



**НАЛОГОВЫЕ СПОРЫ:
ГИД ПО СУДЕБНОЙ ПРАКТИКЕ
ЧАСТЬ 1. ЭФФЕКТИВНОЕ ПРИМЕНЕНИЕ АПК**

**Под редакцией
Р.А. Кассильгова**



НАЛОГОВЫЕ СПОРЫ: ГИД ПО СУДЕБНОЙ ПРАКТИКЕ ЧАСТЬ 1. ЭФФЕКТИВНОЕ ПРИМЕНЕНИЕ АПК

Под редакцией
Р.А. Кассильгова

Алматы
2025

УДК 343.743
ББК 67.402.23
Н23

Редактор:

Кассильгов Равиль Александрович, LL.M. in International Commercial Law (University of Nottingham), магистр права, управляющий партнер KP Disputes, председатель совета Лиги Налоговых Советников Salуq

Авторы:

Камбалиев Айбек Ерикжанович – магистр права, партнер, KP Disputes
Есмухаметова Раушан Райхановна – LL.M. in European and International Business Law (University of Vienna), магистр права, юрист, KP Disputes
Мартынова Лидия Сергеевна – магистр юридических наук, докторант PhD, старший преподаватель Maqsut Narikbayev University, юрист, KP Disputes
Мажитова Мадина Ханзатовна – младший юрист, KP Disputes
Итбаев Диас Измурастович – помощник юриста, KP Disputes
Гумаров Назар Даниярович – помощник юриста, KP Disputes
Исабеков Бекзада Әлібиұлы – помощник юриста, KP Disputes
Тасқынулы Дарын – стажер, KP Disputes
Салмұрза Айнұр Маратқызы – стажер, KP Disputes

Дизайн и верстка:

Кәдір Әлия Ахатқызы

Н23

Налоговые споры: гид по судебной практике. Часть 1. Эффективное применение АППК / Под ред. Р.А. Кассильгова – Алматы, ТОО «KP Disputes», 2025. - 133 с.

ISBN 978-601-12-4116-8

Настоящее издание открывает серию практических пособий «Налоговые споры: гид по судебной практике», посвящённых ключевым вопросам разрешения налоговых споров. Данная часть сосредоточена на эффективном применении положений Административного процедурно-процессуального кодекса (АППК) Республики Казахстан в налоговых спорах.

В последующих выпусках серии планируется рассмотреть отдельные категории налоговых споров: неблагонадежные поставщики, международное налогообложение, MLI, роялти, дивиденды, внутригрупповые услуги, трансфертное ценообразование, возврат налогов и др.

Пособие подготовлено юристами KP Disputes, специализирующимися на корпоративных налоговых спорах. Цель авторов – создать полезный практический инструмент для коллег, применимый при оспаривании актов налоговых органов.

Книга содержит:

- анализ применения норм АППК на досудебной и судебной стадиях;
- выдержки из судебных актов с комментариями и практическими выводами;
- отдельные разделы по вопросам камерального контроля, налоговых проверок, налогового мониторинга крупных налогоплательщиков и возврата подоходного налога нерезидентам.

Дополнительно предоставлены онлайн-ресурсы по QR-ссылкам: подборки судебной практики и нормативных актов, образцы процессуальных документов, разъяснения государственных органов, статьи и обучающие видеоматериалы юристов KP Disputes.

Издание адресовано юридическим консультантам, адвокатам, налоговым и финансовым директорам, корпоративным юристам, бухгалтерам, налоговым консультантам, а также всем специалистам, работающим с налоговыми проверками и спорами.

ISBN 978-601-12-4116-8

Информация о пособии:



УДК 343.743
ББК 67.402.23
© Р.А. Кассильгов, коллектив авторов, 2025
© KP Disputes, 2025

Все права защищены.

