



**USAID**  
ОТ АМЕРИКАНСКОГО НАРОДА



Мы создаём правовую культуру  
Международная организация по праву развития

**Программа USAID-IDLO «Повышение общественного доверия к судебной системе КР»**

**АНАЛИТИЧЕСКИЙ ОБЗОР СУДЕБНЫХ АКТОВ ПО НАЛОГОВЫМ СПОРАМ, СВЯЗАННЫМ С АДМИНИСТРИРОВАНИЕМ НДС, ОПУБЛИКОВАННЫХ НА САЙТЕ <http://act.sot.kg/>**

Данное издание стало возможным благодаря помощи американского народа, оказанной через Агентство США по международному развитию (USAID). IDLO несет ответственность за содержание публикации, которое не обязательно отражает позицию USAID или Правительства США.



**ПРОГРАММА USAID и IDLO  
ПО ПОВЫШЕНИЮ ОБЩЕСТВЕННОГО ДОВЕРИЯ К СУДЕБНОЙ  
СИСТЕМЕ КР**

**АНАЛИТИЧЕСКИЙ ОБЗОР СУДЕБНЫХ АКТОВ  
ПО НАЛОГОВЫМ СПОРАМ, СВЯЗАННЫМ С  
АДМИНИСТРИРОВАНИЕМ НДС, ОПУБЛИКОВАННЫХ НА САЙТЕ  
<http://act.sot.kg/>**

**Аналитический обзор подготовлен  
рабочей группой в составе:**

Ташибеков Артур Ашибекович – адвокат,  
исполнительный директор Ассоциации  
рынков, предприятий торговли и сферы  
услуг Кыргызстана;

Ускенбаева Гульнара Тураровна - президент  
Ассоциации поставщиков (производителей и  
дистрибьюторов), директор компании  
«Аудит-плюс»;

Мусаева Айжан Эркиновна – эксперт,  
директор учреждения «Центр  
регионалистики и развития».

**БИШКЕК 2019 г.**

## Оглавление

Введение.....	3
Раздел 1. Общие положения.....	4
Статистика: .....	5
Раздел 2. Анализ судебных решений и определений по налоговым спорам, связанным с администрированием НДС.....	12
2.1. Общие вопросы .....	12
2.2. Содержание судебного решения и определения .....	18
Описательная часть.....	21
Мотивировочная часть .....	23
Резолютивная часть.....	32
Раздел 3. Выводы: .....	36
Предложения: .....	37

## **Введение**

Рабочей группой экспертов Ускенбаевой Г.Т., Мусаева А.Э., Ташибекова А. были изучены судебные акты, опубликованные на интернет-сайте «sot.kg» и проведён анализ на предмет соответствия гражданско-процессуальному и административно-процессуальному законодательству и условиям опубликования на данном сайте судебных актов по гражданским (административным) делам - по налоговым спорам, связанным с администрированием НДС. Анализом охвачен период 2015 год – первое полугодие 2018 года.

## Раздел 1. Общие положения

**Цель анализа судебных актов.** Данное исследование было проведено в целях изучения применения процессуального и материального законодательства судами Кыргызской Республики в сфере налоговых споров по администрированию НДС.

**Метод анализа.** Настоящий аналитический обзор подготовлен с применением Методики анализа судебных актов по гражданским делам для вышестоящих судов, разработанной экспертами программы USAID и IDLO по укреплению судебной системы в Кыргызской Республике.

Анализа судебных актов по делам, связанным с налоговыми спорами по начислению налога на добавленную стоимость (далее – НДС) проводилось путем изучения судебных актов судов первой инстанции – решений, в том числе заочных, и определений судов первой инстанции, а также решения и определения судов второй инстанции. Решения и определения судов второй инстанции были использованы для расширения базы анализа.

Анализ проводился по судебным актам, опубликованным на сайте Судебные акты и заседания <http://act.sot.kg/>.

При анализе судебных актов использовались следующие нормативные правовые акты, в качестве руководства:

- Конституция Кыргызской Республики,
- Гражданский процессуальный кодекс Кыргызской Республики,
- Административно-процессуальный кодекс Кыргызской Республики,
- Гражданский кодекс Кыргызской Республики (часть I),
- Налоговый кодекс Кыргызской Республики,
- Закон Кыргызской Республики «О введении в действие Налогового кодекса Кыргызской Республики» от 17 октября 2008 года № 231,

А также:

- Постановление Пленума Верховного Суда Кыргызской Республики «О некоторых вопросах порядка обжалования налогоплательщиками решений органов налоговой службы» от 3 июля 2017 года № 7,
- Постановление Пленума Верховного Суда Кыргызской Республики «О судебном решении» от 28 февраля 2018 года № 4,
- Приказ председателя Верховного суда Кыргызской Республики от 30 декабря 2016 года № 223 «Инструкция о порядке публикации судебных актов и заседаний Верховного суда Кыргызской Республики и местных судов Кыргызской Республики».

В целях наиболее эффективного проведения анализа судебной практики и достижения высокой эффективности данного мероприятия на подготовительном этапе анализа по избранной теме были подробно и тщательно изучены действующее законодательство Кыргызской Республики, а также разъяснения Пленума Верховного суда Кыргызской Республики.

*Эмпирическая и нормативно-правовая основа анализа.* Объектом исследования выступили **37 судебных актов**, вынесенных межрайонными и городскими/областными судами Кыргызской Республики (межрайонные суды по экономическим делам Бишкекский, Ошский, Чуйский, Джал-Абадский, Ысык-Кульский, и Бишкекский городской, Ошский областной), которые опубликованы на сайте «Судебные акты и заседания» <http://act.sot.kg>.

Судебные акты были отобраны за период: **2015 год – первое полугодие 2018 года.**

#### Статистика:

№ п/п	№ Дела оригинал	Дата вынесения решения	Дата и время публикации и на сайте	Истец	Суд
1.	АД-174/17мбс4	13.04.2017	26-04-2017 10:34	ОАО	Межрайонный суд г. Бишкек
2.	АД-93/17мбс7	30.05.2017	14-06-2017 19:50	ОсОО	Межрайонный суд г. Бишкек
3.	АД-315/16мбс4	18.02.2016	12.04.2016 12-05	ОсОО	Межрайонный суд г. Бишкек
4.	АД-94/17мбс7	22.05.2017	14-06-2017 19:53	ОсОО	Межрайонный суд г. Бишкек
5.	АД-146/18мбс7	15.05.2018	24-05-2018 09:53	ОсОО	Межрайонный суд г. Бишкек
6.	АД-775/17мбс5	31.10.2017	24-12-2017 18:25	ОсОО	Межрайонный суд г. Бишкек
7.	АД-242/17мбс3	07.02.2017	10-12-2017 22:51	ИП	Межрайонный суд г. Бишкек
8.	АД-336/17мбс2	14.03.2017	10-04-2017 17:07	ОсОО	Межрайонный суд г. Бишкек
9.	АД-391/17мбс3	14.03.2017	11-12-2017 02:45	ОсОО	Межрайонный суд г. Бишкек
10.	АД-580/17мбс7	11.04.2017	03-05-2017 21:16	ОсОО	Межрайонный суд г. Бишкек
11.	АД-339/18мбс8	28.03.2018	09-04-2018 13:18	Г.А.А.	Межрайонный суд г. Бишкек
12.	АД-58/18мбс4	26.01.2018	Не нашли	ОсОО	Межрайонный суд г. Бишкек
13.	АД-127/18мбс2	15.02.2018	Не нашли	ОсОО	Межрайонный суд г. Бишкек
14.	АД-130/18мбс2	19.03.2018	Не нашли	ОсОО	Межрайонный суд г. Бишкек
15.	АД-49/18мбс4	11.04.2018	20-04-2018 11:01	ЗАО	Межрайонный суд г. Бишкек

№ п/п	№ Дела оригинал	Дата вынесения решения	Дата и время публикации и на сайте	Истец	Суд
16.	АД-000199/18-МО	18.04.XXX X	27-04-2018 14:44	Б.Л.А.	Межрайонный суд Ошской области
17.	ЭД-259/18-МЧс2с5	05.04.2018	11-04-2018 17:30	УГНС по Иссык-Атинскому р-ну	Межрайонного суда Чуйской области
18.	ЭД-248/18-МЧс5	17.05.2018	18-05-2018 16:52	УГНС по Сокулукскому р-ну	Межрайонного суда Чуйской области
19.	ЭД-493/16-МИ	06.10.2016	22-02-2018 17:17	ОсОО	Межрайонного суда Ысык-Кульской области
20.	АД-399/17-МИ	15.09.2017	14.05.2018 09-22	ИП	Межрайонного суда Ысык-Кульской области
21.	ЭД-268/17 МД	27.10.2017	28.02.2018 19-04	УГНС Жалал-Абадской обл.	Межрайонного суда Жалал-Абадской обл.
22.	АО06-283/17-АД	09.11.2017	26-11-2017 19:41	ЖЧК	Судебной коллегии по административным и экономическим делам Ошского областного суда
23.	АО06-158/18ЭД	22.02.2018	18-05-2018 13:00	ИП	Судебной коллегии по административным и экономическим делам Ошского областного суда
24.	АО06-209/18 АД	04.05.2018	18-05-2018 11:13	ЖЧК	Судебной коллегии по административным и экономическим делам Ошского областного суда

№ п/п	№ Дела оригинал	Дата вынесения решения	Дата и время публикации и на сайте	Истец	Суд
25.	АД-108/17мбс5 (АБ06-199/17-АД)	30.03.2017	20-07-2017 11:39	ОсОО	Судебной коллегии по административным и экономическим делам Бишкекского городского суда
26.	АБ-06-516/15-АД	24.11.2015	19-01-2016 14:00	ОсОО	Судебной коллегии по административным и экономическим делам Бишкекского городского суда
27.	АБ-329/15-АД	18.09.2015	19-01-2016 15:19	ОсОО	Судебной коллегии по административным и экономическим делам Бишкекского городского суда
28.	АД-1170/15мбс3 (АБ-06-26/16 АД)	16.08.2016	30-10-2017 16:14	ОсОО	Судебной коллегии по административным и экономическим делам Бишкекского городского суда
29.	АД-1537/16мбс7 (АБ 06-128/17 АД)	16.02.2017	20-07-2017 11:33	ОсОО	Судебной коллегии по административным и экономическим делам Бишкекского городского суда

№ п/п	№ Дела оригинал	Дата вынесения решения	Дата и время публикации и на сайте	Истец	Суд
30.	АД-127/18мбс2 (АБ-06-175/18-АД)	28.05.2018	19-06-2018 10:21	ОсОО	Судебной коллегии по административным и экономическим делам Бишкекского городского суда
31.	АД-247/17мбс3 (КБ 06-226/17 АД)	06.09.2017	27-12-2017 10:18	ОсОО	Судебной коллегии по административным и экономическим делам Бишкекского городского суда
32.	АД-1350/17мбс1 (АБ-06-85/18-АД)	20.03.2018	Не нашли	ЗАО	Судебной коллегии по административным и экономическим делам Бишкекского городского суда
33.	АД-314/17мбс6 (АБ-06-87/18-АД)	19.02.2018	15-05-2018 13:40	ОсОО	Судебной коллегии по административным и экономическим делам Бишкекского городского суда
34.	АД-80/17мбс7 (АБ-06-622/17-АД)	21.12.2017	26-12-2017 13:48	ОсОО	Судебной коллегии по административным и экономическим делам Бишкекского городского суда

№ п/п	№ Дела оригинал	Дата вынесения решения	Дата и время публикации и на сайте	Истец	Суд
35.	АД-80/17мбс7 №6-225/18 АД	04.12.2017	10.04.2018 11-05	ОсОО	Судебной коллегии по административным и экономическим делам Верховного суда
36.	АД-643/17МД (6-1209/17АД)	12.01.2018	23.03.2018 09.09	ЗАО	Судебной коллегии по административным и экономическим делам Верховного суда
37.	АД-93/17мбс7 (6-1178/17 АД).	13.03.2018	23.03.2018 15.37	ОсОО	Судебной коллегии по административным и экономическим делам Верховного суда

Из 37 рассмотренных дел 32 дела касаются налогоплательщиков юридических лиц (ОсОО, ОАО, ЗАО) и 5 дел в отношении индивидуальных предпринимателей.

