации как нарушение прав подконтрольного лица.

На основании изложенного заявитель просит суд признать незаконным приказ налоговой инспекции по г.Тирасполь от 14 апреля 2016 года № 107 «Об отмене Акта планового мероприятия по контролю открытого акционерного общества «Национальная экспедиционная компания» за период апрель 2012 г. – декабрь 2015 г. № 05-189 от 29 февраля 2016 года», как несоответствующий Закону ПМР «Об актах законодательства», Закону ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)».

**Налоговая инспекция по г. Тирасполь** полагает, что требования заявителя являются незаконными, необоснованными и не подлежащими удовлетворению по основаниям, приведенным ниже.

Налоговой инспекцией во исполнение плана проведения документальных проверок на 2016г., утвержденного Министерством финансов ПМР, было проведено плановое мероприятие по контролю в отношении ОАО «НЭК» по проверке соблюдения налогового и иного (в пределах компетенции налоговых органов) законодательства Приднестровской Молдавской Республики.

Принятое налоговой инспекцией решение о проведении данного мероприятия по контролю было оформлено Приказом № 66 от 4 февраля 2016 года.

По результатам контрольного мероприятия налоговым органом был составлен Акт планового мероприятия по контролю ОАО «Национальная экспедиционная компания» за период апрель 2012г.-2015г. № 05-189 от 29 февраля 2016 года.

28 марта 2016 года Прокурор ПМР в соответствии со статьями 8, 25 Конституционного Закона ПМР «О Прокуратуре ПМР» направил в адрес Министерства финансов ПМР, структурным подразделением которого является налоговая инспекция по г.Тирасполь, Представление «Об устранении выявленных нарушений законодательства ПМР при проведении контрольного мероприятия», которым обязывал незамедлительно принять необходимые меры по отмене Акта планового мероприятия по контролю ОАО «Национальная экспедиционная компания» за период апрель 2012г.-2015г. № 05-189 от 29 февраля 2016 года.

Во исполнение указанного Представления Прокурора ПМР «Об устранении выявленных нарушений законодательства ПМР при проведении контрольного мероприятия» Налоговая инспекция по г. Тирасполь издала Приказ №107 от 14 апреля 2016 года «Об отмене Акта планового мероприятия по контролю ОАО «Национальная экспедиционная компания» за период апрель 2012г.-2015 года» № 05-189 от 29 февраля 2016 года».

Принимая оспариваемый заявителем Приказ, налоговая инспекция по г.Тирасполь руководствовалась следующими нормами правовых актов ПМР.

Так, пунктами 1 и 2 статьи 92 Конституции ПМР установлено, что надзор за точным и единообразным исполнением Конституции ПМР и законов на территории Приднестровской Молдавской Республики осуществляют Прокурор ПМР и подчиненные ему прокуроры. Полномочия, организация и порядок деятельности Прокуратуры ПМР определяются Конституционным законом.

Пунктом 1 статьи 8 Конституционного закона ПМР «О Прокуратуре ПМР» (Обязательность исполнения требований прокурора) предусмотрено, что требования прокурора, вытекающие из его полномочий, предусмотренных статьями 23, 30, 33, 36 и 39 названного Конституционного закона, подлежат безусловному исполнению в установленный срок.

Согласно подпункту в) пункта 3 статьи 23 Конституционного закона ПМР «О Прокуратуре ПМР» (Полномочия прокурора) Прокурор или его заместитель в случае установления факта нарушения закона лицами, указанными в пункте 1 статьи 22 названного Конституционного закона вносит представление об устранении нарушений закона.

Пунктом 1 статьи 25 Конституционного закона ПМР «О Прокуратуре ПМР» (Представление прокурора) установлено, что Представление об устранении нарушений закона вносится прокурором или его заместителем в орган или должностному лицу, полномочному устранить допущенные нарушения закона, и подлежит безотлагательному рассмотрению.

В течение 1 (одного) месяца со дня внесения представления должны быть приняты конкретные меры по устранению допущенных нарушений закона, их причин и условий, им способствующих. О результатах рассмотрения представления и принятых мерах должно быть сообщено прокурору в письменной форме.

При этом пунктом 3 статьи 8 Конституционного закона ПМР «О Прокуратуре ПМР» установлено, что неисполнение требований прокурора, вытекающих из его полномочий, а также уклонение от явки по его вызову влекут за собой установленную законом ответственность.

В соответствии с пунктом в) статьи 1 Закона ПМР «Об актах законодательства ПМР» индивидуальный (ненормативный) правовой акт - правовой акт, содержащий индивидуальные предписания, рассчитанные на однократное применение и адресованные конкретному лицу (лицам).