Содержание

Список сокращений	5
Введение	8
Глава 1: Процессуальные аспекты обжалования актов и действий налоговых органов	9
1.1. Акты и действия (бездействие) налоговых органов, подлежащие и не подлежащие обжалованию	9
1.1.1. Примеры из судебной практики	16
1.2. Сроки обжалования	24
1.2.1. Сроки досудебного и судебного обжалования	24
1.2.2. Пропуск срока и особенности его восстановления	26
1.2.3. Примеры из судебной практики	30
1.3. Досудебное обжалование	33
1.4. Подсудность налоговых споров	35
1.4.1. Особенности определения подсудности	35
1.4.2. Примеры из судебной практики	37
1.5. Государственная пошлина и судебные расходы	40
1.5.1. Ставки государственной пошлины	40
1.5.2. Особенности уплаты государственной пошлины представителем	41
1.5.3. Уплата государственной пошлины нерезидентом	42
1.5.4. Распределение судебных расходов в налоговых спорах	43
1.5.5. Примеры из судебной практики	44
1.6. Приостановление действия оспариваемого акта	45
1.6.1. Практические особенности приостановления	46
1.6.2. Примеры из судебной практики	47
1.7. Стадии судебного обжалования	49
Глава 2: Применение принципов и особенностей АПК в налоговых спорах (судебная практика)	55
2.1. Принцип законности	55
2.2. Принцип справедливости	57
2.3. Принцип соразмерности	60
2.4. Принцип пределов осуществления административного усмотрения	64
2.5. Принцип приоритета прав	66
2.6. Принцип охраны права на доверие	70
2.7. Принцип презумпции достоверности	73
2.8. Принцип единообразия административных процедур и актов	76
2.9. Принцип активной роли суда	78
2.10. Процедура заслушивания	81
2.11. Общие требования к административному акту	83

2.12. Запрет ответчику ссылаться на новые доводы	87
2.13. Право суда обратиться к немедленному исполнению	89
Глава 3: Оспаривание актов в сфере камерального контроля ..	91
3.1. Акты налогового органа по итогам камерального контроля ..	91
3.2. Действия налогоплательщика после получения камерального уведомления.....	92
3.3. Примеры из судебной практики	96
Глава 4: Оспаривание назначения и результатов налоговых проверок	104
4.1. Процедура заслушивания	104
4.2. Оспаривание предписания о назначении налоговой проверки	106
4.3. Оспаривание включения в график проверок	108
4.4. Оспаривание результатов налоговой проверки.....	109
4.4.1. Досудебное оспаривание результатов налоговых проверок	109
4.4.2. Судебное оспаривание результатов налоговых проверок	110
4.5. Примеры из судебной практики	111
Глава 5: Налоговый мониторинг крупных налогоплательщиков	119
5.1. Цели и задачи налогового мониторинга крупных налогоплательщиков	119
5.2. Этапы и процедуры налогового мониторинга КН	121
5.3. Последствия вынесения мотивированного решения КГД	122
5.4. Примеры из судебной практики	123
Глава 6: Оспаривание решений об отказе в возврате подоходного налога по заявлениям нерезидента	127
6.1. Особенности оспаривания решений об отказе нерезиденту в возврате подоходного налога	127
6.2. Примеры из судебной практики	128
Дополнительные материалы	130
Как пользоваться пособием	131
Как получать новости от KP Disputes	133

Список сокращений

АППК	Кодекс Республики Казахстан от 29 июня 2020 года № 350-VI «Административный процедурно-процессуальный кодекс Республики Казахстан»
ГПК	Кодекс Республики Казахстан от 31 октября 2015 года № 377-V ЗРК «Гражданский процессуальный кодекс Республики Казахстан»
НК	Кодекс Республики Казахстан от 25 декабря 2017 года № 120-VI «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)»
ПК	Кодекс Республики Казахстан от 29 октября 2015 года № 375-V «Предпринимательский кодекс Республики Казахстан»
Методические рекомендации	Приказ Председателя Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан от 6 января 2017 года № 6 «Об утверждении Методических рекомендаций по проведению налоговых проверок»
НП ВС	Нормативное постановление Верховного Суда Республики Казахстан
НП ВС № 9	Нормативное постановление Верховного Суда Республики Казахстан от 22 декабря 2022 года № 9 «О некоторых вопросах применения судами налогового законодательства»
НП ВС № 5	Нормативное постановление Верховного Суда Республики Казахстан от 29 ноября 2024 года № 5 «О судебном решении по административным делам»
НП ВС № 9 от 25 декабря 2006 года	Нормативное постановление Верховного Суда Республики Казахстан от 25 декабря 2006 года № 9 «О применении судами Республики Казахстан законодательства о судебных расходах по гражданским делам»
НП ВС № 2	Нормативное постановление Верховного Суда Республики Казахстан от 12 января 2009 года № 2 «О принятии обеспечительных мер по гражданским делам»

Приказ Министра финансов № 391	Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 19 марта 2018 года № 391 «Об утверждении Правил возврата превышения налога на добавленную стоимость и применения системы управления рисками в целях подтверждения достоверности суммы превышения налога на добавленную стоимость, а также критериев степени риска»
Приказ Министра финансов № 146	Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 8 февраля 2018 года № 146 «О некоторых вопросах налогового и таможенного администрирования»
Приказ Председателя КГД № 248	Приказ Председателя Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан от 21 июля 2020 года № 248 «Об утверждении Порядка организации действий органов государственных доходов в отношении налогоплательщиков, регистрация (перерегистрация) которых судом признана недействительной, и (или) сделке (операции), действие (действия) по выписке счета-фактуры и (или) иного документа которых признано (признаны) вступившим в законную силу судебным актом совершенным (совершенными) субъектом частного предпринимательства без фактического выполнения работ, оказания услуг, отгрузки товаров, и их контрагентов»
НДС	Налог на добавленную стоимость
КБК	Код бюджетной классификации
ЭСФ	Электронный счёт-фактура
ЭЦП	Электронная цифровая подпись
МРП	Месячный расчетный показатель
ИС	Информационная система
ИП	Индивидуальный предприниматель
КН	Крупные налогоплательщики
ТОО	Товарищество с ограниченной ответственностью
СМАС	Специализированный межрайонный административный суд