В массиве изученных дел сложилась следующая региональная представленность:

№	наименование региона	наименование суда	кол-во	итого	%%
1.	г. Бишкек	Межрайонный суд г. Бишкек	15	<b>28</b>	<b>75,7%</b>
		Бишкекский городской	10		
		Верховный суд	3		
2.	Джалал-Абадская область	Межрайонный суд	1	<b>1</b>	<b>2,7%</b>
3.	Ошская область	Межрайонный суд Ошской обл	1	<b>4</b>	<b>10,8%</b>
		Ошский обласной	3		
4.	Чуйская область	Межрайонный суд	2	<b>2</b>	<b>5,4%</b>

5.	Ыссык-Кульская область	Межрайонный суд	2	2	5,4%
<b>Всего</b>			37	37	100%

Опубликование судебных актов на сайте:

№	Срок опубликования	Количество	%
1.	10 дней	5	13,5%
2.	1 месяц	11	29,7%
3.	Свыше месяца	17	45,9%
4.	Не нашли на сайте	4	10,8%
<b>Всего</b>		<b>37</b>	<b>100%</b>

#### **Опубликование:**

В соответствии с п.1.5. Инструкции о порядке публикации судебных актов и заседаний Верховного суда Кыргызской Республики и местных судов Кыргызской Республики, утвержденной приказом председателя Верховного суда Кыргызской Республики от 30 декабря 2016 года № 223, местные суды должны публиковать судебный акт в течение 10 дней после вынесения, а Верховный суд в течении 15 дней после вынесения судебного акта.

По изученным судебным актам было выяснено, что всего лишь 13,5 % решений публикуются в течение 10 дней после даты вынесения, а остальные 86,5 % публикуются с нарушением вышеуказанной нормы. Из них 29,7 % решений публикуются в срок до одного месяца, но более 10 дней, а 45,9 % решений были опубликованы в срок более одного месяца. Также следует отметить, что 10,8 % судебных актов, при повторном поиске на сайте <http://act.sot.kg/> не были найдены.

#### **Деперсонафикация:**

В соответствии с разделом 3 Инструкции о порядке публикации судебных актов и заседаний Верховного суда Кыргызской Республики и местных судов Кыргызской Республики, утверждённой приказом председателя Верховного суда Кыргызской Республики от 30 декабря 2016 года №223, суды должны деперсонафицировать публикуемые судебные акты в порядке определяемой в данной Инструкции.

В ходе изучения выбранных судебных актов установлено, что большинство судебных актов, судами не деперсонафицированы, либо деперсонафикация проведена не правильно. К примеру, некоторые судьи производят свою деперсонафикацию и секретаря суда, некоторые судьи деперсонафицировали суммы иска.

Данное обстоятельство свидетельствует о том, что судьи не в полной мере выполняют требования раздела 3 Инструкции о порядке публикации судебных актов и заседаний Верховного суда Кыргызской Республики и местных судов Кыргызской Республики, утвержденной приказом председателя ВС Кыргызской Республики от 30 декабря 2016 года № 223.

<b>Дела, где раскрыта информация о сторонах</b>	<b>Дела, где закодирована информация о составе суда</b>
АД-315/16мбс4	
АД-108/17мбс5 (АБ-06199/17-АД)	АД-108/17мбс5 (АБ-06199/17-АД)
АД-94/17мбс7	
АД-93/17мбс7	
АД-1537/16мбс7 (АБ06-128/17АД)	АД-1537/16мбс7 (АБ06-128/17АД)
АД-336/17мбс2	
АД-391/17мбс3	АД-391/17мбс3
АД-580/17мбс7	
АБ-329/15-АД	
АБ-06-516/15-АД	
АД-242/17мбс3	
АД-80/17мбс7 (АБ-06-622/17-АД)	
АД-130/18мбс2	
АД-127/18мбс2	
АД-775/17мбс5	АД-775/17мбс5
АО 06-209/18АД	
АД-146/18мбс7	

## **Раздел 2. Анализ судебных решений и определений по налоговым спорам, связанным с администрированием НДС**

### **2.1. Общие вопросы**

#### ***Язык судопроизводства.***

В соответствии со ст.11 ГПК КР 1999 года (ст. 12 ГПК КР 2017 года) и ст. 6 АПК КР судопроизводство по гражданским/административным делам ведется на государственном и официальном языках. В связи с этим суды должны иметь в виду, что судопроизводство, как правило, должно вестись и судебные акты вручаться лицам на том языке, на котором подан иск<sup>1</sup>.

Из рассмотренных 37 актов, по 34 делам выбран – официальный язык судопроизводства, по 3 делам выбран государственный язык судопроизводства (Дело № АО 06-209/18 АД, № АО06-283/17-АД, № АО 06-158/18-ЭД). При этом, в судебных актах не указана причина выбора официального или государственного языка судопроизводства.

#### ***Форма производства по делу.***

Из изученных 37 судебных актов: По 32 делам выбрана форма производства – административное производство:

- 14 дел (АД-242/17мбс3, АД-1170/15мбс3 (АБ-06-26/16АД), АБ-06-516/15-АД, АБ-329/15-АД, АД-580/17мбс7, АД-391/17мбс3, АД-336/17мбс2, АД-174/17мбс4, АД-1537/16мбс7 (АБ06-128/17АД), АД-94/17мбс7, АД-93/17мбс7, АД-108/17мбс5 (АБ06-199/17-АД), АД-315/16мбс4, ЭД-493/16-МИ были рассмотрены в рамках положений главы 26 ГПК КР от 1997 года,

- 19 дел (АД-339/18мбс8, АД-000199/18-МО, АД-399/17-МИ, АО06-283/17-АД, АО06-209/18 АД, АД-146/мбс7, АД-775/17мбс5, АД-247/17мбс3 (КБ06-226/17АД), АД-1350/17мбс1 (АБ-06-85/18-АД), АД-127/18мбс2 (АБ-06-175/18-АД), АД-314/17мбс6 (АБ-06-87/18-АД), АД-643/17 МД (6-1209/17АД), АД-127/18мбс2, АД-93/17мбс7 (6-1178/17АД), АД-80/17мбс7, АД-58/18мбс4, АД-80/17мбс7 (АБ-06-622/17-АД), АД-130/18мбс2, АД-49/18мбс4) были рассмотрены в рамках положений АПК КР.

По 4 дел была выбрана форма производства в виде – исковое производство (производства по экономическим делам): по 4 делам АО06-158/18ЭД, ЭД-259/18-МЧс2с5, ЭД-268/17МД, ЭД-248/18МЧс5 было рассмотрено в рамках АПК КР.

#### ***Форма судебного акта.***

По 23 делам из 37 дел, судебный акт по делу вынесен в форме решения, по 1 делу в форме заочного решения, по 10 делам судебный акт по делу вынесен в форме определения, по 3 делам судебный акт по делу вынесен в форме постановления.

---

<sup>1</sup> Постановление Пленума Верховного Суда КР от 28 февраля 2018 года №4

По 4 делам судебные акты по делу вынесены в форме решения с указанием на наличие оснований, регулирующих рассмотрение дела в отсутствие ответчика, со ссылкой на ст.ст.123-126, 131, 168, 234 ГПК КР и ст. 223 АПК КР: АД-174/17мбс4, АД-247/17мбс3 (КБ06-226/17АД), АД-127/18мбс2 (АБ-06-175/18-АД). По делу ЭД-259/18МЧс2с5 вынесено решение с указанием на наличие оснований рассмотрения дела в отсутствие ответчика, однако, ссылка на статью ГПК указана не верно (суд указал статью 169 ГПК КР Последствия неявки в судебное заседание свидетелей, экспертов, специалистов).

По делу ЭД-248/18-МЧс5 Межрайонным судом Чуйской области вынесено «заочное решение» со ссылкой на статью 131, 234 ГПК КР от 2017 года, по исковому заявлению УГНС по Сокулукскому району к ОсОО-1 о взыскании налоговой задолженности в сумме 1 729 197 сом.

По 6 делам суд рассмотрел дело в отсутствие ответчика, не сделав ссылку на ст.ст.123-126 ГПК КР и ст. 223 АПК КР, регулиющую рассмотрение дела в отсутствие ответчика: АО06-158/18-ЭД, АД-108/17мбс5 (АБ06-199/17-АД), АД-80/17мбс7 (АБ-06-622/17-АД), АД-242/17мбс3, АО06-283/17-АД, АО06-209/18 АД.

### *Правила подведомственности и подсудности.*

При определении подведомственности и подсудности дел данной категории суды руководствуются требованиями статей 25, 28 ГПК КР 2017 года (23, 26 ГПК КР 1999 года) и статей 15, 16 АПК КР, а также пунктом 1 постановления Пленума Верховного суда Кыргызской Республики «О некоторых вопросах порядка обжалования налогоплательщиками решений органов налоговой службы» от 3 июля 2017 года №7. Проблем с определением подведомственности дел у судов не возникает, так как суды рассматривают дела об оспаривании решений налоговых органов и действий (бездействий) его должностных лиц, которые являются административными делами и рассматриваются по первой инстанции межрайонными судами по месту нахождения налоговой службы, их должностных лиц, чьи акты, действия или бездействия обжалуются в суд<sup>2</sup>.

### **Досудебный порядок**

Законом предусмотрено урегулирование спора между сторонами до обращения в суд, так ст. 106 Налогового кодекса Кыргызской Республики определяет порядок обжалования решения органов налоговой службы<sup>3</sup>, согласно которому рассмотрение жалобы налогоплательщика на решение

---

<sup>2</sup> Пункт 1 постановления Пленума Верховного суда Кыргызской Республики «О некоторых вопросах порядка обжалования налогоплательщиками решений органов налоговой службы» от 3 июля 2017 года №7

<sup>3</sup> Глава 20 Налогового Кодекса КР

органов налоговой службы производится в уполномоченном налоговом органе<sup>4</sup>.

Уполномоченный налоговый орган обязан на жалобу налогоплательщика направить решение в отношении существа жалобы в срок не позднее 30 календарных дней, следующих за днем получения данной жалобы (ч.1 статьи 149 НК КР). При этом срок рассмотрения жалобы, включая дни продления и прерывания сроков, предусмотренных настоящей частью, не может превышать 90 дней со дня, следующего за днем подачи жалобы. (абз.4 ч.2 ст. 149 НК КР). В случае несогласия с решением уполномоченного налогового органа по поданной жалобе, налогоплательщик вправе обжаловать это решение в судебном порядке по общим правилам гражданского судопроизводства с особенностями, установленными для административных дел (ч. 7 ст. 149 НК КР, Решение Конституционной палаты Верховного суда от 17 февраля 2017 года № 3-р, Постановление Конституционной палаты Верховного суда от 5 декабря 2017 года).