Частью третьей статьи 1 Закона ПМР «О Государственной налоговой службе ПМР» предусмотрено, что территориальные налоговые инспекции Государственной налоговой службы Приднестровской Молдавской Республики являются юридическими лицами, действующими на территории соответствующих административно-территориальных единиц Приднестровской Молдавской Республики.

Таким образом, исходя из вышеуказанных норм Конституционного закона ПМР «О Прокуратуре ПМР» усматривается, что на основании Представления Прокурора ПМР № 9 от 28 марта 2016 года «Об устранении выявленных нарушений законодательства ПМР при проведении контрольного мероприятия» налоговая инспекция законно и обоснованно приняла приказ № 107 от 14 апреля 2016 года «Об отмене Акта планового мероприятия по контролю ОАО «Национальная экспедиционная компания» за период апрель 2012г.-2015г. № 05- 189 от 29 февраля 2016 года».

Налоговая инспекция, приняв данное решение, руководствовалась также и требованиями, предусмотренными Законом ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)».

В соответствии с пунктом б) статьи 13 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» при проведении органами государственного контроля (надзора) мероприятий по контролю представители юридических лиц имеют право получать информацию, предоставление которой предусмотрено настоящим Законом и иными нормативными правовыми актами Приднестровской Молдавской Республики.

Так, с целью подтверждения исполнения налоговым органом требований действующего законодательства ПМР, директору ОАО «НЭК» было предложено отразить факт ознакомления с принятым решением путем осуществления соответствующей записи и личной подписи на оригинале приказа налоговой инспекции № 107 от 14 апреля 2016 года «Об отмене Акта планового мероприятия по контролю ОАО «Национальная экспедиционная компания» за период апрель 2012г.-2015г. № 05-189 от 29 февраля 2016 года». Данное предложение было принято и исполнено.

Данное обстоятельство указывает на то, что налоговой инспекцией были в полной мере соблюдены права подконтрольной организации, в том числе и на получение информации.

Таким образом, полагаем, что Приказ Начальника налоговой инспекции по г.Тирасполь №107 от 14 апреля 2016 года «Об отмене Акта планового мероприятия по контролю ОАО «Национальная экспедиционная компания» за период апрель 2012г.-2015г. № 05-189 от 29 февраля 2016 года», подлежит оценке как принятый в соответствии с действующим законодательством ПМР.

На основании вышеизложенного Налоговая инспекция по г.Тирасполь просит Арбитражный суд ПМР отказать ОАО «НЭК» в удовлетворении требований о признании незаконным Приказа Начальника налоговой инспекции по г.Тирасполь № 107 от 14 апреля 2016 года «Об отмене Акта планового мероприятия по контролю ОАО «Национальная экспедиционная компания» за период апрель 2012г.-2015г. № 05-189 от 29 февраля 2016 года» в полном объеме.

**Арбитражный суд, заслушав лиц, участвующих в деле,** изучив все представленные письменные доказательства и оценив их в совокупности, считает заявленное требование подлежащим удовлетворению. При этом суд исходит из следующих установленных фактических обстоятельств и примененных ниже правовых норм.

В силу пункта 1 статьи 130-10 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики граждане, организации и иные лица вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными ненормативных правовых актов, незаконными 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, 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, или незаконно возлагают на них какие-либо обязанности, создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

Соответствующее заявление может быть подано, как указано в пункте 3 статьи 130-10 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики, в течение 3 (трех) месяцев со дня, когда гражданину, организации стало известно о нарушении их прав и законных интересов, если иное не установлено законом.

Оспариваемый приказ издан налоговой инспекцией 14 апреля 2016 года. С приказом ознакомлен директор ОАО «НЭК» Х. М. Ильясов лично под роспись 15 апреля 2016 года. Заявление подано в Арбитражный суд 18 апреля 2016 года, о чем свидетельствует штемпель суда на заявлении. Таким образом, обществом соблюден установленный кодифицированным процессуальным законом срок на подачу соответствующего заявления в суд.

Частью второй пункта 3 статьи 130-12 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики предусмотрено, что при рассмотрении дел об оспаривании ненормативных 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 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.

Анализ данной нормы, позволяет суду констатировать, что для признания недействительным ненормативного правового акта необходимо наличие одновременно двух условий: несоответствия оспариваемого акта закону или иному нормативному правовому акту и нарушения данным актом прав и законных интересов заявителя в сфере предпринимательской деятельности и иной экономической деятельности.

Бремя доказывания по данной категории дел распределяется между лицами, участвующими в деле, следующим образом.