СКАД ВС	Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Республики Казахстан
Орган ГД	Орган государственных доходов
КГД	Комитет государственных доходов
ДГД	Департамент государственных доходов
УГД	Управление государственных доходов
МФ	Министерство финансов
РК	Республика Казахстан
ЧП	Чрезвычайное положение
ЮЛ	Юридическое(-ие) лицо(-а)
СКО	Северо-Казахстанская область
ВКО	Восточно-Казахстанская область
ЗКО	Западно-Казахстанская область

Введение

В связи с переходом функции кассационного пересмотра административных дел с 1 июля 2025 года от Верховного Суда к новому Кассационному суду по административным делам, а также в преддверии введения в действие нового Налогового кодекса РК мы сочли важным объединить в одном издании наши практические наработки по применению положений АППК в налоговых спорах и обобщить правовые позиции Верховного Суда и других судов, сформировавшиеся с 1 июля 2021 года - даты начала деятельности административных судов и коллегий.

За прошедшие четыре года СКАД ВС и местные суды выработали единообразный подход по многим категориям налоговых споров. Правовые позиции судов сегодня служат важным ориентиром как для судей, так и для практикующих юристов, обеспечивая более эффективное и предсказуемое рассмотрение споров бизнеса с налоговыми органами. Эта практика сохранит свою актуальность и в будущем, несмотря на изменения налогового законодательства, поскольку основана преимущественно на применении процессуальных норм АППК.

С учётом возрастающего значения судебной практики и авторитета правовых позиций судов настоящее пособие сосредоточено на формулировании практических выводов, основанных на решениях судов и применяемых нашей командой при защите интересов клиентов в делах об оспаривании актов налоговых органов.

Важной особенностью издания является доступ к дополнительным материалам по QR-ссылкам: подборкам судебных актов и нормативных правовых актов, образцам процессуальных документов, разъяснениям государственных органов, а также статьям и обучающим видеоматериалам юристов KP Disputes. Эти материалы будут регулярно обновляться, что делает пособие практическим и актуальным инструментом для юристов, бухгалтеров, налоговых консультантов и всех специалистов, работающих с налоговыми проверками и спорами.

Мы искренне надеемся, что книга будет полезна в вашей профессиональной деятельности.

Кассильгов Равиль Александрович

*LLM in International Commercial Law (University of Nottingham), магистр права
управляющий партнер KP Disputes
председатель совета Лиги Налоговых Советников Salyq*

Глава 1: Процессуальные аспекты обжалования актов и действий налоговых органов

1.1. Акты и действия (бездействие) налоговых органов, подлежащие и не подлежащие обжалованию



Видео к §1.1



В порядке, установленном АПК и НК, могут быть обжалованы:

Акты и действия (бездействия) налоговых органов, подлежащие обжалованию	
Предмет обжалования	Примеры
Административные акты налоговых органов	<ul style="list-style-type: none"> – Предписание о назначении налоговой проверки (ст. 148 НК); – Уведомление о результатах налоговой проверки (п. 1 ст. 178 НК); – Уведомление по результатам рассмотрения жалобы (ст. 182 НК); – Приказ КГД о включении в график проведения периодических налоговых проверок (п. 2 ст. 145 НК); – Уведомления об устранении нарушений, выявленных налоговыми органами по результатам камерального контроля (п. 1 ст. 96 НК); – Решение о признании уведомления об устранении нарушений, выявленных налоговыми органами по результатам камерального контроля, неисполненным (п. 4 ст. 96 НК); – Уведомление о погашении налоговой задолженности (п. 6 ст. 121 НК);