Статья 149 НК КР в части 7 предусматривает, что в суд обжалуется окончательное решение уполномоченного налогового органа, но при этом, судебная практика пошла по пути, что налогоплательщик, не согласный с начислением налога, территориальным Управлением ГНС, может обжаловать произведенное начисление вместе с решением уполномоченного налогового органа.

Так, Постановление Пленума Верховного суда от 3 июля 2017 года за №7 в пункте 4 разъясняет, в каком порядке обжалуется решение территориального налогового органа: *«Решение налогового органа в судебном порядке может быть оспорено только совместно с решением уполномоченного налогового органа.»*

*Самостоятельное обжалование решения налоговой службы в суд возможно только в случае, предусмотренном ч.6 ст.147 НК КР, когда по факту занижения налогового обязательства, в связи с которым возбуждено уголовное дело, жалоба налогоплательщика не подлежит рассмотрению в органах налоговой службы. Такое решение налогового органа может быть оспорено в судебном порядке без решения уполномоченного налогового органа.*

*В случае обжалования только решения налогового органа судам следует отказывать в принятии заявления на основании п.1 ч.1 ст.135 ГПК КР, а по принятым к производству делам - прекращать производство на основании п.1 ст.221 ГПК КР (с 1 июля 2017 года на основании п.1 ст.186 АПК КР).»*

По нашему мнению, основанному на изученных судебных актах, имеются случаи неправильного применения сотрудниками ГНС КР и судами процедуры досудебного порядка рассмотрения жалобы налогоплательщика.

### **Пример:**

*По делу АД-399/17-МИ не соблюден досудебный порядок разрешения спора, в этой связи судом было вынесено определение без участия сторон в соответствии со ст. ст. 113, 191 АПКР КР об отказе принятия иска. Так из*

---

<sup>4</sup> Статья 142 Налогового Кодекса КР

*определения следует: представитель индивидуального предпринимателя обратился в Межрайонный суд Ысык-Кульской области с иском о признании недействительным решения УГНС по Ак-Суйскому району №526/015 от 03.11.2016, а именно касательно доначисления налога НДС на товары и услуги. Из дела следует, что ИП дважды обращался в УГНС с жалобой на решение УГНС по Ак-Суйскому району №526/015 от 03.11.2016, в первый раз УГНС возвратила жалобу без рассмотрения сославшись на п.5 ст. 147 и п.5 статьи 148 НК КР.*

**Комментарий авторов:**

Стоит отметить что п.5 статьи 147 НК КР гласит «Налогоплательщик, после устранения причин, явившихся поводом для возврата его жалобы, имеет право повторно направить жалобу в уполномоченный налоговый орган в течение 10 дней, следующих за днем получения возвращенной жалобы.».

*Второй раз УГНС в связи с истечением 10-дневного срока обжалования, предусмотренного п.5 ст. 147 НК КР, опять возвратило жалобу без рассмотрения. Суд в своем определении решил, что заявителем не был соблюден установленный законом обязательный досудебный порядок, в этой связи судом было вынесено определение об отказе в принятии иска. В своем определении, вынесенном без участия сторон, суд сослался на требования ст.ст. 113,191 АПК КР, то есть не соблюдение истцом досудебного порядка разрешения спора, в этой связи судом было вынесено определение без участия сторон в соответствии со ст. ст. 113, 191 АПК КР об отказе в принятии иска.*

**Комментарий авторов:**

В первый раз ГНС возвратила жалобу налогоплательщика без рассмотрения, ссылаясь на п.5 ст. 147 НК КР, но должны были сослаться на п.4 ст. 147 НК КР: «4. Жалоба, поданная в нарушение положений настоящего раздела, уполномоченным налоговым органом возвращается заявителю с указанием причины» и перечислить причины, которые послужили основанием для возврата жалобы. Второй раз ГНС, в качестве обоснования отказа в рассмотрении жалобы не должен был сослаться на п. 5 ст. 147 НК КР, т.к. в данном пункте указано: «5. Налогоплательщик, после устранения причин, явившихся поводом для возврата его жалобы, **имеет право** повторно направить жалобу в уполномоченный налоговый орган в течение 10 дней, следующих за днем получения возвращенной жалобы», т.е. данная норма предоставляет налогоплательщику право повторного обращения и срок обращения не определен, т.к. возможны случаи, когда устранение причин может занять срок более 10 дней.

Суд должен был принять дело к рассмотрению, т.к. досудебный порядок разрешения спора был соблюден заявителем: он своевременно обратился в уполномоченный налоговый орган, пусть у ГНС были причины для отказа в рассмотрении по существу жалобы, но сам досудебный порядок был соблюден, п.7 ст. 149 НК КР: «7. Налогоплательщик, не согласный с решением уполномоченного налогового органа по поданной жалобе, вправе обжаловать это решение в судебном порядке по общим правилам гражданского

судопроизводства с особенностями, установленными для административных дел».

По 6 делам, судами в актах не указывается, был ли соблюден досудебный порядок разрешения спора (АБ-06-516/15-АД, АО 06-158/18-ЭД, АД-242/17мбс3, АО06-283/17-АД, АД-247/17мбс3 (КБ06-226/17АД), АД-775/17мбс5).

По остальным изученным 30 судебным актам, досудебный порядок разрешения спора был соблюден.

### *Предъявление иска представителем.*

Право на защиту осуществляется представителями, определяемыми по правилам ст.57 ГПК КР 2017 года (ст.52 ГПК КР 1999 года). Изученные судебные акты, указывают на то, что, если в деле участвует представитель, то в решении указывается, чьи интересы он представляет, и делается ссылка на документ, подтверждающий его полномочия (абз.18 постановления Пленума Верховного суда Кыргызской Республики «О судебном решении» от 28 февраля 2018 года №4).

В отдельных случаях исковые заявления были поданы представителями истцов. При этом содержание решений не позволяет ответить на вопрос: были ли у представителя полномочия на подписание и подачу искового заявления. По 6 делам иск подан представителем, однако в деле не указано о наличии доверенности на подписание и подачу искового заявления: АД-399/17-МИ, ЭД-268/17МД, АО06-209/18АД, АД-247/17мбс3 (КБ06-226/17АД), АО06-283/17-АД, АО06-158/18-ЭД.

По остальным 31 делу иск предъявлен представителями истцов по доверенности, с указанием даты выдачи доверенности.

### *Сроки обращения в суд.*

Заявление о признании недействительным решения уполномоченного налогового органа и территориального налогового органа может быть подано в суд в течении срока, установленного ч.3 ст.263 ГПК КР. При этом, **трехмесячный срок подлежит исчислению со дня вручения налогоплательщику решения уполномоченного налогового органа, либо со дня, когда ему стало известно об оспариваемом решении.** Днем, когда налогоплательщику стало известно об оспариваемом решении, например, может быть признан день отказа от получения заказного письма, указанный в квитанции о вручении.

С момента вступления в силу АПК КР следует исходить из ч.ч.1 и 3 ст.110 АПК КР. Судам следует обратить внимание на то, что в силу ч.1 ст. 83 НК КР решение органа налоговой службы считается врученным, если оно выдано налогоплательщику или его налоговому представителю в налоговом органе лично под роспись, либо когда оно доставлено по последнему адресу осуществления налогоплательщиком экономической деятельности или по

последнему его зарегистрированному адресу в КР или налоговому представителю налогоплательщика лично под роспись или иным способом, подтверждающим факт и дату его получения. В случае, когда решение направляется по почте заказным письмом, решение считается врученным на дату получения или отказа от получения заказного письма, указанную в квитанции о вручении (ч.2 ст.83 НК КР).

Нормы гражданского законодательства о сроках обращения в суд при обжаловании решений органов налоговой службы, действия (бездействия) не применяются<sup>5</sup>, в соответствии с пункт 3 постановления Пленума Верховного суда Кыргызской Республики «О некоторых вопросах порядка обжалования налогоплательщиками решений органов налоговой службы» от 3 июля 2017 года №7.

По всем изученным 37 делам сроки обращения в суд соблюдены.

### ***Выход за пределы заявленных истцом требований.***

По 33 изученным делам суды рассмотрели дела в рамках заявленных требований (заявлений).

По 3 делам (АД-130/18мбс3, АД-399/17-МИ, АД-49/18мбс4) суд не рассматривал дело по существу, были вынесены определения в соответствии со ст.ст. 112, 113, 188, 191-193, 195 АПК КР и ст.ст. 266, 223-224 ГПК КР, регулирующие отказ в принятии иска и оставление иска без рассмотрения.

По делу АО 06-158/18-ЭД жалоба была возвращена лицу в соответствии со ст. 329 ГПК КР, подавшему жалобу в связи с нарушением требования части 3 ст.325 ГПК КР.

### **Круг лиц, участвующих в деле**

Круг лиц, подлежащих к участию в деле из 37 изученных судебных актов, определен правильно по 36 делам, по 1 делу круг лиц не определен (дело №АО 06-158/18-ЭД).

#### **Пример:**

*По делу №АО 06-158/18-ЭД, рассмотренным Ошским областным судом, коллегией по экономическим и административным делам, в вводной части решения истец не определен, определен только ответчик.*

Из 36 дел: по 7 делам истцом являлась Государственная налоговая служба при ПКР, а ответчиком - налогоплательщик, по 29 делам истцом являлся налогоплательщик, а ответчиком – Государственная налоговая служба при ПКР, по 1 делу АД-127/18мбс2 (АБ-06-175-АД), где истцом являлась Государственная налоговая служба при ПКР были привлечены представители прокуратуры г. Бишкек, представители Межрегионального управления Министерства экономики КР, представители Министерства экономики КР,

---

<sup>5</sup> Пункт 3 постановления Пленума Верховного суда Кыргызской Республики «О некоторых вопросах порядка обжалования налогоплательщиками решений органов налоговой службы» от 3 июля 2017 года №7

представители Правительства КР. Следует отметить, что в судебном акте не указано кем и в качестве кого они были привлечены к участию в деле.

Присутствие на судебных заседаниях представителей государственных органов, которые не являются сторонами, лицами, участвующими по делу (третьи лица, специалисты, для дачи заключения) и чьи охраняемые законом интересы не затрагиваются рассматриваемым спором не оговорено процессуально. В связи с чем, складывается впечатление, что такое участие представителей контролирующих органов, связано с приданием рассматриваемому делу особого статуса, а порой и давлением на суд.

*Например, дело №АД -127/18мбс2 (№АБ-06-175/18-АД) Истец – ОсОО, обратился в суд с заявлением о признании недействительным решения по результатам выездной проверки, которая была проведена на основании постановления следователя ГСБЭП, а в качестве участников заседания фигурируют представители Прокуратуры города Бишкек, представители Межрегионального управления Министерства экономики Кыргызской Республики, представители Министерства экономики Кыргызской Республики, представители Правительства Кыргызской Республики, статус вышеуказанных представителей надзорного и государственных органов в деле не определен и не отражен в судебном акте.*

Из 37 рассмотренных дел по 32 делам участниками процесса от налогоплательщиков являются юридические лица (ОсОО, ОАО, ЗАО), а по 5 делам - индивидуальные предприниматели.