Соответствие оспариваемого акта закону или иному нормативному правовому акту, наличие у органа или лица надлежащих полномочий на принятие оспариваемого акта, а также обстоятельства, послужившие основанием для принятия оспариваемого акта, доказывает орган, который принял соответствующий акт.

Данный вывод суда сделан на основании положений пункта 4 статьи 130-12 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики во взаимосвязи с пунктом 1 статьи 45 названного Кодекса.

В тоже время на заявителя возложена обязанность по доказыванию нарушения оспариваемым актом 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.

Из материалов дела следует, что ОАО «НЭК» зарегистрировано в государственном реестре юридических лиц 18 сентября 2012 года, регистрационный номер 01-021-5823 (соответствующая выписка по состоянию на 18 апреля 2016 года имеется в материалах дела).

В материалах дела имеется Акт № 05-189 от 29 февраля 2016 года, из которого следует, что таковой составлен по результатам планового мероприятия по контролю ОАО «НЭК» за период апрель 2012 года- декабрь 2015 года, проведенного на основании приказа налоговой инспекции от 4 февраля 2016 года № 66.

Указанный акт был отменен налоговой инспекцией приказом № 107 от 14 апреля 2016 года, оспариваемый заявителем.

Основанием издания обозначенного приказа послужило Представление Прокурора ПМР от 28 марта 2016 года № 9 об устранении выявленных нарушений законодательства Приднестровской Молдавской Республики при проведении контрольного мероприятия, направленное в адрес Министра финансов Приднестровской Молдавской Республики Молокановой И.И.

В связи с тем, что законность и обоснованность представления Прокурора ПМР не является в силу пунктов 3,4 статьи 130-12 АПК ПМР предметом доказывания и предметом исследования, в рамках производства по настоящему делу, суд не дает правовой оценки соответствующим доводам лиц, участвующих в деле, и не находит подлежащим применению нормы Закона ПМР «О Прокуратуре ПМР».

Правовыми основаниями к изданию приказа послужили Закон ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики», подпункт б) пункта 1 статьи 34 Закона ПМР «Об актах законодательства Приднестровской Молдавской Республики».

Как установлено частью первой статьи 1 Закона ПМР «О Государственной налоговой службе Приднестровской Молдавской Республики» Государственная налоговая служба ПМР - исполнительный контрольный орган государственной власти, действующий в целях правильности исчисления, полноты и своевременности внесения в соответствующий бюджет и во внебюджетные фонды налогов, сборов и иных обязательных платежей, установленных налоговым законодательством Приднестровской Молдавской Республики. Территориальные налоговые инспекции Государственной налоговой службы Приднестровской Молдавской Республики являются юридическими лицами, действующими на территории соответствующих административно-территориальных единиц Приднестровской Молдавской Республики.

Статьей 7 указанного Закона установлены главные задачи налоговой службы, а именно организация и обеспечение сбора налогов, сборов и иных обязательных платежей, установленных налоговым законодательством Приднестровской Молдавской Республики, контроль за соблюдением налогового законодательства Приднестровской Молдавской Республики, выявление, предупреждение и пресечение налоговых правонарушений, выявление, предупреждение и пресечение экономических правонарушений в пределах ее компетенции.

Вместе с тем задачи налоговой инспекции по контролю за правильностью исчисления, полноты и своевременности внесения налоговых платежей и сборов реализуется путем соблюдения налоговым органом Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)».

Согласно статье 1 названного Закона, он устанавливает режимы, порядок проведения и оформления контрольных мероприятий, осуществляемых органами государственного контроля (надзора), а также дополнительные меры по защите прав и законных интересов юридических лиц, физических лиц, в том числе индивидуальных предпринимателей, при проведении государственного контроля (надзора) и ответственность органов государственного контроля (надзора) за нарушение этих прав и интересов.

Мероприятие по контролю в силу положений подпункта в) пункта 2 статьи 2 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» представляет собой совокупность действий должностных лиц органов государственного контроля (надзора), связанных с:

1. проведением проверки выполнения юридическим лицом, физическим лицом, в том числе индивидуальным предпринимателем, обязательных требований,
2. осуществлением необходимых исследований (испытаний), экспертиз,
3. оформлением результатов проверки,
4. принятием мер по результатам проведения мероприятия по контролю.

В соответствии с пунктом 1 статьи 10 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» результаты контрольного мероприятия оформляются актом установленной формы.