	<ul style="list-style-type: none"> - Решение на отзыв налоговой отчетности налоговым органом (п. 2 ст. 210 НК); - Решение об ограничении выписки ЭСФ (п. 5 ст. 120-1 НК); - Акт налогового обследования (п. 3 ст. 70 НК); - Уведомление о подтверждении места нахождения (отсутствия) налогоплательщика (п. 4 ст. 70 НК); - Распоряжение о приостановлении расходных операций по банковским счетам (пп. 3 п. 1 ст. 116 НК); - Решение об ограничении в распоряжении имуществом (пп. 4 п. 1 ст. 116 НК); - Приказ о признании налогоплательщика бездействующим (п. 5 ст. 91 НК); - Приказ о взыскании задолженности (п. 1 ст. 128); - Решение ДГД о возврате либо об отказе в возврате подоходного налога нерезиденту (ст. 673 НК); - Решение о снятии с учетной регистрации по НДС (ст. 82, 85 НК); - Уведомление об обращении взыскания на деньги на банковских счетах дебиторов (п. 3 ст. 123 НК); - Акт налоговой проверки (обжалуется в исключительных случаях) – см. Главу 4
<p>Административные действия (бездействие) должностных лиц налоговых органов</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Отказ в приеме налоговой отчетности (ст. 209 НК); - Отказ налогового органа вернуть государственную пошлину (п. 3 ст. 108 НК); - Не рассмотрение по существу налогового заявления нерезидента на возврат уплаченного подоходного налога (п. 2 ст. 672 НК)

Важно знать: надлежащим объектом обжалования является именно тот акт или действие, которое порождает юридические последствия для налогоплательщика.

Акты и действия (бездействия) налоговых органов, не подлежащие обжалованию		
Акт / действие (бездействие)	Почему не обжалуется	Комментарии
Предписание, вынесенное на основании постановления суда по уголовному делу	Проверка обоснованности судебного акта должна проводиться в порядке, установленном УПК	Такие иски ставят под сомнение законность действия суда по уголовному делу и подлежат возврату
Назначение налоговой проверки в рамках уголовного дела (пп. 3 п.3 ст. 145 НК)	Относится к компетенции органов досудебного расследования, а не налоговых органов	Может быть оспорено только в рамках уголовного процесса
Акт налоговой проверки (ч. 1 ст. 158 НК)	Носит констатирующий характер, сам по себе не порождает правовых последствий	Основание для вынесения уведомления, которое подлежит обжалованию Обжалуется в редких случаях - см. <i>Главу 4</i>
Приказ КГД о назначении налоговой проверки (пп. 12 п. 3 ст. 145 НК)	Приказ КГД о назначении налоговой проверки не имеет обременительного характера для налогоплательщика, так как выносится в адрес ДГД	В судебной практике встречаются случаи одновременного обжалования приказа КГД и предписания налогового органа о назначении налоговой проверки.

	<p>Также является промежуточным актом, в связи с тем, что основанием для назначения проверки является предписание, согласно ст. 148 НК</p>	<p>Однако, преобладает подход, что приказы о назначении налоговых проверок не подлежат обжалованию</p>
<p>Присвоение степени риска налогоплательщику (ст. 136 НК)</p>	<p>Как показывает судебная практика, присвоение средней и высокой степени риска не подлежит обжалованию, поскольку не влечёт изменения прав и обязанностей налогоплательщика</p>	<p>Довод о незаконности пересмотра степени риска может использоваться как аргумент при оспаривании приказа о включении в график проведения периодических налоговых проверок</p> <p>Присвоение высокой степени риска препятствует участию налогоплательщика в конкурсах на поставку товаров, выполнение работ и оказание услуг при операциях по добыче твёрдых полезных ископаемых¹ и ограничивает возможность заключения договоров, направленных на развитие промышленности²</p>

¹ Приказ Министра по инвестициям и развитию РК от 21 мая 2018 года № 355 «Об утверждении Правил приобретения недропользователями и их подрядчиками товаров, работ и услуг, используемых при проведении операций по добыче твердых полезных ископаемых»

² Приказ Министра индустрии и инфраструктурного развития РК от 8 июня 2022 года № 325 «Об утверждении Правил планирования и заключения договоров, направленных на развитие промышленности, а также мониторинга их исполнения»

		Представляется возможным судебное оспаривание присвоения высокой степени риска в таких случаях, однако судебная практика не сформирована
Действия и акты налоговых органов в ходе налоговой проверки (например, вручение требования о предоставлении документов/ сведений (ст. 161 НК), вынесение извещения о приостановлении налоговой проверки) (п. 4 ст. 146 НК)	Обжалованию подлежат акты и действия (ст. 91 АПК), принятые и совершенные по результатам административной процедуры	Нарушения при совершении действий и вынесении актов налоговых органов в ходе налоговой проверки могут использоваться как самостоятельный довод при обжаловании результатов проверки
Предварительный акт налоговой проверки (ст. 157 НК)	Является промежуточным актом и не создает правовых последствий для налогоплательщика (ч. 1 ст. 91 АПК)	Предусмотрено право подачи возражения (абз. 4 ст. 157 НК) Рассмотрение возражения регламентируется Приказом МФ РК № 20 ³
Решение КГД о возврате либо об отказе в возврате подоходного налога нерезиденту (ст. 674 НК)	Не признаётся самостоятельным административным актом, подлежащим обжалованию	Обжалованию подлежит решение территориального органа государственных доходов (ДГД)