В основном в соответствии с Инструкцией о порядке публикации судебных актов и заседаний Верховного суда Кыргызской Республики и местных судов Кыргызской Республики, утвержденной приказом Председателя Верховного суда Кыргызской Республики от 30 декабря 2016 года №223<sup>6</sup> по 5 судебным актам (АД-339/18мбс8, АД-00199/18-МО, АО06-158/18ЭД, АД-399/17-МИ, АД-242/17мбс3), где участниками процесса являются индивидуальные предприниматели проведена ограниченная деперсонификация, а именно исключены фамилии, имена и отчества участников процесса и только по одному делу (АД-242/17мбс3) указано, что заявителем была Индивидуальный предприниматель Д.Э.Т., где можно понять, что заявитель женщина.

По остальным 4 делам пол участников процесса, определен как мужской на основании использованных глаголов в мужском роде.

То обстоятельство, что в суд обратилась женщина, не повлияло на решение суда, суд не учитывал данное обстоятельство при вынесении решения.

## **2.2. Содержание судебного решения и определения**

Анализ представленных на изучение судебных актов, **на предмет соответствия их требованиям процессуального законодательства**, показал, что эти решения в основном составлены с учетом положений главы 17 ГПК КР, главы 14 АПК КР «Решение суда» и требований постановления Пленума Верховного суда Кыргызской Республики «О судебном решении» от 12 июня

<sup>6</sup> <http://act.sot.kg/posts/post5a2531ab48c2b.pdf>

2008 года №16 и от 28 февраля 2018 года №4, однако суды не всегда соблюдают требования закона и руководствуются разъяснениями постановления Пленума Верховного суда Кыргызской Республики.

Имеют место случаи, когда судами не соблюдаются требования ст. 201 ГПК КР ст. 175 АПК КР о содержании каждой части судебного акта, в судебном решении не указываются все обстоятельства дела, установленные судом, правоотношения лиц, участвующих в деле, не дается должная оценка доказательствам, не приводятся доводы, по которым суд опровергает те или иные доказательства; не всегда указываются законы, которыми суд руководствовался при разрешении дела; допускается нечеткое изложение резолютивной части решения.

*Например, в деле АД-94/17мбс7, рассмотренном в Межрайонном суде г. Бишкек, заявитель ОсОО обратился в суд с иском о признании недействительным решений №50 от 12.04.2013 года УГНС по Первомайскому р-ну г. Бишкек и ГНС при ПКР №11-10/10317 от 06.11.2013 года. В обоснование своих требований Заявитель утверждал, что не делал дополнительных закупок у ОсОО «ХХХ» и ОсОО «УУУ», суд не согласился с заявителем, в качестве доказательства приведены результаты встречной проверки ОсОО «ХХХ» и ОсОО «УУУ», а нужно было исследовать, что заявитель получил товары (косвенно это может подтвердить реестр полученных счет-фактур НДС, ст. 270 НК КР), или запросить имеются ли доверенности на получение данных товаров, подписанные акты сверки и т.д. Оценка судом дана без должного исследования доказательств (нет этого в решении).*

Согласно ст.201 ГПК КР и ст. 175 АПК КР решение состоит из **вводной, описательной, мотивировочной и резолютивной частей.**

По всем изученным делам в судебном решении имеются вводная, описательная, мотивировочная и резолютивная части.

### **Вводная часть**

Суды не всегда должным образом выполняют требования части 2 статьи 201 ГПК КР 1999 года, части 2 статьи 202 ГПК КР от 1 июля 2017 года и части 2 статьи 175 АПК КР процессуального закона и Постановлений Пленума Верховного суда КР «О судебном решении» от 12 июня 2008 года №16 и от 28 февраля 2018 года №4, где указано об обязательности требований статей 199 и 201 ГПК КР 1999 года и статей 202 ГПК КР 2017 года и статьи 175 АПК КР о разрешаемых вопросах, структуре и содержании решения.

#### **Пример.**

*В деле АД-242/17мбс3, рассмотренном в Межрайонном суде г. Бишкек не указан полностью предмет спора и сторона ответчика, в деле АД-146/18мбс7, рассмотренном в Межрайонном суде г. Бишкек сторона ответчика не указана, в деле АД-580/17мбс7 сторона ответчика не указана, а также указано участие старшего помощника прокурора Первомайского района г.Бишкек, но не указан его статус.*

**1.1. Наименование судебного акта.** Наименования судебного акта (решение, заочное решение, определение) по всем делам в основном указаны правильно.

Согласно части 1 статьи 197 ГПК 1999 года, части 1 статьи 198 ГПК от 1 июля 2017 года и статьи 171 АПК КР решение выносится «именем Кыргызской Республики».

По делу АО06-283/17-АД суд второй инстанции (Ошский областной суд) вынес решение «от имени Кыргызской Республики».

Между тем, решения суда второй инстанции (Бишкекский городской суд) по 5 делам: АД-1170/15мбс3 (АБ-06-26/16АД), АД-1537/16мбс7 (АБ06-128/17АД), АБ-329/15-АД, АД-108/17мбс5 (АБ06-199/17-АД), АБ-06-516/15-АД вынесены без указания «именем Кыргызской Республики», несмотря на то, что ст. 171 АПК КР прямо указывает, что решения выносятся «именем Кыргызской Республики.»

По 10 делам вынесены судебные акты в форме определения: АО06-158/18-ЭД, АД-80/17мбс7 (АБ-06-622/17-АД), АД-247/17мбс3 (КБ06-226/17АД), АД-127/18мбс2 (АБ-06-175/18-АД), АД-1350/17мбс1 (АБ-06-85/18-АД), АО06-209/18АД, АД-314/17мбс6 (АБ-06-78/18-АД), АД-399/17-МИ, АД-49/18мбс4, АД-130/18мбс2.

По остальным судебным актам норма части 1 статьи 197 ГПК 1999 года, части 1 статьи 198 ГПК от 1 июля 2017 года и статьи 171 АПК КР о вынесении решения от имени Кыргызской Республики, имеется.

**1.2. Номер дела, дата и место вынесения решения.** Во всех проанализированных судебных актах указаны номера дел, дата и место вынесения решения. По делу АД-000199/18-МО, указано число и месяц, год зашифрован “XXXX”, понять, что это было в 2018 году можно только по номеру дела.

**1.3. Наименование суда.** Во всех проанализированных 37 судебных актах наименование суда правильное.

**1.4. Состав суда и секретарь судебного заседания.** Состав суда и секретарь судебного заседания указываются во всех судебных актах.

Но 6 делам ФИО судей и секретаря судебного заседания указаны в виде инициалов и не дана расшифровка: АД-1537/16мбс7 (АБ06-128/17АД), АД-108/17мбс5 (АБ06-199/17-АД), АД-314/17мбс6 (АБ-06-78/18-АД), АД-391/17мбс3, АД-775/17мбс5, АД-242/17мбс3.

Стоит отметить, что в соответствии пунктом 3.4. главы 3 Инструкции о порядке публикации судебных актов и заседаний Верховного суда КР и местных судов КР», утв. Приказом председателя Верховного суда КР от 30 декабря 2016 года № 223, ФИО судей и секретаря судебного заседания не подлежат деперсонификации.

По 2 делам не указан секретарь судебного заседания: АО06-158/18-ЭД, АД-399/17-МИ.

**1.5. Лица, участвующие в деле, и их представители.** В вводной части суды не всегда указывают полные наименования, ФИО лиц участвующих в заседании, что не соответствует требованиям части 2 статьи 201 ГПК КР 1999 года, части 2 статьи 202 ГПК КР от 1 июля 2017 года и части 2 статьи 175 АПК КР, а также Постановлениям Пленума Верховного суда КР «О судебном решении» от 12 июня 2008 года №16 и от 28 февраля 2018 года №4, согласно которым в вводной части решения указываются время и место вынесения решения, наименование суда, вынесшего решение, состав суда, секретарь судебного заседания, стороны, другие лица, участвующие в деле, представители, предмет спора или заявленное требование по делам особого производства. Если в деле участвует представитель, то указываются также, чьи интересы он представляет, документ, подтверждающий его полномочия. Если стороной по делу является юридическое лицо, то его полное наименование указывается в соответствии с документами о государственной регистрации.

Не во всех судебных актах соблюдены, либо соблюдены частично, требования ограниченной деперсонификации в порядке, установленном главой 3 Инструкцией о порядке публикации судебных актов и заседаний Верховного суда КР и местных судов КР», утв. Приказом председателя Верховного суда КР от 30 декабря 2016 года № 223

По делу АО 06-158/18-ЭД вообще не указаны Ф.И.О., наименование сторон, других лиц, участвующих в деле, их представителей, принимавших участие в судебном заседании.

По 4 делам: АО06-209/18АД, ЭД-268/17МД, АО06-283/17-АД, АД-399/17-МИ в вводной части не указано о наличии доверенности у представителей сторон.

### **Описательная часть**

Практически по всем изученным делам судами в решении приводятся пояснения истцов, представителей очень кратко с указанием только того, что они поддерживают иски и просят удовлетворить иск. В основном суды в описательной части переписывают исковое заявление, а в пояснениях истца или его представителя указывают, что истец полностью поддержал иски. Согласно части 3 статьи 201 ГПК КР 1999 года и части 2 статьи 202 ГПК КР от 1 июля 2017 года, а также части 3 статьи 175 АПК КР описательная часть решения должна содержать указание на требование истца, встречное исковое требование ответчика, возражения ответчика, объяснения других лиц, участвующих в деле, также должны содержаться указание об изменениях основания или предмета иска, уменьшении или увеличении размера исковых требований. При принятии к рассмотрению встречного иска, указывается также содержание встречных требований. В описательной части судебного акта следует излагать письменные объяснения сторон от третьего лица<sup>7</sup>.

---

<sup>7</sup> Постановление Пленума Верховного суда КР «О судебном решении» от 28 февраля 2018 года № 4

**1.6. Увеличение (уменьшение), изменение исковых требований, изменение предмета и оснований иска.** В ходе рассмотрения по всем 37 делам не имелось ходатайств об увеличении исковых требований.

По делу ЭД-268/17МД уменьшена исковая сумма.

*Истец - Управление Государственной налоговой службы (УГНС) по г. Майлуу-Суу, обратившееся в суд с иском к налогоплательщику о взыскании налоговой задолженности, первоначально предъявил иск на сумму 153 965 сомов (признанная налоговая задолженность), затем в ходе судебного заседания представитель истца подал заявление на изменение заявленных требований в части снижения суммы исковых требований, т.е. суммы налоговой задолженности и просит взыскать с налогоплательщика сумму налоговой задолженности в размере 152 716 сомов, объяснение изменения исковых требований в решении не отражено.*

По делу АД-130/18мбс2 до рассмотрения по существу поступило заявление о возвращении искового заявления.

