

«Kazakhstan Bar Association» заң
консультанттар палатасы

Палата юридических консультантов
«Kazakhstan Bar Association»



Қазақстан Республикасы, 050051, г.
Алматы қ., Медеу ауданы, Достық
д-лы 202, «Форум-Достық», бизнес-
орталығы, 5 қабат, 509 офис

Тел.: +7 (727) 339 2008
Моб.: +7 702 777 06 38
www.kazbar.org.kz

Республика Казахстан,
050051, г. Алматы, Медеуский
район, пр. Достық 202,
Бизнес-Центр «Форум-
Достық», 5 этаж, 509 офис
Тел.: +7 (727) 339 2008
Моб.: +7 702 777 06 38
www.kazbar.org.kz

**Председателю Верховного Суда
Республики Казахстан
Г-ну Мерғалиеву А.А.**

**Копия:
Председателю Судебной коллегии по Гражданским делам Верховного суда
Республики Казахстан
Г-ну Шарипову Н.К.**

Дата: 25 августа 2023 г.
Исх.№: 20230825/1

Уважаемый Асламбек Амангельдинович,

Прежде всего позвольте выразить Вам свое уважение и признательность за возможность предоставить настоящее обращение.

Палата юридических консультантов KazBar («KazBar») объединяет более 450 профессиональных юридических консультантов в Республике Казахстан, которые защищают и представляют интересы субъектов казахстанского бизнеса в гражданских, экономических и административных судах Республики Казахстан.

Одной из приоритетных задач KazBar является содействие в формировании правового государства и повышении правовой культуры общества. В этих целях KazBar принимает активное участие в законотворческой деятельности путем освещения наиболее проблемных вопросов правоприменительной практики судами и уполномоченными государственными органами Республики Казахстан. В этих целях, члены KazBar регулярно изучают и анализируют практику применения судами законодательства Республики Казахстан, публикуют свой анализ в специализированных средствах массовой информации, направляют официальные обращения в Верховный Суд Республики Казахстан и уполномоченные государственные органы, а также участвуют в совместных мероприятиях и круглых столах.

Настоящим KazBar обращается в связи с тем, что сложилась неблагоприятная практика рассмотрения судами Республики Казахстан гражданских дел с участием налоговых органов Республики Казахстан по спорам о признании сделок недействительными. Такая практика судов сегодня оценивается профессиональным юридическим сообществом как спорная и имеющая негативные последствия для надлежащего налогообложения субъектов предпринимательства в Казахстане. Об этом также широко отмечено в ряде публикаций и выступлений в СМИ Уполномоченного по защите прав предпринимателей Казахстана г-на Журсунова Р. (<https://kapital.kz/business/109723/rustam-zhursunov-vyskazalsya-o-praktike-priznaniya-sdelok-nedeystvitel-nymi.html>), судей, адвокатов и юридических консультантов.

Ниже мы хотели бы кратко изложить наиболее проблемные вопросы, которые на наш взгляд требуют особого внимания. Надеемся, что они будут приняты во внимание и найдут свое разрешение в нормативных постановлениях Верховного Суда РК, а также при отправлении правосудия.

В соответствии с пп. 10 п. 1 ст. 19 Кодекса Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет («Налоговый кодекс»), налоговые органы имеют право требовать признания сделок недействительными в соответствии с компетенцией и задачами, установленными законодательством Республики Казахстан.

Данная норма налогового закона действительно предусматривают право налоговых органов инициировать гражданско-правовые споры о недействительности сделок, и реализация такого права должна осуществляться в пределах и в соответствии с компетенцией и задачами, установленными законом для налоговых органов.

В свою очередь, при рассмотрении данной категории гражданских дел, суды игнорируют факт того, что право налогового органа на предъявление в суды иска о признании сделки недействительной может быть реализовано только в том случае, если такие сделки явились результатом подтвержденных налоговых нарушений и таким образом прямо затрагивают интересы государства.