³ Приказ МФ РК № 20 «Об утверждении Правил и сроков вручения налогоплательщику предварительного акта налоговой проверки, предоставления письменного возражения к предварительному акту налоговой проверки, рассмотрения такого возражения, а также категории налогоплательщиков, в отношении которых применяются нормы по предварительному акту»

<p>Решение вышестоящего органа по досудебной жалобе</p>	<p>Не влечет изменения прав и обязанностей налогоплательщика</p>	<p>Решение вышестоящего органа может использоваться налогоплательщиком как дополнительный довод при обжаловании административного акта</p>
<p>Предварительное решение о назначении налоговой проверки / по жалобе налогоплательщика на акт налогового органа</p>	<p>Не влечет изменения прав и обязанностей налогоплательщика</p>	<p>Нарушения, допущенные при вынесении предварительного решения и проведении заслушивания, могут служить самостоятельными основаниями для обжалования административного акта</p>
<p>Мотивированное решение по результатам налогового мониторинга КНП (ст. 132 НК)</p>	<p>Является промежуточным актом и не создает правовых последствий для налогоплательщика (ч. 1 ст. 91 АПК)</p>	<p>Неисполнение мотивированного решения по результатам налогового мониторинга является основанием для назначения</p>
		<p>налоговой проверки (пп. 24 ст. 142 НК). Обжалованию подлежат предписание о назначении налоговой проверки, уведомление о результатах проверки</p>

<p>Бездействие по возврату налога</p>	<p>Принудительное взыскание подтверждённого к возврату налога не предусмотрено законом</p>	<p>В случае бездействия по возврату налога, принудительное взыскание законом не предусмотрено. Возможно взыскание пени за каждый день просрочки (п. 4–5 ст. 104 НК)</p>
<p>Принудительный отзыв налоговой отчетности налоговым органом (ст. 210 НК)</p>	<p>Является техническим действием по исправлению статуса отчетности в системе и производится на основании ранее вынесенного уведомления об устранении нарушений</p>	<p>Обжалованию подлежит уведомление об устранении нарушений</p>
<p>Дополнительное предписание к предписанию о назначении налоговой проверки</p>	<p>Не рассматривается как самостоятельный административный акт в отрыве от предписания о назначении налоговой проверки</p>	<p>Обжалованию подлежит предписание о назначении налоговой проверки</p>
<p>Акт хронометражного обследования</p>	<p>Не создает правовых последствий для налогоплательщика</p>	<p>Может быть учтен налоговым органом при проведении начислений сумм налогов и платежей в бюджет по итогам комплексной или тематической проверки</p>

Важно знать: указание в письмах, уведомлениях или ответах налогового органа на возможность обжалования по АППК не означает, что документ подлежит судебному обжалованию. Если акт по своей правовой природе не подлежит обжалованию, он не приобретает такого свойства даже при упоминании об этом в тексте документа.

1.1.1. Примеры из судебной практики



Подборка судебных актов



1	Постановление СКАД ВС (№6001-23-00-6ап/759 от 31.08.2023 г.)
<p>Спор касался акта налогового обследования, распоряжения о приостановлении расходных операций и решения о снятии с регистрационного учета по НДС. Истец требовал признать их незаконными и восстановить регистрацию.</p> <p>Суды первой и апелляционной инстанций установили существенные процессуальные нарушения: помещение фактически не осматривалось, акт содержал ошибки и противоречия, сведения о понятых оформлены ненадлежащим образом, отсутствовали фото- и видеоматериалы. Временное отсутствие работников не может рассматриваться как отсутствие самого налогоплательщика, при этом отчетность и договоры подтверждали его деятельность. Орган не обеспечил повторного обследования и не разместил информацию на портале, чем лишил налогоплательщика права представить пояснения.</p> <p>ВС согласился с этими выводами, указав, что ответчик не доказал правомерность своих действий. Судебные акты нижестоящих судов оставлены без изменения, кассационная жалоба органа отклонена.</p>	
2	Постановление СКАД г. Астана (№7199-25-00-4а/446 от 24.04.2025 г.)
<p>Дело рассматривалось по иску компании к налоговому органу о признании незаконным и отмене решения о снятии её с регистрационного учёта по НДС.</p>	

Основанием для снятия стали акты налоговых обследований, которыми было зафиксировано отсутствие налогоплательщика по юридическому адресу.