Акт составляется в двух экземплярах и является документом строгой отчетности. В акте указываются:

а) наименование органа государственного контроля (надзора);

б) наименование проверяемого юридического лица или фамилия, имя, отчество проверяемого физического лица, в том числе индивидуального предпринимателя;

в) дата, время и место проведения мероприятия по контролю;

г) фамилия, имя, отчество, номер служебного удостоверения и должность лица (лиц), осуществляющего мероприятие по контролю;

д) дата и номер документа, на основании которого проведено мероприятие по контролю;

е) сведения о результатах мероприятия по контролю, выявленных нарушениях (со ссылкой на нормы права) , их характере, лицах, ответственных за совершение этих нарушений;

ж) предписания по устранению выявленных нарушений и срок их устранения;

з) дата, время и место составления акта, а также подпись лица (лиц), осуществляющего мероприятие по контролю.

Постановлением Верховного Совета ПМР от 12 сентября 2006 года «О толковании пункта 3 статьи 11 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» установлено, что в соответствии со статьей 10 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», определяющей порядок оформления контрольного мероприятия, результаты контрольного мероприятия оформляются актом установленной формы.

На основании изложенного суд принимает довод заявителя о том, что акт по результатам контрольного мероприятия является документом, в котором зафиксированы результаты проверки.

Закон ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» в совокупном прочтении с Постановлением Верховного Совета ПМР от 12 сентября 2006 года «О толковании пункта 3 статьи 11 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» не наделяет налоговую инспекцию полномочиями по отмене акта, которым оформляются результаты мероприятия по контролю, путем издания приказа.

Таким образом, суд приходит к выводу о несоответствии оспариваемого приказа
№ 107 от 14 апреля 2016 года статье 10 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)».

Также суд поддерживает доводы заявителя о том, что акт по результатам контрольного мероприятия не обладает признаками правового акта, что исключает возможность применения к нему положений статьи 34 Закона ПМР «Об актах законодательства ПМР» ввиду следующего.

Так согласно подпункту б) пункта 1 статьи 34 Закона «Об актах законодательства ПМР» правовые акты органов государственной власти и управления утрачивают юридическую силу в случаях прямой отмены данного акта другим актом, изданным компетентным органом. Указание о прямой отмене должно содержаться в самом акте, отменяющем действие другого акта, либо в акте о порядке введения его в действие.

В соответствии с пунктом в) статьи 1 Закона «Об актах законодательства ПМР» индивидуальный (ненормативный) правовой акт - правовой акт, содержащий индивидуальные предписания, рассчитанные на однократное применение и адресованные конкретному лицу (лицам).

То есть, ненормативный правовой акт – это односторонний правовой акт индивидуального характера, изданный соответствующим органом власти и содержащий властные предписания. Ненормативный правовой акт, прежде всего, должен содержать властное предписание, обязательное для исполнения. Документы, в которых отсутствуют обязательные для исполнения требования, не влекут правовых последствий и не могут затронуть права и законные интересы лиц.

Акт проверки № 05-189 от 29 февраля 2015 года не содержит в себе каких-либо обязательных предписаний, распоряжений, влекущих для ОАО «НЭК» юридических последствий, указанный документ не устанавливает, не изменяет и не отменяет какие-либо права и не возлагает на заявителя какие-либо обязанности, не определяет меру ответственности ОАО «НЭК».

Системный анализ приведенных норм права позволяет сделать вывод о том, что Акт № 05-189 от 29 февраля 2015 года, оформленный по результатам проведенной проверки, является документом, в котором зафиксированы результаты выводов должностных лиц, проводивших мероприятие по контролю. Следовательно, Акт № 05-189 от 29 февраля 2015 года не относится к индивидуальному (ненормативному) акту, ввиду отсутствия в нем предписания, рассчитанного на однократное применение в адрес конкретного лица, как это установлено пунктом в) статьи 1 Закона «Об актах законодательства ПМР». На основании изложенного суд приходит к выводу, о том, что положения Закона «Об актах законодательства ПМР» к данным правоотношениям не подлежат применению.

Суд поддерживает доводы заявителя о том, что оспариваемый приказ № 107 от
14 апреля 2016 года нарушает права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности. При этом суд принимает во внимание, что целью проведения планового мероприятия по контролю явилось соблюдение подконтрольным лицом налогового и иного (в пределах компетенции налогового органа) законодательства, в части правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджет и внебюджетные фонды при осуществлении заявителем предпринимательской деятельности.

Как указано судом ранее, результаты контрольного мероприятия оформляются актом установленной формы, который в обязательном порядке должен содержать в себе информацию (сведения), определенную часть второй пункта 1 статьи 10 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)». В силу пункта 2 названной нормы один экземпляр акта вручается подконтрольному лицу или его представителю под расписку либо направляется по почте с уведомлением о вручении, которое приобщается к экземпляру акта, остающегося в деле органа государственного контроля (надзора), чем обеспечивается право на получение информации, предусмотренное подпунктом б) статьи 13 обозначенного закона.