Указанное приводит к нижеуказанным существенным нарушениям основных принципов гражданского судопроизводства:

1. Суды принимают в производство и рассматривают иски налоговых органов о признании сделок недействительными без подтверждений фактов налоговых нарушений и налоговых доначислений. В свою очередь, инициированию налоговыми органами исков в гражданском порядке должны предшествовать уже установленные в законном порядке налоговые нарушения налогоплательщика, которые подтверждаются в соответствии с Налоговым кодексом результатами налоговых проверок или судебными актами, вынесенными в рамках АППК РК. В противном случае, налоговые органы не вправе обращаться с подобными исками в суды, поскольку это выходит за рамки их компетенции и задач, предусмотренных Налоговым кодексом и не соответствует положениям пп. 10 п. 1 ст. 19 Налогового кодекса.
2. По своему предмету и содержанию, подаваемые налоговыми органами иски не относятся к сфере гражданско-правовых отношений, хотя формально и заявляются по основаниям п.2 ст. 157, п.1 ст. 158 ГК РК либо п.1 ст.160 ГК РК. При рассмотрении данной категории дел сделки признаются судами недействительными исключительно по формальным признакам и основаны на доказательствах, полученных налоговыми органами в рамках осуществления ими налогового администрирования. Таким образом, суды при рассмотрении данной категории споров не разграничивают сферы гражданско-правовых и налоговых правоотношений. Анализ судебной практики показал, что на протяжении длительного времени суды признают сделки недействительными, основываясь на «подозрениях» налоговых органов о возможных негативных налоговых последствиях совершенных сделок. При этом суды зачастую принимают утверждения налоговых органов об отсутствии у поставщика «необходимых ресурсов» без какой-либо независимой проверки и вопреки тому, что фактическое исполнение сделки полностью доказано налогоплательщиком. Более того, по таким спорам суды основывают судебные акты на доводах налоговых органов, которые по существу могут быть заявлены только в рамках налоговых споров, но не гражданских. В частности, суды принимают во внимание такой довод налоговых органов как отсутствие происхождения реализуемых товаров, что не относится и

- не может относиться к существу спора о признании сделки недействительной и к гражданско-правовым основаниям согласно норм ГК РК. Разрешение данного вопроса (о законности ввоза товаров на территорию РК) производится в отдельном административном судопроизводстве. Такая практика судов не соответствует основам гражданского судопроизводства и нормам ГК РК о сделках. Стороны, вступая в гражданско-правовой процесс, по существу, участвуют в налоговом споре.
3. Если при разрешении вопроса о действительности сделки, суды проверяют ее фактическое исполнение сторонами, суды не должны ограничиваться исключительно данными, представленными налоговыми органами. В этом случае, суды должны проверять доказательства и обстоятельства по делу в полном объеме согласно требованиям ГПК. Невозможность отгрузки в пользу стороны товаров, выполнения работ, оказания услуг по основанию отсутствия необходимых основных средств, транспорта, офисов, складов, сырья, оборудования и персонала должна проверяться и устанавливаться судом в рамках судебного разбирательства также на основании предоставленных сторонами сделки доказательств. Сторона не обязана иметь в собственности основные средства, человеческие ресурсы, оборудование и др. для осуществления своей деятельности, поскольку она вправе владеть и пользоваться ими на праве их аренды, займа, субподряда, аутсорсинга. Это сфера ее предпринимательской деятельности, которая защищается законом. Соответственно, Сторона не может быть ограничена судом в праве на предоставление суду всех доказательств, полученных от ее поставщиков и, подрядчиков, предоставивших такие активы в любой форме. Также, поскольку это гражданско-правовой спор, сделка не должна признаваться недействительной по тем основаниям, что сторона не исполнила или ненадлежащим образом исполнила сделку или имеются каких-либо нарушения в сферах бухгалтерского и налогового учета (например, отсутствие или неверное оформление первичной бухгалтерской документации), поскольку эти основания не связаны с намерением сторон совершить сделку для вида или прикрыть ее совершением иную сделку.
 4. Как это следует из содержания решений судов, вынесенных по данной категории дел, суды нарушают принцип равенства сторон в гражданском процессе. В таких процессах суды рассматривают налоговый орган как государственный орган, обладающий публично-властными полномочиями, а не как сторону. В свою очередь, налоговый орган признается участником в гражданском процессе и гражданские правоотношения основываются на признании равенства участников регулируемых им отношений, неприкосновенности собственности, свободы договора. Нарушается принцип, предусмотренный п.1 и п.3 ст. 15 ГПК **состязательности** и равноправия сторон, в результате этого ответчики по гражданским делам с участием налоговых органов не обладают равными возможностями отстаивать свою позицию. Налоговый орган, инициируя иски о признании недействительными сделок, предоставляют доказательства, полученные им при осуществлении властно-публичных функций. Ответчики по таким искам не обладают публично-властными полномочиями, соответственно, не владеют и не имеют возможность на равных с налоговым органом условиях иметь доступ к источникам доказательств, участвовать в исследовании и оценке представленных налоговыми органами доказательств, и в конечном счете состязаться и защищать свои права.
 5. Сделки необоснованно признаются судами недействительными только по доводам налоговых органов об их сомнительной экономической обоснованности, которая основывается на предположениях налоговых органов (например, о том, что у одной стороны сделки отсутствуют земельные участки, материальные