Суд установил, что обследования проведены с существенными нарушениями: в актах не указан адрес налогоплательщика, допущены ошибки в данных понятиях, отсутствуют сведения об обследуемом помещении и вывеске. При этом компания представила пояснения и нотариально удостоверенные документы, подтверждающие смену адреса и действительное местонахождение. Однако орган их необоснованно отклонил.

Суд признал акты обследований недостоверными и не соответствующими требованиям НК, а решение о снятии с регистрационного учёта по НДС - незаконным. Апелляционная инстанция оставила решение первой инстанции без изменения. Решение о снятии с регистрационного учёта по НДС признано незаконным и отменено.

3

Решение СМАС г. Алматы (№ 7594-24-00-4/4127 от 11.12.2024 г.)

Дело касалось уведомления о погашении налоговой задолженности. Управлением в адрес компании было вынесено уведомление о начислении пени по КПН за периоды 2013–2014 годов. Основанием послужил перерасчет в 2024 году, при котором орган указал на ранее не начисленную пеню за просрочку уплаты.

Компания возразила, указывая на нарушение подп. 7) п. 2 ст. 114 НК о сроках направления уведомления и на истечение срока исковой давности (ст. 48 НК). Суд установил, что налоговое обязательство было исполнено в 2015 году, а перерасчет произведен спустя почти десять лет. Начисление пени произведено за пределами трехлетнего срока исковой давности, что исключает законные основания для вынесения уведомления.

Суд признал уведомление о погашении налоговой задолженности незаконным и отменил его.

4	Постановление СКАД ВС (№6001-24-00-6ап/967 от 06.02.2025 г.), Постановление СКАД ВС (№ 6001-24-00-6ап/664 от 08.01.2025 г.)
<p>В обоих делах рассматривались иски налогоплательщиков о признании незаконными действий и приказов МФ и КГД в части отнесения их к высокой степени риска и включения в график проверок по особому порядку.</p> <p>В деле № 6001-24-00-6ап/967 предметом обжалования стали действия по отнесению к высокой степени риска и включение в график проверок на II полугодие 2022 г. Суд указал, что местные суды необоснованно отказали истцу в ознакомлении с документами под грифом «ДСП», чем нарушили ст. 28 АППК. Дело направлено на новое рассмотрение. После направления на новое рассмотрение, в иске налогоплательщику было отказано. ВС признал, что критерии были применены правильно, показатель риска превысил 51%, и оснований для отмены включения в график не установлено. Решения нижестоящих судов оставлены без изменения.</p> <p>В деле № 6001-24-00-6ап/664 предметом обжалования также было включение в график проверок. Апелляционная инстанция установила ошибки в расчетах риска и признала включение незаконным. ВС поддержал эти выводы и оставил решение апелляции в силе.</p> <p>ВС рассмотрел требования о признании незаконными действий по отнесению налогоплательщика к высокой степени риска и включению в график проверок, что означает - такие действия подлежат судебному контролю, но оспариваются они в совокупности с требованиями об отмене приказа в части включения истца в график проведения проверок по особому порядку.</p>	

5	Постановление СКАД г. Астана (№7199-23-00-4а/422 от 20.04.2023 г.)
<p>Предметом обжалования стало уведомление об итогах рассмотрения жалобы на уведомление о результатах проверки. Истец настаивал, что доначисления по операциям с контрагентами неправомерны, поскольку сделки были подтверждены договорами, актами выполненных работ, электронными счетами-фактурами и фактами ввода объектов в эксплуатацию. Дополнительно указывалось на нарушения процессуальных сроков при проведении проверки.</p>	

Суд первой инстанции признал уведомление незаконным, указав, что налоговый орган не представил доказательств мнимости сделок и недействительности договоров, а выводы о фиктивности основаны на предположениях. Нарушения процедуры и отсутствие достаточной мотивировки свидетельствуют о несоответствии акта требованиям законности и обоснованности (ст. 79 АПК).

6 **Определение СМАС г. Астана (№7194-24-00-4/1456 от 14.05.2024 г.)**

Спор касался требований о признании незаконными действий налоговых органов по составлению акта документальной налоговой проверки и акта тематической налоговой проверки. Истец ссылался на то, что выводы в этих актах ухудшили его положение, привели к исключению расходов из вычетов, а также к доначислению КПН и НДС.

Суд указал, что предметом судебного оспаривания могут быть только уведомления о результатах проверки, которыми начисляются налоги и обязательные платежи. Акт налоговой проверки не является административным актом, порождающим правовые последствия сам по себе. Если уведомление отменено вышестоящим органом в части, то подлежит оспариванию именно новое уведомление, а не акт проверки. В рассматриваемом случае истец обжаловал именно акты, что не предусмотрено законом.