*Заявитель – ОсОО обратилось в суд с требованием о признании жалобы к УГНС на решение УГНС по Октябрьского району г.Бишкек №1764/001 от 22 марта 2017 года удовлетворенной и далее заявитель дополнил требования и просил суд признать недействительными решение УГНС по Октябрьского району г.Бишкек №1764/001 от 22 марта 2017 года и решение налогового органа по аннулированию регистрации НДС с 01.04.2017 года, затем до принятия судом решения по существу данного спора от директора ОсОО А.Т.С. поступило заявление от 19.03.2018 г. о возвращении искового заявления. Суд, руководствуясь п.5 ст.188 Административно-процессуального кодекса Кыргызской Республики, если истец обратился с просьбой о возвращении иска до вынесения решения по существу, оставил иск без рассмотрения.*

**1.7. Пояснения истца (представителя).** В основном суды в описательной части переписывают исковое заявление. В решении приводятся пояснения истцов и их представителей, то очень кратко с указанием только того, что они поддерживают иски и просят удовлетворить иск. Тогда как истец оспаривает законность начисления НДС и, соответственно, приводит доводы незаконности его начисления.

**1.8. Возражения и другие пояснения ответчика (представителя).** В основном в решениях приводятся возражения и пояснения ответчика.

По делу АД-643/17 МД (6-1209/17 АД) и АО06-158/18ЭД не указаны пояснения ответчика, хотя представитель ответчика участвовал. По делу АД-130/18мбс2 истец не явился на судебное заседание, но до рассмотрения по существу направил заявление о возвращении искового заявления, ответчик не возражал. По делу ЭД-493/16-МИ представитель ответчика просил вынести решение в соответствии с законом.

**1.9. Встречный иск ответчика.** По изученным делам встречных исков не заявлялось.

**1.10. Возражения и пояснения других лиц, участвующих в деле.** По большинству дел третьи лица к участию не привлекались либо дела были рассмотрены в отсутствие третьих лиц, в связи с чем, их пояснения в решении не приводились. По 3 делам имеются возражения/пояснения прокуроров: АД-580/17мбс7, АД-127/18мбс2 (АБ-06-175/18-АД), АД-643/17МД (6-1209/17АД). По 1 делу имеется пояснения специалиста: АД-127/18мбс2.

В судебных актах обоснованность участия прокуроров в рассмотрении дел не приводится, дополнительно пояснений или иной информации для наиболее точного и разностороннего исследования обстоятельств дела не указывается.

Пояснения специалиста по делу АД-127/18мбс2 были необходимы для выяснения всех обстоятельств дела и оценки доводов сотрудников налоговой службы, которые доначислили НДС на основании производственного процесса (т.е. произошло смешение понятий «сверхнормативные потери» и «производственные потери»).

## **Мотивировочная часть**

Статья 201 ГПК КР 1999 года и части 2 статьи 202 ГПК от 1 июля 2017 года, а также часть 4 статьи 175 АПК КР устанавливают требования к мотивировочной части решения: факты, доказательства, на которых основаны выводы суда и аргументы, по которым отвергнуты те или иные доказательства; законы и иные нормативные правовые акты, которыми руководствовался суд; юридическая оценка установленных обстоятельств дела; выводы суда относительно обоснованности иска; постановлением Пленума Верховного суда Кыргызской Республики «О судебном решении» от 28 февраля 2018 года №4 также большое внимание уделяется данному разделу.

**1.11. Обстоятельства дела, установленные судом.** По изученным делам судами определяется круг обстоятельств и фактов, подлежащих установлению по делу. Судами установлено, что между сторонами сложились обязательственные правоотношения, связанные с исполнением НК КР по уплате НДС.

Дело АД-130/18мбс2 не рассматривалось по существу, так как истцом было направлено заявление о возвращении искового заявления, ответчик не возражал. При возвращении заявления суд не устанавливал круг обстоятельств и фактов. По делу АО06-158/18ЭД не определен круг обстоятельств и фактов, подлежащих установлению по данному делу. Сам акт заполнен непонятно, возможно проблема в том, что судебный акт вынесен на государственном языке, и не совсем корректно поддерживается кыргызский шрифт. Судебный акт в форме определения был вынесен соответствии со ст. 329 ГПК КР Апелляционная жалоба была возвращена лицу, подавшему жалобу в связи с тем, что апелляционная жалоба подана с нарушением требований части 3 статьи 325 ГПК КР. Так как в судебном акте не приведены обстоятельства, на

основании которых суд пришел к такому выводу сложно дать правовую оценку данному судебному акту.

**1.12. Оценка суда доводам иска, встречного иска и возражениям ответчика против него, доводам лиц, участвующих в деле.** Судами в решениях не всегда дается оценка доводам лиц, участвующих в деле. Часто в судебном решении лишь коротко воспроизводятся позиции каждой из сторон. По 4 делам суд не рассматривал дело по существу:

АО06-158/18ЭД: в соответствии со ст. 329 ГПК КР Апелляционная жалоба была возвращена лицу, подавшему жалобу в связи с тем, что апелляционная жалоба подана с нарушением требований части 3 статьи 325 данного кодекса;

АД-399/17-МИ: Требования о досудебном (внесудебном) порядке разрешения дела, не соблюдены в связи с чем, в принятии административного иска отказано.

АД -49/18мбс4: В соответствии с пп.2 п.4 статьи 266 ГПК Кыргызской Республики по основаниям, указанным в статьях 223-224 настоящего Кодекса

АД-130/18мбс2: В соответствии с п.5 ст.188 Административно-процессуального кодекса Кыргызской Республики по обращению истца с просьбой о возвращении иска до вынесения решения по существу.

Судами в решениях дается оценка доводам истцов, их представителей по доверенностям, признанию иска ответчиками, но довольно часто в решениях не указываются основания для такого рода оценки, довольно часто в решениях дается оценка законности проведенной проверки без должного обоснования.

### **Пример:**

1) *Дело АД-315/16мбс4, рассмотренное в межрайонном суде г. Бишкек. Заявитель ОсОО, ответчики –ГНС при ПКР, УГНС по Октябрьскому р-ну г. Бишкек, обжалует решения №5897/001 от 08.07.2015 года УГНС по Октябрьскому р-ну г. Бишкек, ГНС при ПКР №11-10/10396 от 13.08.2015 года. Оценка судом дана без должного исследования обстоятельств дела, просто принята справка от Ленинского УГНС, что ОсОО «ХХХ» и ОсОО «УУУ» (контрагенты налогоплательщика, который подал заявление в суд) сдавали нулевые отчеты по НДС, но не было принято во внимание, что счет-фактуры, выписанные в адрес ОсОО (заявитель) не объявлены недействительными (статья 282 п.3 НК КР) и поэтому НДС по счет-фактурам был принят заявителем к зачету в соответствии с налоговым законодательством.*

### **Комментарий авторов:**

Налоговый кодекс КР достаточно однозначно определяет статус НДС по счет-фактуре НДС в п.3 ст. 282: «3. Счет-фактура, кроме недействительного, служит основанием для принятия налогоплательщиком НДС сумм НДС по приобретенным материальным ресурсам к зачету в порядке, предусмотренном настоящим разделом». Т.е. в соответствии с данной нормой налогоплательщиком был принят НДС к зачету правомерно, здесь прослеживаются недостаточные действия сотрудников ГНС: они должны были

при получении нулевых отчетов по НДС, руководствуясь п. 26 ст.4 НК КР: «26) "Недействительный счет-фактура" - счет-фактура НДС, оформленный налогоплательщиком, которым не представлена отчетность по НДС до 15 числа месяца, следующего за месяцем представления отчетности по НДС в сроки, установленные настоящим Кодексом, и/или с нарушением установленного порядка оформления и применения, а также в нарушение порядка формирования и обращения счетов-фактур НДС» и в соответствии с п.п.6 пб ст. 83 НК КР «6) налогоплательщику или его налоговому представителю - о признании счета-фактуры НДС недействительным» принять решение о недействительности счет-фактур НДС.

2) *Дело АД-94/17мбс7: Заявитель ОсОО, ответчик – ГНС при ПКР, 3 лицо - УГНС по Первомайскому р-ну г. Бишкек, обжалуется решение №50 от 12.04.2013 года УГНС по Первомайскому р-ну г. Бишкек и решение №11-10/10317 от 06.11.2013 года. В решении суда указано, что «в соответствии с пп.д, п.2, ч.4 ст. 100 Налогового кодекса КР внеплановая проверка - проверка, осуществляемая в следующих случаях: при получении органами налоговой службы документально подтвержденных сведений, свидетельствующих о том, что у налогоплательщика имеются факты неправильного исчисления налога. Из материалов дела следует, что основанием для проведения выездной внеплановой проверки послужило предписание №19580 от 05.04.2013 года, выданное УГНС по г.Бишкек, в связи с чем, суд считает, что внеплановая проверка произведена в соответствии с законодательством».*

**Комментарий авторов:**

Вообще нет обоснования в решении, например, суду представлены документы налогоплательщика (счет-фактура НДС, накладная или иной документ), которые подтверждают факт неправильного исчисления налога, в связи с чем, суд считает, что внеплановая проверка произведена в соответствии с законодательством.

3) *Дело АД-93/17мбс7: Заявитель ОсОО, ответчик – УГНС по Октябрьскому р-ну г. Бишкек, 3 лицо - ГНС при ПКР, обжалуется Решение №456 от 10.04.2013 года УГНС по Октябрьскому р-ну г. Бишкек. В решении суда указано «Из материалов дела следует, что основанием для проведения выездной внеплановой проверки послужило предписание №19580 от 05.04.2013 года, выданное УГНС по Октябрьскому г.Бишкек, в связи с чем, суд считает, что внеплановая проверка произведена в соответствии с законодательством».*

**Комментарий авторов:**

В этом случае, как и в предыдущем примере суд должен был исследовать доказательства (документы налогоплательщика) обосновывающие оценку суда, что внеплановая проверка было произведена в соответствии с законодательством.

**1.13. Доказательства, на которых основаны выводы суда.** Судами в решениях указываются собранные по делу доказательства, имеющие отношение к делу, т.е. материалы по начислению НДС, счет-фактуры, договора на поставку товаров и услуг, актов налоговых проверок, заключения специалистов и экспертов. При анализе судебных актов было выявлено, что не всеми судами дается должная оценка доказательств, представленных сторонами.

**Пример №1.**

**О разном подходе судов двух инстанций к доказательствам, представленным заявителем.**

*По делу АД-1537/16мбс7 (АБ06-128/17АД) заявитель ОсОО подал апелляционную жалобу на решение межрайонного суда г. Бишкек от 28.11.16, которым заявителю было отказано в удовлетворении заявления о признании недействительными решений ГНС при ПКР, УГНС по ККН, УГНС по Ленинскому р-ну г. Бишкек. В судебном решении указаны доказательства: ОсОО представил документы, что бухгалтерские и иные документы, которые были необходимы для проверки, были представлены сотрудникам налоговой службы, но этот факт был проигнорирован судом первой инстанции.*

*Суд первой инстанции принял решение по доначислению НДС на основе факта возбуждения уголовного дела в отношении руководителей юридических лиц, которые, по мнению следователей, выписывали документы и от имени ОсОО «ХХХ», но данный факт не был подтвержден материалами уголовного дела. Судом второй инстанции были изучены материалы суда первой инстанции и выявлены несоответствия и нестыковки: судом первой инстанции были проигнорированы факты признания налоговой службой налогового обязательства по НДС ОсОО «ХХХ», т.е. ОсОО принял в зачет НДС, который был ранее уплачен в бюджет государства.*

*Суд апелляционной инстанции дает оценку решению суда первой инстанции, указывает на допущенные ошибки сотрудников налоговой службы при вынесении решений:*

- 1. суд первой инстанции принял во внимание факт возбуждения уголовного дела следственным управлением ГКН.К. Республики №082-14-0194 от 17.11.2014 года по признакам преступлений, предусмотренных ст. 213 ч.2 и ст. 304 ч. 3 п.1 УК КР в отношении должностных лиц ОсОО «УУУ» и ОсОО «ООО» Из чего суд сделала вывод о том, что фактически поставка товаров от ОсОО «ХХХ» в адрес ОсОО не имела места. Однако, ни в заявлении М.Н.А. (л.д.214), ни в деле Р.К. ОсОО «ООО» или ОсОО «ХХХ» не проходят как предприятия, связанные с лжепредпринимательством и выдачей фиктивных счет-фактур. Согласно представленным копиям отчетов ОсОО «ХХХ» по налогу на добавленную стоимость за 2014 г. ОсОО «ХХХ» задолженность по НДС перед налоговыми органами признавало.*

Таким образом, сам по себе факт неуплаты НДС по указанным поставкам поставщиком, не является в силу Налогового кодекса Кыргызской Республики препятствием для зачета по НДС покупателя.