ресурсы, основные средства и производственные активы и т.д. для исполнения сделки). В свою очередь, при рассмотрении данной категории споров суды не должны исходить из экономической целесообразности сделки и возможных налоговых последствий, поскольку это гражданско-правовые споры и в компетенцию судов не входит такая оценка. Наоборот, полагаем, что суды по данной категории гражданских дел должны исходить из гражданско-правовой природы сделок, то есть из существа гражданско-правовых отношений, обстоятельств заключения и фактического исполнения сделки, и обосновывать решение в строгом соответствии с нормами ГК РК и существа гражданско-правовых отношений.

6. Суды в нарушение п.2 ст. 49 ГПК незаконно принимают в рамках одного производства иск сразу к нескольким ответчикам с разным предметом требований, а именно признание каждого отдельного гражданско-правового договора по каждой отдельной сделке, заключенных с каждым из ответчиков – недействительными. В таких исках оспариваемые сделки представляют собой самостоятельные материально-правовые отношения, не связанные между собой, со своим отличным от других сделок предметом, субъектным составом. Также, по иску, заявленному к нескольким ответчикам, **ответчиками выступают субъекты одного рынка, в котором они осуществляют торговую деятельность**, то есть по существу являются конкурирующими компаниями в своем сегменте рынка, обеспечивающими охрану информации о своей деятельности и операциях, составляющих коммерческую тайну. Однако, **рассмотрение судом в одном производстве иска к таким ответчикам приводит к нарушениям их прав на охрану информации, составляющей коммерческую тайну согласно ст.28 Предпринимательского Кодекса РК.**
7. В целях минимизации судебных разбирательств с участием субъектов предпринимательства в регионах созданы Согласительные комиссии по досудебному рассмотрению материалов по сделкам, имеющим признаки недействительности. Таким образом, у субъектов предпринимательства «формально» имеется возможность доказать действительность сделки в досудебном порядке. При этом, на практике налоговые органы полностью игнорируют доказательства, представленные сторонами сделок в подтверждение совершенной сделки, и, в большинстве случаев, принимают решение о подаче иска о признании сделки недействительной. Суды, в свою очередь, придерживаются позиции, что рассмотрение материалов по сделкам, имеющим признаки недействительности, в Согласительных комиссиях не является обязательным досудебным этапом по таким спорам. Следовательно, работа Согласительной комиссии не приводит к должному результату о минимизации судебных разбирательств. По сути, такая практика приводит не к досудебному урегулированию гражданско-правовых споров, а к налоговому урегулированию.
8. В нескольких случаях Верховный Суд без каких-либо законных оснований не рассмотрел ходатайства налогоплательщиков о пересмотре судебных актов в кассационном порядке по данной категории дел. На все обращения налогоплательщика поступали отписки, противоречащие не только законодательству, но и здравому смыслу. Все попытки прояснить ситуацию (путем назначения встречи с Председателем и опубликования информации на интернет-ресурсе Верховного Суда были заблокированы канцелярскими работниками Верховного Суда). Таким образом, был нарушено фундаментальное право субъекта права на доступ к правосудию.

В связи с указанным, возникла неблагоприятная практика, в которой пополнение бюджета налогами обеспечивается не в рамках налогового администрирования

согласно налоговому законодательству РК, а путем инициирования налоговыми органами исков в рамках гражданского процесса. В этом случае, полномочия налоговых органов по обеспечению налоговых поступлений, выходят за пределы налогового администрирования, поскольку в целях пополнения бюджета уже не ограничиваются налоговым законодательством (налоговым кодексом РК) и Административным процедурно-процессуальный кодексом Республики Казахстан («АППК»), а уже вошли в сферу гражданских отношений. В свою очередь, АППК как раз и регулирует административные процедуры, которые предусматривает особый порядок административного судопроизводства и должен обеспечивать исполнение административными органами законов, соблюдение прав гражданских субъектов.

22 декабря 2022 г. Верховным судом Республики Казахстан принято Нормативное постановление № 9 от 22 декабря 2022 г. «О некоторых вопросах применения судами налогового законодательства» («НП № 9»), однако, полагаем, что оно не разрешило вышеуказанные вопросы.

Это связано с тем, что НП № 9 имеет свою сферу применения, а именно применения судами налогового, а не гражданского законодательства. Соответственно, применительно к гражданским делам, то есть не в целях налогообложения, его положения должны применяться в пределах, не затрагивающих гражданско-правовые отношения, в противном случае спор должен рассматриваться по подсудности согласно процедурам АППК.