Суд возвратил иск на основании подп. 11) ч. 2 ст. 138 АПК, разъяснив, что повторное обращение с иском к тем же ответчикам, о том же предмете и по тем же основаниям не допускается.

7 **Постановление СКАД г. Астана (№7199-24-00-4а/1643 от 16.01.2025 г.)**

Компания обжаловала решение УГД об ограничении распоряжения имуществом на сумму доначислений. Суд указал, что такое решение является административным актом, затрагивающим права налогоплательщика, и подлежит судебному контролю.

Установлено, что мера применена при отсутствии задолженности и при низкой степени риска, что нарушает принцип соразмерности (ст. 10 АПК) и требования ст. 79 АПК о законности и обоснованности актов. В результате оспариваемое решение признано незаконным и отменено.

8	Решение СМАС Карагандинской области (№3594-22-00-4/777 от 28.07.2022 г.)
<p>ИП обжаловал уведомление об устранении нарушений и решения об отзыве дополнительных деклараций по ИПН за 2015–2016 годы. Основанием послужило то, что орган применил трехлетний срок исковой давности, хотя по обязательствам, возникшим до 1 января 2020 г., действует пятилетний срок (ст. 48 НК, ст. 7 Закона о введении НК).</p> <p>Суд установил, что декларации были поданы в пределах пятилетнего срока и отзыв произведен незаконно. В силу ст. 79 и ст. 156 АППК уведомление и решения об отзыве признаны незаконными, орган обязан восстановить отчетность налогоплательщика.</p>	
9	Решение СМАС Актюбинской области (№1594-23-00-4/55 от 10.04.2023 г.), Решение СМАС г. Алматы (№7594-21-00-4/763 от 05.11.2021 г.)
<p>Компании обжаловали уведомления о погашении налоговой задолженности, вынесенные после завершения комплексной налоговой проверки. Споры касались правомерности начисления пени за период, когда уведомления о результатах проверки обжаловались в досудебном порядке.</p> <p>Суды отметили, что в силу п. 5 ст. 116 НК на время рассмотрения жалобы начисление пени приостанавливается. Нарушение этой гарантии лишает налогоплательщика эффективной защиты и противоречит принципам соразмерности и охраны права на доверие (ст. 10, ст. 13 АППК). Кроме того, отдельные уведомления не соответствовали требованиям ст. 80 АППК к форме акта (не был указан период начисления).</p> <p>Оба уведомления признаны незаконными в части начисления пени, налоговым органам предписан перерасчет.</p>	
10	Решение СМАС г. Алматы (№7594-22-00-4/2638 от 05.10.2022 г.)
<p>Налогоплательщик обжаловал уведомление о погашении налоговой задолженности по плате за пользование лицензией в сфере игорного бизнеса за 2019–2021 гг.</p>	

Суд установил, что лицензия была прекращена еще 09.04.2015, поэтому после этой даты обязанность по внесению платы отсутствовала (ст. 555, 558 НК; пп. 5) п. 1 и п. 4 ст. 35 Закона «О разрешениях и уведомлениях»). Ссылка органа на данные портала «Е-лицензирование» признана необоснованной, так как в силу п. 2 ст. 555 НК сведения обязан представлять сам лицензиар.

С учетом правил о бремени доказывания (ст. 129 АПК) и недопустимости обременяющих актов при отсутствии правовых оснований (ст. 156 АПК) суд признал оспариваемое уведомление незаконным и отменил его.

11 Определение СМАС Актыбинской области (№ 1594-22-00-4/659 от 06.12.2022 г.)

В данном деле предметом спора стало решение налогового органа (территориальный орган государственных доходов), вынесенное по результатам рассмотрения жалобы на уведомление о результатах проверки. Суд указал, что такое решение не является самостоятельным административным актом, поскольку не влечет правовых последствий для налогоплательщика и не изменяет его правовое положение.

Сославшись на нормы АПК и п. 27 НП ВС №9, суд подчеркнул, что обжалованию подлежит именно уведомление о результатах налоговой проверки, тогда как решение, принятое по жалобе на это уведомление, не может быть самостоятельным предметом судебного оспаривания.

В результате иск в данной части был возвращен как неподлежащий рассмотрению в порядке административного судопроизводства.

12 Определение СМАС г. Астана (№7194-24-00-4/3125 от 18.09.2024 г.)

Ключевым вопросом в деле являлась правомерность приостановления расходных банковских операций ТОО «Т», произведенного УГД на основании неисполненных уведомлений камерального контроля. Суд отметил, что требование истца было адресовано КГД, однако именно УГД, издавшее распоряжения о приостановлении расходных операций, обладает полномочиями по их отмене. Ответ Комитета, отказавший в удовлетворении жалобы, не является самостоятельным административным актом и не влечет правовых последствий для налогоплательщика.