*Суд первой инстанции пришел к выводу, что поставки фактически не имели места, поскольку не представлены первичные документы, подтверждающие приобретение материалов. Однако, в материалах дела имеются представленные заявителем документы первичного бухгалтерского учета: накладные от 28.02.2014г., 06.08.2014г., 07.01.2014г., 10.12.2014г., а также акты приема-передачи. Суд не принял их во внимание, указав, что в указанных документах нет сведений о складе (месте) откуда был отгружен товар. При этом не указаны нормы закона, обязывающий указывать адрес склада поставщика.*

*Судебная коллегия отмечает, что по данному делу предметом оспаривания является ответ Г.п.П. по жалобе налогоплательщика от 19.05.2016г. №11-10/13700. В этом ответе налоговая служба пришла к выводу об отсутствии фактической поставки только лишь в связи с информацией следственных органов по факту возбуждения уголовных дел в отношении М.Н.А. и М.Ю.В., других фактов, доказывающих бестоварность поставок в ответе не приводится.*

*Однако, как указано выше, положенное в основу решения заявление гр. М.Н.А никак не связано с ОсОО «ХХХ». В настоящее время не имеется вступившего в законную силу приговора или иного постановления суда, следственных органов.*

*Судебная коллегия отменила решение межрайонного суда г. Бишкек от 28.11.2016 и вынесла новое решение об удовлетворении заявления ОсОО.*

### **Пример №2.**

#### **Игнорирование доказательств, представленных истцом.**

*По делу АД-93/17мбс7 Заявитель ОсОО, ответчик – УГНС по Октябрьскому р-ну г. Бишкек, 3 лицо - ГНС при ПКР, обжалует Решение №456 от 10.04.2013 года УГНС по Октябрьскому р-ну г. Бишкек. По делу указаны доказательства: ОсОО представил документы, что бухгалтерские и иные документы, которые были необходимы для внеплановой проверки были изъяты следователем СУ ГСБЭП при ПКР (это изъятие было признано незаконным впоследствии).*

#### **Комментарий авторов:**

В соответствии со ст. 122 НК КР сотрудник УГНС должен был запросить в ГСБЭП при ПКР документы ОсОО для проведения налоговой проверки (материалах дела это не отражено и не дана оценка судом).

*Далее, заявитель утверждал, что не делал поставок на дополнительную сумму, суд не согласился с заявителем, в качестве доказательства приведен перечень документов, которые передал суду ГСБЭП.*

### ***Комментарий авторов:***

Как на основании представленных ГСБЭП копий документов можно сделать вывод о том, что была поставка, если нет информации, что информация, полученная ГСБЭП подтверждает факт поставки?

*Также судом сделан вывод о правомерности внеплановой проверки, но не были представлены аргументы, а просто написано, что решение о проверке было принято УГНС по Октябрьскому р-ну г. Бишкек и не приведено основание законности проведения проверки.*

*Оценка судом дана без должного исследования и анализа доказательств (нет этого в решении)*

*Судом дана отрицательная оценка доказательству заявителя о передаче товаров на хранение на основании отсутствия на документах адреса склада.*

### ***Комментарий авторов:***

В нормативных актах нет **обязательного** требования предоставления информации об адресе склада.

Таким образом, по данным примерам можно сделать **вывод**, что по делам об оспаривании о признании незаконным доначисления НДС в связи с незаконностью проведения налоговой проверки, аналогичным по нескольким признакам: внеплановые проверки, НДС взят в зачет от контрагентов, на которых заведены уголовные дела, судами приняты противоположные решения. Суд второй инстанции более тщательно исследовал доказательства по делу.

По делам АД-93/17мбс7, АД-108/17мбс5 (АБ06-199/17-АД), АД-315/16мбс4, АД-94/17мбс7, № АД-174/17мбс4, АД-242/17мбс3, АД-336/17мбс2, АД-391/17мбс3, АД-580/17мбс7, АД-775/17мбс5 суд недостаточно изучил доказательства ответчика. Кроме того, анализ изученных судебных актов свидетельствует о том, что при рассмотрении дела суд фактически не дает оценку решению ГНС при ПКР, которая рассматривала жалобу налогоплательщика, не проверена правильность расчетов ГНС, не дана оценка оснований для доначисления налогового обязательства. Суд, устремляясь от дачи оценки законности решения уполномоченного органа, оставившего без изменения налоговые доначисления, фактически считает изначально правильным и обоснованным произведенное доначисление налога налогоплательщику. При этом следует отметить, что предметом рассмотрения в суде является окончательное решение уполномоченного органа, то есть решение ГНС при ПКР.

### ***Примеры:***

1) *Дело АД-94/17мбс7 Заявитель ОсОО, ответчик – ГНС при ПКР, 3 лицо - УГНС по Первомайскому р-ну г. Бишкек, обжалуется решение №50 от 12.04.2013 года УГНС по Первомайскому р-ну г. Бишкек и решение №11-10/10317 от 06.11.2013 года. В решении суда указаны доказательства: ОсОО представил документы, что бухгалтерские и иные документы, которые были*

необходимы для внеплановой проверки были изъяты следователем СУ ГСБЭП при ПКР (это изъятие было признано незаконным впоследствии), в соответствии со ст. 122 НК КР сотрудник УГНС должен был запросить в ГСБЭП при ПКР документы ОсОО для проведения налоговой проверки (материалах дела это не отражено и не дана оценка судом).

Заявитель утверждал, что не делал дополнительных закупок у ОсОО «ХХХ» и ОсОО «УУУ», суд не согласился с заявителем, в качестве доказательства приведены результаты встречной проверки ОсОО «ХХХ» и ОсОО «УУУ», а нужно было доказать, что заявитель получил товары (косвенно это может подтвердить реестр полученных счет-фактур НДС, ст. 270 НК КР), т.е. имеются доверенности на получение данных товаров, подписанные акты сверки и т.д.

Оценка судом дана без должного исследования доказательств (нет этого в решении). Судом дана отрицательная оценка доказательству заявителя о передаче товаров на хранение на основании отсутствия на документах адреса склада, а также результатов проверки компании – хранителя налоговой службой, которая установила, что у хранителя нет в собственности емкостей, но нет ссылки на отсутствие договора аренды емкостей. **Суд недостаточно изучил доказательства ответчика.** Суд не дает оценку решению ГНС при ПКР, которая рассматривала жалобу налогоплательщика, не проверена правильность расчетов УГНС по г.Бишкек, не дана оценка оснований для доначисления налогового обязательства.

2) Дело АД-108/17мбс5 (АБ06-199/17-АД) было рассмотрено судом второй инстанции – Бишкекским городским судом: Заявитель УГНС по Свердловскому р-ну г. Бишкек - налоговый орган, при участии представителя ГНС при ПКР. Налогоплательщик/истец - ОсОО. Обжалование решения Межрайонного суда г. Бишкек. В решении суда указаны доказательства: судом был принят во внимание приговор по уголовному делу №280-12-0048 по Рыспаеву К.М, который был учредителем 13 юридических лиц, в том числе и тех, по счет-фактурам от которых ОсОО приняла счета-фактуры.

Суд не стал рассматривать доказательства факта оказания работ и услуг, а нужно было доказать, что заявитель не получил работы и услуги, т.е. нет доказательств выполненных работ или оказанных услуг.

Оценка судом дана без должного исследования доказательств (нет этого в решении), просто дается ссылка по подпункт б пункта 31 Положения «О порядке применения и учета бланков строгой отчетности счетов-фактур НДС» №177 от 20.04.2011 года, и ч.3 ст.270 Налогового кодекса КР, что в счет-фактуре на указан весь перечень произведенных строительно-монтажных работ и ремонтных работ. Но в деловой практике весь перечень работ не указывается в счет-фактуре, т.к. количество строк в бланке строгой отчетности строго ограничено и в качестве подробной информации о произведенных работах были предъявлены договора и акты выполненных работ.

*Суд недостаточно изучил доказательства ответчика и просто руководствовался приговором по уголовному делу, также в решении не приведено исследование материалов уголовного дела, есть ли в эпизодах уголовного дела материалы, связанные с ОсОО. Суд не дает оценку решению ГНС при ПКР, которая рассматривала жалобу налогоплательщика, не проверена правильность расчетов по счет-фактурам, не дана оценка оснований для доначисления налогового обязательства.*

*3) По делу АД-315/16мбс4, рассмотренному в межрайонном суде г. Бишкек. Заявитель ОсОО, ответчики – ГНС при ПКР, УГНС по Октябрьскому р-ну г. Бишкек, обжалуется решения №5897/001 от 08.07.2015 года УГНС по Октябрьскому р-ну г. Бишкек, ГНС при ПКР №11-10/10396 от 13.08.2015 года. В решении суда указаны доказательства: ОсОО представил документы, что НДС принятый к зачету от ОсОО «XXX» и ОсОО «УУУ» является законным и соответствует налоговому законодательству. Оценка судом дана без должного исследования доказательств, просто принята справка от Ленинского УГНС, что ОсОО «XXX» и ОсОО «УУУ» сдавали нулевые расчеты, но не было принято во внимание, что счет-фактуры, выписанные в адрес ОсОО не объявлены недействительными (статья 282 п.3) и поэтому принято заявителем к зачету в соответствии с законодательством.*

#### **1.14. Нормативные правовые акты, которыми руководствовался суд.**

Нормы права чаще всего применены правильно. В актах имеются ссылки на нормы законов: - ГПК КР ст.ст. 98, 105, 114, 197-201, 205, 259, 225-226, 266, 269, 263, 267, 269, 325, 328, 329, 331, 332, 337, 343, 344, 359

- АПК КР ст.ст. 74, 110, 171-175, 186, 223, 229, 231, 234, 235, 243, 244, 268

- ГК КР ст.ст. 2, 12, 370, 218, 372

- Налогового кодекса КР ст.ст. 4, 5, 7, 13, 15, 19, 33, 44, 55, 59, 71, 74, 75, 82, 83, 84, 92, 100, 101, 102, 107, 119, 120, 121, 142, 147, 149, 153, 156, 181, 185, 186, 188, 193, 209, 223, 224, 225, 226, 227, 228, 229, 231, 232, 242, 247, 255, 256, 261, 265, 266, 268, 270, 271, 272, 274, 278, 282, 286, 294, 316, 317, 316, 318, 353

- Закон КР “О лекарственных средствах” ст. 4 и 8

- Закон КР “О реструктуризации задолженности по начисленным задолженностям, пеней, налоговым санкциям по налогам и таможенным платежам”

- постановления ПКР от 20.04.2011 года №177, от 05.08.2013 №446, от 28.12.2004 №961.