Действительно, НП № 9 в п.3, п.6, п. 7 и п.8 ограничилось такими пределами и применительно к вопросу об инициировании споров налоговыми органами о признании сделок недействительными. Однако также считаем, что некоторые разъяснения НП № 9 также не в полной мере соответствуют общим нормам ГК РК и своему –же положению, установленному в п.3 выше.

В п.6 НП № 9 говорится о праве налоговых органов на подачу исков в порядке пп.10 п.1 ст. 19 Налогового кодекса, но при этом в обосновании заявленного иска налоговый орган должен привести доказательства фактического неисполнения обязательств сторонами сделки и отсутствие объективной возможности их исполнения.

В свою очередь, полагаем, что такие разъяснения не соответствуют пп. 10 п. 1 ст. 19 Налогового кодекса, а также являются слишком обобщенными. В частности, нет общего понимания, что значит «фактическое неисполнение обязательств сторонами», в какой степени, обеими ли сторонами и как это подтверждается. Также не ясно, как должны оцениваться обстоятельства «отсутствия объективной возможности их исполнения». Как показывает анализ такой практики, любые выводы налоговых органов об объективной возможности или невозможности исполнения сделки носят характер предположений и подозрений, которые не основаны и не подтверждены документально. Полагаем, что такие предположения не должны применяться налоговыми органами в сфере гражданско-правовых споров в судах, поскольку имеют отношения к вопросам налогообложения в рамках налогового администрирования, а не судебного разбирательства.

Если налоговые органы считают, что, инициируя иск в гражданском производстве, они защищают интересы государства по обеспечению поступлений и налогов в бюджет, то во-первых, они это должны делать по своему прямому назначению в рамках налогового законодательства; во-вторых, они должны подтвердить суду, что такой государственный интерес действительно нарушен и объяснить суть таких нарушений, которые должны быть в виде конкретных налоговых нарушений или размера (сумм) уменьшений конкретных налоговых платежей. В свою очередь, согласно п.4. ст. 8 Налогового кодекса, нарушения должны быть выявлены по результатам налоговых проверок и

описаны в ходе их проведения. В этом случае основания, предусмотренные в п.6 НП № 9 для обращения в суд, очевидно недостаточны. При отсутствии актов налоговых проверок, которые подтверждали бы наличие конкретных налоговых нарушений, судебные решения судов по искам, инициированным налоговыми органами по существу, основаны на предположениях.

К сожалению, НП № 9 не дало подробных разъяснений о праве налоговых органов на подачу исков в порядке пп. 10 п. 1 ст. 19 Налогового кодекса. Этот вопрос остается без внимания при разрешении данной категории дел судами. Суды удовлетворяют иски налоговых органов в налоговых целях в гражданском порядке, при этом не проверяют, действует ли налоговый орган в пределах своей компетенции и есть ли основания на подачу таких исков и принятия его судом.

Очевидно, что вопрос о полномочиях заявлять такие иски налоговыми органами является одним из основных, объясняющих причины сложившейся судебной практики, где используют гражданское судопроизводство в налоговых целях. В результате такой практики суды не разграничивают понятие налоговый спор и гражданско-правовой, и не принимают во внимание гражданско-правовые последствия, которые несет стороны сделки. В то время как прямыми последствиями признания сделок недействительными являются серьезные убытки и потери для субъектов бизнеса, вовлеченных в процесс.

В связи с этим, считаем, что не должны допускаться случаи разрешения судами гражданско-правовых споров в налоговых целях для пополнения бюджета. Для этого Налоговым кодексом и АППК уже предусмотрены порядок, процедуры и требования, которые направлены на решение этих задач. В противном случае, если такие задачи будет решать гражданское судопроизводство, а суды будут продолжать признавать сделки недействительными, основываясь на предположениях налоговых органов о «якобы» нарушенных интересах государства по поступлениям в бюджет, это приведет к большому ущербу как для бизнеса, так и самого бюджета.

В связи с указанным, в настоящем обращении мы стремились довести информацию о сложившейся, на наш взгляд, неблагоприятной ситуации в практике судов по данной категории дел и искренне надеемся, что оно будет принято во внимание Верховным Судом Республики Казахстан при работе над установлением единой правоприменительной практики.

Позвольте еще раз поблагодарить Вас за Ваше время и предоставленную возможность выразить свое мнение и опасения в настоящем письме.

С уважением,


Елюбаев Жумагельды Сакенович,
Председатель Палата юридических консультантов
«Kazakhstan Bar Association»