Отмена акта, вынесенного по результатам контрольного мероприятия влечет к невозможности получения проверяемым лицом в установленном законом порядке сведений о результатах мероприятия по контролю, выявленных нарушениях (со ссылкой на нормы права), их характере, лицах, ответственных за совершение этих нарушений, а также предписаний по устранению выявленных нарушений и сроках их устранения (подпункты е), ж) части второй пункта 1 статьи 10 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)»).

Нарушение порядка проведения контрольного мероприятия является в силу подпункта г) пункта 3 статьи 13 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» нарушением прав и законных интересов заявителя.

В соответствии с пунктом 2 статьи 130-13 АПК ПМР арбитражный суд, установив, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действия (бездействие) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, принимает решение о признании ненормативного правового акта недействительным, решений и действий (бездействия) незаконными.

Таким образом, установив факт несоответствия оспариваемого приказа положениям Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)», и нарушение прав заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, суд приходит к выводу о том, что заявленные требования подлежат удовлетворению, а оспариваемый приказ отмене.

Доводу заявителя о том, что отмена акта планового контрольного мероприятия, ставит под сомнение выводы должностных лиц налогового органа, проводившего контрольное мероприятие о том, что ОАО «НЭК» является добросовестным налогоплательщиком, что может существенно в будущем повлиять на его деловую репутацию, суд оценку не дает, как не имеющему отношения к предмету исследования по настоящему делу.

Доводам налоговой инспекции со ссылкой на пункт 2 статьи 7 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» суд оценку не дает, ввиду того, что данная норма регулирует порядок проведения контрольного мероприятия, в то время как порядок, основания и цели контрольного мероприятия, проведенного на основании приказа № 66 от 4 февраля 2016 года, не является предметом исследования по данному делу.

Довод налоговой инспекции об исполнении требований пункта б) статьи 13 Закона ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» в соответствии с которой директору ОАО «НЭК» было предложено отразить факт ознакомления с принятым решением путем осуществления соответствующей записи и личной подписи на оригинале приказа налоговой инспекции № 107 от 14 апреля 2016 года «Об отмене Акта планового мероприятия по контролю ОАО «Национальная экспедиционная компания» за период апрель 2012г.-2015г. № 05-189 от 29 февраля 2016 года», суд отклоняет, поскольку данный довод не имеет правового значения для рассмотрения настоящего дела.

На основании изложенного, руководствуясь пунктами 3, 4 статьи 130-12 АПК ПМР, суд приходит к выводу, что налоговой инспекцией не доказано соответствие оспариваемого приказа № 107 от 14 апреля 2016 года Закону ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)» или иному нормативному правовому акту. В свою очередь суд установил, что заявителем доказан факт нарушения оспариваемым приказом прав и законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Согласно пункту 1 статьи 84 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики судебные расходы относятся на лиц, участвующих в деле пропорционально размеру удовлетворенных требований. Принимая во внимание вывод суда о незаконности оспариваемого решения таможенного органа и наличии нарушения прав заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, в силу требования статьи 82 Арбитражного процессуального кодекса Приднестровской Молдавской Республики суд приходит к выводу о необходимости возврата ОАО «НЭК» государственной пошлины в сумме 725,00 рублей из республиканского бюджета.

Арбитражный суд ПМР, руководствуясь пунктом 1 статьи 84, статьями 113-116, 130-13 АПК ПМР,

**Р Е Ш И Л:**

1. Заявление открытого акционерного общества «Национальная экспедиционная компания» удовлетворить.

2. Признать Приказ налоговой инспекции по г.Тирасполь от 14 апреля 2016 года № 107 «Об отмене Акта планового мероприятия по контролю открытого акционерного общества «Национальная экспедиционная компания» за период апрель 2012 г. – декабрь 2015 г. № 05-189 от 29 февраля 2016 года» недействительным полностью, как несоответствующий Закону ПМР «О порядке проведения проверок при осуществлении государственного контроля (надзора)».

3. Возвратить открытому акционерному обществу «Национальная экспедиционная компания» из республиканского бюджета государственную пошлину в размере 725,00 рублей.

Решение может быть обжаловано в течение 20 дней после его принятия в кассационную инстанцию Арбитражного суда Приднестровской Молдавской Республики.

**Председательствующая**

**коллегиального состава**

**судья Т. И. Цыганаш**

**Судьи О. А. Шидловская**

 **Е. А. Кушко**