При этом следует отметить, что в некоторых делах нормы материального права – налогового законодательства приведены не полностью или не правильно.

#### **Пример:**

*1) В делах: АД-93/17мбс7, АД-94/17мбс7, АД-242/17мбс3 суд подтвердил законность решений налоговой службы о доначислении налогоплательщикам не только суммы налоговой задолженности по*

НДС, но и пени за несвоевременную уплату налога в бюджет. При этом, в качестве основания для решения не приводится статья 71 НК КР, которая является нормативной основой для принятия такого решения.

- 2) В деле АД-315/16мбс4 суд признает счет-фактуру НДС недействительной и в качестве обоснования - нормативного акта, приводит статьи 266 и 270 НК КР, тогда как основанием для признания счет-фактуры НДС недействительной является п.3 статьи 282 НК КР.

### **1.15. Выводы суда об обоснованности (необоснованности) предъявленных истцом требований и возражений ответчика.**

Выводы суда об обоснованности (необоснованности) предъявленных истцом требований не всегда основываются на нормах закона, а возражения ответчика – налогового органа коротко указываются, что «ответчик против заявленных требований возражал». Суд не обосновывает свой вывод, т.е. нет самого обоснования.

#### ***Например:***

*По делу АД-242/17мбс3, рассмотренное Межрайонным судом г.Бишкек, Заявитель ИП Д.Э.Т.(женщина) считает Решение УГНС по Ленинскому району г.Бишкек за №5194/002 от 05.06.2015 года (ответчики: Государственная налоговая служба при Правительстве КР, УГНС по Ленинскому району г.Бишкек) незаконным и необоснованным по следующим основаниям:*

*Согласно п.4 ст. 107 Налогового кодекса Кыргызской Республики в том случае, если по результатам камеральной проверки налоговый орган выявляет факт занижения или завышения суммы налога, а также другие ошибки, допущенные при заполнении налоговой отчетности, налоговый орган письменно извещает налогоплательщика о выявленных ошибках с требованием их устранения в течение 15 календарный дней со дня, следующего за днем получения данного извещения. Однако УГНС по Ленинскому району не обращалось к ИП с требованием устранения выявленных ошибок. В связи с чем ИП не представилось возможным предоставить необходимые документы, подтверждающие незаконность начисления налогового обязательства в соответствии со справкой камеральной проверки.*

*Кроме того, при исчислении НДС была применена среднерыночная стоимость товара, в то время как ИП занималась предпринимательской деятельностью по закупке ювелирных изделий в Турции в соответствии с договоренностью об оказании агентских услуг, исходя из условий которых можно установить цену за грамм. В соответствии с п.1 ст. 120 Налогового кодекса Кыргызской Республики, если иное не предусмотрено настоящей статьей, для целей налогообложения учитывается цена товаров, работ или услуг, фактически применяемая сторонами сделки. Если не доказано обратное предполагается, что эта цена соответствует уровню рыночных цен. Заявитель считает, что начисление налога с продаж также является неправомерным, т.к. ИП Давлетова Э.*

*осуществляет предпринимательскую деятельность на основании добровольного патента.*

*Суд в мотивировочной части просто отметил, что «Как следует из материалов дела, превышение указанного регистрационного порога по НДС произошло с 1 января 2014 года, из чего следует, что начисление налоговым органом суммы НДС ИП является правомерным.»*

*Судом не была дана оценка необоснованности требований истца, в решении просто указаны доводы налоговой службы, которые просто были приняты судом.*

Аналогичная ситуация по делам №№ АД-93/17мбс7, АД-94/17мбс7, АД-315/16мбс4, АД-146/18мбс7, АД-775/17мбс5.

### **1.16. Расчет взыскиваемой суммы.**

Как показывает анализ изученных судебных актов дел, при взыскании денежной суммы суды, как правило, ограничиваются расчетом, представленным сторонами, чаще всего налоговыми органами, без его проверки. Всего 28 дел, где расчет взыскиваемой суммы не проверялся судом, а в 3 делах суд проверил расчет:

По 3 делам суд провел расчет НДС АД-1537/16мбс7 (АБ06-128/17АД), АД-315/16мбс4, АД-127/18мбс2.

По делу АД-127/18мбс2 суд пересчитал налоговую задолженность по НДС, налогу на прибыль и акцизу, и уменьшил суммы доначисления вышеуказанных налогов.

**Пример** отсутствия проверки денежной суммы:

*По делу ЭД-268/17МД, рассмотренному межрайонным судом г. Майлуу-Суу, ответчик - ОАО. Истец - Управление Государственной налоговой службы (УГНС) по г. Майлуу-Суу первоначально предъявил иск на сумму 153 965 сомов (признанная налоговая задолженность), затем в ходе судебного заседания представитель истца подал заявление об изменении в части исковых требований, т.е. суммы налоговой задолженности и просил взыскать 152 716 сомов, объяснение изменения исковых требований в решении не отражено. В материалах дела нет расчета налоговой задолженности по НДС и пени и нет доказательства, что суд проверил сумму налоговой задолженности.*

### **1.17. Исполнение судом указаний вышестоящих судов.**

По изученным судебным актам нет информации о рассмотрении их судом второй инстанции, в связи с чем, невозможно сделать выводы о полноте исполнения указаний вышестоящих судов, при новом рассмотрении дела судом первой инстанции.

### **Резолютивная часть**

Согласно части 5 статьи 201 ГПК КР 1999 года, части 5 статьи 202 ГПК КР 2017 года, а также части 5 статьи 175 АПК КР резолютивная часть решения

суда должна содержать вывод суда об удовлетворении иска или об отказе в иске полностью или в части, указание на распределение судебных расходов, государственной пошлины, срок и порядок обжалования решений.

В постановлении Пленума Верховного суда КР «О судебном решении» от 12 июня 2008 года № 16 и от 28 февраля 2018 года № 4 обращается внимание судов, что резолютивная часть решения должна содержать существо принятого решения и вытекающий из установленных в мотивировочной части фактических обстоятельств вывод суда по каждому заявленному требованию об удовлетворении иска или об отказе в иске полностью или в части, срок и порядок обжалования решения.

### ***Примеры резолютивной части:***

#### ***Правильная:***

*Дело № АД-580/17мбс7:*

*В удовлетворении заявления ОсОО к Государственной налоговой службе при ПКР, УГНС по Первомайскому району г.Бишкек о признании недействительными решений от 24.08.2016 года за №11-10/20236, от 30.03.2016 года №2676/004 и о взыскании суммы по оплате помощи представителя в размере 35 000 сом - отказать.*

*Взыскать с ОсОО в доход республиканского бюджета государственную пошлину в размере 2 000 (две тысячи) сом и 100 (сто) сом почтовых расходов. Решение вступает в законную силу по истечении 30 дней и может быть обжаловано в апелляционном порядке в Бишкекский городской суд.*

#### ***Неправильная:***

*Дело № АД-146/18мбс7:*

*В удовлетворении административного иска ОсОО к ГНС при Правительстве Кыргызской Республики, УГНС по ККН по г.Бишкек и Чуйской области о признании недействительными решений №2069/999 от 6 июля 2017 года, №2228/999 от 24 июля 2017 года, №11-10/16451 от 18 октября 2017 года - отказать.*

*Решение в течение 30 дней может быть обжаловано в апелляционном порядке в Бишкекский городской суд.*

В приведенном примере не указана сторона, с которой будет взыскана государственная пошлина.

### **1.1.Ссылки на нормы ГПК и АПК.**

В проанализированных судебных актах содержатся ссылки на соответствующие нормы ГПК и АПК.

### **1.2.Вывод суда об удовлетворении иска или об отказе в иске.**

Выводы суда об удовлетворении иска имеются по 10 делам: ЭД-248/18-МЧс5, ЭД-259/18-МЧс2с5, АД-58/18мбс4, ЭД-493/16-МИ, АД-1170/15мбс3 (АБ-06-

26/16АД), АО06-283/17-АД, АД-000199/18-МО, АД-339/18мбс8, ЭД-268/17МД, АД-1537/16мбс7.

Из 10 исков: 4 иска УГНС к налогоплательщикам, 6 исков поданы налогоплательщиками по оспариванию решения УГНС. В большинстве случаев в резолютивной части своего решения суд указывает «Заявление удовлетворить», при этом, не конкретизируя, какие именно требования и о чем, были удовлетворены принимаемым решением.

***Например:***

*по делу АД-339/18мбс8 – «Заявление Г.А.А. – удовлетворить»;*

*по делу АД-000199/18-МО – «Исковое заявление Б.Л.А. – удовлетворить»;*

*по делу ЭД-259/18-МЧс2с5 – «Исковое заявление УГНС по Иссык-Атинскому району – удовлетворить».*

По 4 делам суд в выводе расписывает требование иска (АД-58/18мбс4, ЭД-493/16-МИ, ЭД-268/17МД, АО06-283/17-АД).

***Пример:***

*по делу АД-58/18мбс4 - «Заявление ОсОО к ГНС при ПКР и УГНС по контролю за крупными налогоплательщиками по южному региону о признании недействительным решение УГНС ККН по южному региону по результатам выездной перепроверки за №2596/00 от 27.05.2015 и решения ГНС при ПКР №11-10/10506 от 17.08.2015 – удовлетворить.».*

Выводы суда об отказе удовлетворения иска имеются по 20 делам: АД-108/17мбс5 (АБ06-199/17-АД), АБ-06-516/15-АД, АД-93/17мбс7 (6-1178/17АД), АД-80/17мбс7 (АБ-06-622/17-АД), АД-94/17мбс7, АД-242/17мбс3, АД-146/18мбс7, АБ-329/15-АД, АД-127/18мбс2 (АБ-06-175/18-АД), АД-580/17мбс7, АД-399/17-МИ, АД-775/17мбс5, АД-391/17мбс3, АО06-209/18АД, АД-314/17сбс6 (АБ-06-87/18-АД), АД-336/17мбс2, АД-174/17мбс4, АД-1350/17мбс1 (АБ-06-85/18-АД), АД-315/16мбс4, АД-247/17мбс3 (КБ06-226/17АД). В большинстве случаев в удовлетворении исков отказывают налогоплательщикам, что составляет 54% от рассмотренных дел.

По 3 делам суд не рассматривал дело по существу: АО06-158/18ЭД (*апелляционная жалоба была возвращена лицу, подавшему жалобу в связи с тем, что апелляционная жалоба подана с нарушением требований части 3 статьи 325 ГПК КР*), АД -49/18мбс4 (*представитель ответчика заявил устное ходатайство об оставлении заявления без рассмотрения, ввиду неявки представителя заявителя. Представитель 3 лица ходатайство представителя ответчика поддержал*), АД-130/18мбс2 (*представитель истца не явился на судебное заседание*) по ним принято определение.

По делу АД-127/18мбс2 указано, что иск удовлетворен частично. В резолютивной части суд указывает в какой части искового заявления, суд удовлетворил, а по каким частям отказал в удовлетворении.

### **1.3. Распределение судебных расходов.**

Согласно статье 103 ГПК 1999 года и статьи 99 ГПК 2017 года и ст.84 АПК КР государственная пошлина оплачивается в размере и порядке, установленном Законом «О государственной пошлине» и Ставками государственной пошлины, утвержденными постановлением Правительства Кыргызской Республики от 18 июля 1994 года № 521.

По 21 делу из изученных 37 делам сумма долга превышала сумму 10000 сомов и согласно п.1, п/п3 Постановления Правительства КР «Ставки государственной пошлины» с ответчиков взыскана государственная пошлина в сумме 10% от взысканной судом суммы.

По 4 делам суд не рассматривал дело по существу: АО06-158/18ЭД, АД-399/17-МИ, АД -49/18мбс4, АД-130/18мбс2.

В остальных судебных актах по делам о взыскании госпошлины не указано: АД-000199/18-МО, АД-1537/16мбс7 (АБ 06-128/17 АД), АД-80/17мбс7 (АБ-06-622/17-АД), АД-146/18мбс7, АД-80/17мбс7 (№6-225/18 АД), АД-127/18мбс2 (АБ-06-175/18-АД), АО06-209/18АД, АД-314/17мбс6 (АБ-06-78/18-АД), АД-643/17 МД (6-1209/17 АД), АД-93/17мбс7 (6-1178/17АД), так как в большинстве случаев дела рассматривались во второй инстанции.

*По делу АД-000199/18-МО Исковое заявление Б.Л.А. было удовлетворено, а решение Управление Государственной налоговой службы по Кара-Суйскому району за № ХХХХ от 10 октября ХХХХ года и решение Государственной налоговой службы при Правительстве Кыргызской Республики за исх. №ХХХХ от 12 декабря ХХХХ года признано недействительными. Госпошлина не была взыскана с государственного органа и суд в своем решении не привел обоснования для этого.*

### **1.4.Срок и порядок обжалования решения и определения.**

Практически по всем делам в решениях указаны порядок обжалования, однако, не по всем указан срок обжалования.

По 10 делам не указан срок обжалования: АО06-158/18ЭД, АБ-06-516/15-АД, АБ-329/15-АД, АД-130/18мбс2, АД-314/17мбс6 (АБ-06-78/18-АД), АО06-209/18АД, АД-127/18мбс2 (АБ-06-175/18-АД), АД-80/17мбс7 (АБ-06-622/17-АД), АД-1170/15мбс3 (АБ-06-26/16-АД), АД-1350/17мбс1 (АБ-06-85/18-АД).

По делу АД-127/18мбс2 не разъяснено право, срок и порядок обжалования данного решения.

По делу АД-399/17-МИ не разъяснен порядок обжалования и срок.

### **1.5. Подпись председательствующего.**

Практически по всем делам указана подпись Председательствующего, по одному делу АО06-158/18ЭД подписи нет.

### Раздел 3. Выводы:

Изучение судебных актов, вынесенных по налоговым спорам, связанным с администрированием НДС показало, что суды слабо ориентируются в законодательстве, регулирующем налоговые правоотношения. Частично это связано с частыми изменениями налогового законодательства, имеющимися несоответствиями и пробелами в налоговом законодательстве, не позволяющими принимать однозначные решения.

Также сотрудники налоговых органов, осуществляющие налоговый контроль, и принимающие решения по результатам налоговых проверок не в полной мере соблюдают требования налогового законодательства, что приводит к возникновению большого количества налоговых споров. Вопросы администрирования НДС являются наиболее проблемными, что связано с одной стороны со сложностью администрирования данного налога, а с другой стороны, со слабой осведомленностью как сотрудников налоговой службы, так и налогоплательщиков с требованиями налогового кодекса в части НДС.

Анализ изученных дел показал, что суды при рассмотрении дел не всегда принимали меры к установлению всех обстоятельств и фактов, подлежащих установлению по делу, что влекло за собой вынесение необоснованных решений:

1) При установлении факта правомерности проведения налоговой проверки, в частности внеплановой проверки (ст. 100 п.5 пп.2 НК КР), суды часто просто ограничиваются констатацией факта, что проверка проведена правомерно, не приводя доказательства, подтверждающие это.

2) При установлении размера налоговой задолженности по НДС суды часто принимают расчет, представленный налоговой службой, без подтверждающих доказательств, которые бы позволяли сделать вывод, что судом была проведена проверка правильности расчета налоговой задолженности.

3) При установлении размера задолженности по пени и санкциям, связанным с задолженностью по НДС суды часто принимают расчет, представленный налоговой службой, без подтверждающих расчетов, которые бы позволяли сделать вывод, что судом была проведена проверка правильности таких сумм.

4) По делам о взыскании налоговой задолженности суды принимали решения о признании налоговой задолженности по НДС в нарушение положений налогового законодательства: ст.82 п.1 пп.1 НК КР определяет способ вручения решения налогоплательщику, а ст. 5 п.1 пп.13 определяет, что вручение решения налогоплательщику является обязанностью налоговой службы. В решениях судов не приведены доказательства вручения решений, а наоборот, приведен факт, что решение не было вручено и, тем не менее, принято решение судом о признании налоговой задолженности по НДС.

5) Суды часто в решении не приводят соответствующие статьи Налогового кодекса, являющиеся основанием для вынесения решения. Так, например, в деле АД-94/17мбс7 рассматривался вопрос НДС, но суд не привел

в качестве основания для принятия решения статьи Налогового кодекса КР, регулирующие НДС.

### **Предложения:**

По результатам изучения дел предлагаем судам:

#### *1. Общие рекомендации:*

- а) Обучение налоговому законодательству специально определенных судей, с тем, чтобы была некоторая специализация судей в связи со специфичностью налоговых споров
- б) Провести обучение судей по проведению деперсонализации судебных актов, выкладываемых на сайт <http://act.sot.kg/>.
- с) Доработать поисковик сайта <http://act.sot.kg/> поиском по ключевым словам, так как очень сложно было искать судебные акты, относящиеся к налоговым спорам.

#### *2. По вопросу: Определение законности проведенной внеплановой проверки.*

В решении суда прямо указывать основания для проведения внеплановой проверки и соответствующий данному основанию пункт статьи 100 Налогового кодекса КР. Например, если внеплановая проверка проведена на основании документально подтвержденных сведений, свидетельствующих о том, что у налогоплательщика имеются факты неправильного исчисления налога (ст.100 п.5 пп.2 д), то необходимо указать документы налогоплательщика, подлинность которых не вызывает сомнения, которые:

- а. Показывают, что налогоплательщиком незаконно был взят НДС к зачету и, как следствие, был не уплачен НДС в бюджет (ст. 266 п.6 пп.6 НК КР).
- б. Показывают, что налогоплательщик превысил регистрационный порог по НДС, но в нарушение налогового законодательства не зарегистрировался по НДС и, как следствие, был не уплачен НДС в бюджет (ст. 229 абз.3 п.3 НК КР).
- с. Показывают, что налогоплательщиком были реализованы активы или выполнены работы/услуги, которые по налоговому законодательству должны были быть обложены НДС, но в нарушение налогового законодательства не были отражены в отчете по НДС (в частности в реестре выписанных счет-фактур за указанный период) и, как следствие, был не уплачен НДС в бюджет (ст. 120 п.2 пп.5 НК КР).

В противном случае, судебные акты с подобным содержанием могут послужить поводом для их обжалования.

#### *3. По вопросу: Исследование доказательства налоговой службы, подтверждающие законность решения налоговой службы о признании некоторых документов налогоплательщика незаконными и отражение их в решении.*

Сотрудники налоговой службы в своих решениях признают некоторые документы налогоплательщика незаконными и соответственно на основании

главы 16 Налогового кодекса рассчитывают налоговую задолженность по НДС для налогоплательщика:

- a. Если налоговая служба в своих пояснениях о «бестоварных» накладных изымает из зачета НДС и соответственно доначисляет налоговую задолженность по НДС, то лучше всего привести в решении обстоятельства, подтверждающие «бестоварные» поставки:
  - i. заключение эксперта, о том, что данных объем полученных товаров не мог быть использован (излишен или вообще не используется) для производства объема продукции/товаров, который был реализован за проверенный период;
  - ii. расчет количества полученных товаров обратным счетом: остаток товаров на складе налогоплательщика на конец проверяемого периода + стоимость реализованного товара – остаток товаров на складе налогоплательщика на начало проверяемого периода, данный расчет покажет какое количество товаров должно было быть приобретено и покажет возможный излишек товаров;
  - iii. для подтверждения наличия товаров, полученных по оспариваемым «бестоварным» накладным, суд может привлечь аудиторскую компанию для проведения инвентаризации товарных запасов и оценки количества использованных товаров, необходимых для осуществления поставок, которые были отражены в отчетах по НДС за проверяемый период.
- b. Если налоговая служба в своих пояснениях признает счет-фактуры по НДС поставщиков налогоплательщика недействительными (не соответствующими требованиям налогового законодательства), то суду должны быть представлены основания для такого рода выводов и в решении данным основаниям должна быть дана оценка судом или данные основания должны быть исследованы судом и данные основания приведены в статье 282 и в главе 40 Налогового кодекса КР.

4. *По вопросу: Определение размера суммы налоговой задолженности по НДС в деле.*

Ориентировать суды приводить в решениях расчет суммы налоговой задолженности по НДС, таким образом, чтобы была следующая цепочка: на основании исследованных фактов выявляется массив документов, содержащий информацию релевантную для расчета НДС, затем на основании вышеуказанной информации рассчитывается размер налоговой задолженности по НДС.

5. *Использование статей Налогового кодекса КР в качестве основы принятия решения.*

В некоторых решениях суды не приводят соответствующие статьи Налогового кодекса КР, которые являются основой принятия решения о налоговой задолженности по НДС. Ниже приведены статьи Налогового кодекса КР для некоторых наиболее типичных случаев:

- a. Сумма пени за просроченное налоговое обязательство начисляется в соответствии с положениями статьи 71 НК КР, причем общая сумма пени не должна превышать 100% размера недоимки (*п.4 ст. 71 НК КР*).
- b. Корректировка суммы НДС к зачету в сторону уменьшения вследствие признания счет-фактуры НДС недействительной – статья 266 п.6 пп.6.
- c. Изъятие НДС из зачета по счет-фактурам, признанным недействительными – п.5 статьи 271.
- d. Недействительный счет-фактура НДС определен в п. 26 ст. 4 НК КР:

Таким образом, необходимо смотреть положения Постановлений ПКР:

- *от 20 апреля 2011 года № 177 "Об утверждении Положения о порядке применения и учета бланков строгой отчетности счетов-фактур по налогу на добавленную стоимость и форм налоговой отчетности по косвенным налогам" по налоговым спорам по НДС, возникшим до 7 ноября 2016 года,*
- *от 4 ноября 2016 года № 569 которым утвержден Порядок присвоения серий и номеров счетам-фактурам по налогу на добавленную стоимость.*
- e. Изъятие из зачета сумм НДС, заплаченных наличными средствами, стоимость которых без учета НДС и налога с продаж составила сумму, превышающую 300,0 тыс. сомов за отчетный налоговый период по НДС (после 1 апреля 2014 года)<sup>8</sup> – п.8 статьи 271 НК КР.
- f. Превышение регистрационного порога по НДС и налогоплательщик не подал заявление о регистрации или подал его несвоевременно – абз.3 п.3 статьи 229 НК КР.

---

<sup>8</sup> ЗАКОН КР от 18 января 2014 года N 13 "О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Кыргызской Республики"