В связи с этим иск был возвращен, а истцу разъяснено, что обжаловать приостановление расходных операций следует непосредственно к УГД, вынесшему соответствующие распоряжения.

Таким образом, акцент сделан на том, что спор по приостановлению расходных операций разрешается только через оспаривание исходных распоряжений, а не ответов вышестоящих органов.

13

Определение СМАС г. Алматы (№ 7594-23-00-4/2781 от 13.09.2023 г.)

Компания обратилась в суд с требованиями о признании незаконным и отмене актов налогового органа, включая акт хронометражного обследования. Суд первой инстанции возвратил иск, указав, что такие документы не создают правовых последствий.

Апелляционная коллегия отменила определение СМАС г. Алматы, отметив, что суд неправильно определил и выяснил круг обстоятельств, имеющих значение для дела, и не дал правовой оценки каждому требованию. Коллегия указала на необходимость руководствоваться положениями ст. 4 АППК, где закреплено различие между административным актом и административным действием, а также ст. 154–155 АППК, обязывающими суд исследовать доказательства и выносить законное и обоснованное решение.

При новом рассмотрении истец уточнил иск, оставив лишь требование об отмене акта хронометражного обследования. СМАС г. Алматы возвратил иск, указав, что акт обследования не отвечает признакам административного акта по ст. 4 АППК, не устанавливает и не прекращает прав и обязанностей налогоплательщика, и может использоваться только как доказательственный материал. ВС оставил это без изменения.

Выводы из судебной практики:	
1	Суды последовательно исходят из того, что обжалованию подлежат только административные акты, влекущие правовые последствия: предписания о назначении проверки, уведомления о результатах проверки, решения о снятии с учёта по НДС, распоряжения о приостановлении операций, решения об ограничении распоряжения имуществом. Акты хронометражного обследования, акты проверок и ответы вышестоящих органов, как правило, не признаются самостоятельными предметами обжалования.
2	Акты налогового обследования подлежат оспариванию, если они содержат недостоверные или формальные выводы. Нарушение процедуры налогового обследования влечёт признание незаконными как самих актов (акт налогового обследования и уведомление о подтверждении места нахождения налогоплательщика), так и производных решений (приостановление расходных операций, снятие с учета по НДС).
3	Акт налоговой проверки в исключительных случаях может быть предметом обжалования (см. Главу 4). При этом суды разграничивают: уведомления о результатах проверки являются основным объектом оспаривания, акты - только при наличии самостоятельных правовых последствий.
4	Самостоятельное оспаривание присвоения степени риска не допускается. Тем не менее, такие требования рассматриваются судами в делах об оспаривании приказа о включении в график проверок, а его законность оценивается исходя из правильности расчёта степени риска и соблюдения процессуальных требований. Непредоставление доступа к критериям риска под грифом «ДСП» нарушает ст. 28 АПК и признаётся существенным процессуальным нарушением.
5	Начисление пени во время приостановления обжалуемого уведомления о результатах проверки или за пределами срока давности противоречит НК и отменяется в судебном порядке.
6	Решения УГД об ограничении распоряжения имуществом при отсутствии задолженности и низкой степени риска нарушают принцип соразмерности (ст. 10 АПК) и отменяются судами.

Книга доступна на площадках:





Равиль Кассильгов

Управляющий партнер KP Disputes

KP Disputes — юридическая фирма, специализирующаяся на разрешении налоговых и таможенных споров.

Мы ежедневно ведём сложные дела, следим за актуальными судебными тенденциями и обеспечиваем нашим клиентам конкурентное преимущество. Партнёры лично вовлечены в сопровождение споров, их поддерживает профессиональная команда юристов. Нам удалось успешно защитить интересы клиентов в налоговых спорах на сумму свыше 50 миллионов долларов США и минимизировать налоговые риски в сделках на сумму более 2 миллиардов долларов США.

Работая как с локальными, так и с международными клиентами, мы предлагаем юридическую экспертизу высокого уровня по конкурентным ставкам. KP Disputes и ее партнеры признаны в рейтингах Chambers & Partners Asia-Pacific, Legal 500 EMEA и International Tax Review. Мы активно сотрудничаем с налоговыми консультантами, аудиторами и таможенными специалистами, чтобы максимально эффективно защищать интересы наших клиентов.

KP Disputes также делится своей экспертизой, проводя семинары для корпоративных юристов, налоговых консультантов и бухгалтеров из ключевых отраслей, фокусируясь на спорах в области налогов и таможенного регулирования.

Подробнее о KP Disputes:

