



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
(ЗА ИСКЛЮЧЕНИЕМ НАЧИСЛЕНИЯ 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 (за исключением
начисления НДС), ОПУБЛИКОВАННЫХ НА САЙТЕ <http://act.sot.kg/>**

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

Кадырова Айжан Аалыевна - председатель
правления учреждения «Институт публичного
права»,
Сатаров Улан Мелисович – адвокат,
управляющий партнер фирмы «Сатаров, Аскар
и партнёры»,
Иманалиев Эрмек Калмурзаевич - управляющий
партнёр юридической фирмы «Иманалиев и
партнеры»,
Карабаев Бакыт Рысбекович - руководитель
юридического отдела ЗАО «Альфа телеком»

БИШКЕК 2019 г.

Раздел 1. Общие положения

Основание анализ судебных актов.

Рабочей группой экспертов в составе адвоката, председателя правления учреждения «Институт публичного права», Кадыровой Айжан, адвоката управляющего партнера фирмы «Сатаров, Аскарлов и партнёры» Сатарова Улана, управляющего партнёра юридической фирмы «Иманалиев и партнёры» Иманалиева Эрмека, и начальника юридического отдела ЗАО «Альфа телеком» Карабаева Бакыта, были изучены судебные акты, опубликованные на интернет-сайте «sot.kg», и проведён анализ судебных актов на предмет соответствия нормам материального права, гражданско-процессуальному законодательству и условиям опубликования на данном сайте судебных актов по рассмотрению судами налоговых споров.

Конституционная обязанность уплачивать налоги и сборы раскрывается в принципах налогового права Кыргызской Республики: принципе обязательности налогообложения, устанавливающим обязанность уплачивать налоги в случаях и порядке, предусмотренных Налоговым кодексом КР, и обязанность всех участников налоговых правоотношений соблюдать налоговое законодательство Кыргызской Республики, и принципе законности налогообложения, предусматривающем, что ни на кого не может быть возложена обязанность уплатить налог, не предусмотренный Налоговым кодексом КР, а также в нормах Налогового кодекса КР, определяющих основания возникновения, изменения и прекращения налогового обязательства¹.

В целях обеспечения исполнения налогоплательщиками налоговых обязательств, налоговым органам предоставлено право осуществлять налоговый контроль, а также право увеличить или уменьшить начисленную сумму налогов, неправильно исчисленную налогоплательщиком, а также взыскать начисленную сумму налога. Кроме решений о доначислении или уменьшении сумм налогов, налоговые органы вправе принимать и другие виды решений, которыми налогоплательщикам предоставляются определенные права или отказано в предоставлении какого-либо права, либо на налогоплательщиков возлагаются какие-либо обязанности, либо такие решения иным образом влекут юридические последствия для налогоплательщиков. В случае несогласия налогоплательщика с вынесенным решением налогового органа, действующее законодательство Кыргызской Республики предоставляет каждому налогоплательщику право защиты нарушенных прав и охраняемых законом интересов, в том числе, путем обжалования решений, действий (бездействия) налоговых органов и их должностных лиц в установленном порядке.

¹ Налоговый кодекс Кыргызской Республики от 27 июня 2010 года №230 / Централизованный банк данных правовой информации Министерства юстиции Кыргызской Республики / <http://cbd.minjust.gov.kg/act/view/ru-ru/202445>

Соответственно, основными категориями дел по налоговым спорам, рассматриваемых судами, являются споры о признании недействительными ненормативных актов органов налоговой службы и обжалование действий (бездействий) налоговой службы и их должностных лиц. Другими категориями налоговых споров являются дела о взыскании налоговой задолженности с налогоплательщиков, а также по искам налогоплательщиков о возвращении из бюджета денежных средств.

Поскольку налоговые споры, в основном, касаются возникновения либо не возникновения обязанности уплачивать налоги, которые являются формой безвозмездного изъятия в бюджет части доходов или части имущества налогоплательщиков, весьма актуальным является реальное обеспечение прав налогоплательщиков на обжалование неправомерных решений налоговых органов и действий их должностных лиц. С другой стороны, при рассмотрении налоговых споров также должны быть соблюдены интересы государства и государственного бюджета, которые могут пострадать в случае вынесения незаконных решений в пользу налогоплательщиков.

Таким образом, правильное разрешение судами налоговых споров с участием налогоплательщиков и налоговых органов имеет важное значение, как для функционирования эффективной налоговой системы и стимулирования развития бизнеса и имущественных отношений, так и для пополнения государственного бюджета и обеспечения выполнения государством своих функций и обязательств.

Цель анализ судебных актов. Данное исследование было проведено в целях выявления тенденций применения судами первой и апелляционных инстанций норм налогового законодательства а также законодательства об административной деятельности и административных процедурах Кыргызской Республики; выработки предложений и рекомендаций по формированию единообразного применения законодательства в указанной сфере, а также по повышению качества отправления правосудия.

Задачами рабочей группы по анализу судебных актов по налоговым спорам являются:

- 1) изучение проблем правоприменительной практики и установление фактов противоречий практики судов;
- 2) выявление пробелов, противоречий в законодательстве и их анализ;
- 3) исключение случаев принятия различных судебных актов по одним и тем же вопросам права, различного толкования норм права, предупреждение ошибок в применении норм материального и процессуального права, а также определение причин и условий их образования;
- 4) выработка предложений и рекомендаций по вопросам рассмотрения налоговых споров.

Метод анализа. Анализ судебных актов по налоговым спорам проводилось путем сбора, обработки и анализа актов судов первой и апелляционной инстанций, вынесенных по существу рассматриваемых дел (решений судов первой и апелляционной инстанций, а также определений судов апелляционной инстанции, выносимых в случае оставления в силе решения суда первой инстанции) на предмет соответствия нормам действующего законодательства Кыргызской Республики, постановлений Пленума Верховного суда Кыргызской Республики по вопросам судебной практики по исследуемой теме;

Вид анализа. Анализ носит частный характер, так как в рамках исследования оценивались процессуальные и материально-правовые аспекты актов судов первой и апелляционной инстанций по указанному направлению.

Эмпирическая и нормативно-правовая основа анализа. Объектом исследования выступили 42 судебных акта, вынесенные судами Кыргызской Республики первой и апелляционной инстанций, и опубликованные на сайте «Судебные акты и заседания» <http://act.sot.kg>. Судебные акты были отобраны за период: 2016 год – первое полугодие 2018 года.

Указанное количество судебных актов позволило выявить основные проблемы, характерные для рассматриваемой категории дел.

В целях наиболее эффективного проведения анализа судебных актов на подготовительном этапе были тщательно изучены действующее законодательство Кыргызской Республики, а также разъяснения Пленума Верховного суда Кыргызской Республики по тематике исследования.

К числу нормативных правовых актов, применяемых при рассмотрении и разрешении налоговых споров, относятся следующие:

1) **Конституция КР**, в частности статья 55, устанавливающая, что граждане обязаны платить налоги и сборы в случаях и порядке, предусмотренных законом, а также статья 40, согласно которой каждому гарантируется судебная защита его прав и свобод, предусмотренных настоящей Конституцией, законами, международными договорами, участницей которых является Кыргызская Республика, общепризнанными принципами и нормами международного права².

2) **Налоговый кодекс Кыргызской Республики (далее НК КР)**, устанавливающий

- основания возникновения, изменения, прекращения и порядок исполнения налогового обязательства;

² Конституция Кыргызской Республики от 27 июня 2010 года в редакции Закона Кыргызской Республики от 28 декабря 2016 года № 218 / Централизованный банк данных правовой информации Министерства юстиции Кыргызской Республики / <http://cbd.minjust.gov.kg/act/view/ru-ru/202913>

- права и обязанности налогоплательщиков, органов налоговой службы и других участников налоговых правоотношений;
- ответственность за нарушение требований, установленных налоговым законодательством Кыргызской Республики;
- порядок обжалования решений органов налоговой службы и действий и/или бездействия их сотрудников³.

3) **Административно-процессуальный кодекс Кыргызской Республики, регулирующий** порядок судопроизводства по спорам, вытекающим из административно-правовых (публично-правовых) отношений (к которым относятся налоговые правоотношения), процессуальные принципы и правила рассмотрения и разрешения данных споров в суде.

4) **Гражданский процессуальный кодекс Кыргызской Республики** от 29 декабря 1999 года № 146, (далее ГПК КР от 1999 года), признанный утратившим силу с 1 июля 2017 года. Поскольку при обобщении судебной практики анализировались судебные акты с 2016 года, при анализе осуществлялась проверка судебных решений на соответствие нормам ГПК КР от 1999 года, а именно нормам Главы 26 «Особенности гражданского судопроизводства по административным делам», регулирующей особенности рассмотрения административных дел, и общим нормам ГПК КР от 1999 года, применяемые при отсутствии специальных правил гражданского судопроизводства по административным делам. Необходимо также отметить, что в соответствии с Законом Кыргызской Республики «О введении в действие Гражданского процессуального кодекса Кыргызской Республики, Административно-процессуального кодекса Кыргызской Республики, Закона Кыргызской Республики «О статусе судебных исполнителей и об исполнительном производстве», все исковые заявления и жалобы (представления) поступившие до 1 июля 2017 года в суды первой, апелляционной, кассационной и надзорной инстанций, подлежат рассмотрению в суде соответствующих инстанций согласно нормам ГПК КР от 1999 года. Дела по заявлениям о признании недействительными полностью или в части постановлений государственных органов и должностных лиц, уполномоченных рассматривать дела об административных правонарушениях, рассматриваются в соответствии с правилами ГПК КР от 1999 года до вступления в силу Кодекса Кыргызской Республики о нарушениях. В этой связи определенная часть судебных актов подверглась анализу на предмет соответствия нормам утратившего силу ГПК КР от 1999 года⁴.

³ Налоговый кодекс Кыргызской Республики от 27 июня 2010 года №230 / Централизованный банк данных правовой информации Министерства юстиции Кыргызской Республики / <http://cbd.minjust.gov.kg/act/view/ru-ru/202445>

⁴ Гражданский процессуальный кодекс Кыргызской Республики от 29 декабря 1999 года № 146 / Централизованный банк данных правовой информации Министерства юстиции Кыргызской Республики / <http://cbd.minjust.gov.kg/act/view/ru-ru/12?cl=ru-ru>

Согласно статье 96 Конституции КР, Пленум Верховного суда дает разъяснения по вопросам судебной практики, которые обязательны для всех судов и судей Кыргызской Республики. При рассмотрении и разрешении налоговых споров заслуживают внимание следующие постановления Пленума Верховного суда КР:

1) ***Постановление Пленума Верховного суда Кыргызской Республики № 7 от 3 июля 2017 года «О некоторых вопросах порядка обжалования налогоплательщиками решений органов налоговой службы».*** Постановление Пленума Верховного суда КР касается норм законодательства относительно подсудности налоговых споров при обжаловании налогоплательщиком решений нескольких органов налоговой службы, применения досудебного порядка разрешения споров, сроков обжалования решений налоговых органов в досудебном, так и в судебном порядке, и других вопросов.

2) ***Постановление Пленума Верховного суда Кыргызской Республики № 5 от 28 февраля 2018 года «О некоторых вопросах применения судами норм Административно-процессуального кодекса Кыргызской Республики».*** Данное Постановление Пленума Верховного суда КР принято в целях обеспечения единообразного и правильного применения судами норм АПК КР и содержит разъяснения по вопросам подачи и принятия административных исков к производству, досудебного порядка обжалования административных актов и действий (бездействий) административных органов, судебного разбирательства по административным делам.

3) ***Постановления Пленума Верховного суда КР «О судебном решении».*** Ввиду того, что при обобщении были использованы ГПК КР от 1999 года и АПК КР от 2017 года, соответственно следует обратить внимание сразу на два постановления: постановление Пленума Верховного суда КР «О судебном решении» от 12 июня 2008 года №16 (далее постановление «О судебном решении» 2008 года) и постановление Пленума Верховного суда КР «О судебном решении» от 28 февраля 2018 года №4 (далее постановление «О судебном решении» 2018 года). И то, и другое постановление были приняты в целях обеспечения единообразного и правильного применения судами норм ГПК КР и АПК КР, регламентирующих вынесение судебного решения.

Раздел 2. Анализ судебных решений и определений по налоговым спорам

#	Дело	Результат рассмотрения	Суд	Дата принятия акта	Акт опубликован на сайте
1.	АД-287/18мбс2 Заявления об оспаривании действий (бездействий) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц Хихиза Х.Х. - ГНС, УГНС по Московскому району	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	7/6/2017	21-06-2017 11:32
2.	№АБ 06-175/18-АДО признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОсОО «Zhongda» China Petrol Company» («Ч.П.К. «Джунда») - УГНС по контролю за крупными налогоплательщиками по г. Бишкек и Чуйской области, ГНС при П.К.Р.	Другое	Бишкекский городской суд	28-05-2018	19-06-2018 10:21
3.	АБ 06-12/18АДО признании недействительными постановлений (или в части) госорганов и должностных лиц по административным правонарушениям Компания 1 - УГНС по ККН по г. Бишкек и Чуйской области, ГНС при ПКР	Заявление удовлетворено	Бишкекский городской суд	10/5/2018	08.06.2018 15.34
4.	АД-146/18мбс70 признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОсОО «КА.М. Бозымчак» - ГНС при П.К.Р., УГНС по ККН по г. Бишкек и Чуйской области	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	15-05-2018	24-05-2018 09:53
5.	АД-339/18мбс80 признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц Г.А.А. - УГНС по Октябрьскому району г. Бишкек	Заявление удовлетворено	Межрайонный суд города Бишкек	28-03-2018	43347.5541 7
6.	АД-381/18мбс80 признании недействительными постановлений (или в части) госорганов и должностных лиц	Заявление удовлетворено	Межрайонный суд города Бишкек	28-03-2018	43347.5527 8

	по административным правонарушениям ОсОО «М.И.К.» - УГНС по Октябрьскому району г. Бишкек				
7.	АД-266/18мбс70 признании недействительными постановлений (или в части) госорганов и должностных лиц по административным правонарушениям ОсОО «Торговый дом «Народный» - УГНС по ККН по г. Бишкек и Чуйской области, ГНС при П.К.Р.	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	14-03-2018	28-03-2018 16:49
8.	АД-1057/17мбс40 признании недействительными постановлений (или в части) госорганов и должностных лиц по административным правонарушениям ОсОО «ИНТЭК» - Государственной налоговой службе при П.К.Р., УГНС по контролю за крупными налогоплательщиками по южному региону	Заявление удовлетворено	Межрайонный суд города Бишкек	26-01-2018	26-03-2018 18:42
9.	АД-70/18мбс30 признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОсОО «М» («М») - ГНС при ПКР, УГНС по ККН по г. Бишкек и Чуйской области	Заявление удовлетворено	Межрайонный суд города Бишкек	22-02-2018	43407.9215 3
10.	АД-73/18мбс30 признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОсОО «К.Б.Ш.К.» - ГНС при П.К.Р., УГНС по Свердловскому району г. Бишкек	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	26-01-2018	43407.6263 9
11.	АБ 06-689/17-АДО признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОАО "Компания 1" - УГНС по ККН по г. Бишкек и Чуйской области, ГНС при ПКР	В заявлении отказано	Бишкекский городской суд	10/1/2018	29.01.2018 10.54
12.	АД-1684/17мбс3Иные дела, вытекающие из административно-правовых отношений Открытое	Заявление удовлетворено	Межрайонный суд города Бишкек	1/11/2017	24-12-2017 18:29

	акционерное общество «Национальная электрическая сеть Кыргызстана» - УГНС по контролю за крупными налогоплательщиками, ГНС при П.К.Р.				
13.	АД-775/17мбс3Заявления об оспаривании действий (бездействий) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лицОсОО «Скай Мобайл» - УГНС по контролю за крупными налогоплательщиками по г.Бишкек и Чуйской области	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	31-10-2017	24-12-2017 18:25
14.	АБ 06-689/17-АДО признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лицОАО "Компания 1" - УГНС по ККН по г.Бишкек и Чуйской области, ГНС при ПКР	В заявлении отказано	Бишкекский городской суд	10/1/2018	29.01.2018 10.54
15.	АД-702/17мбс3О признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лицК.С.А. - ГНС при П.К.Р., УГНС по Октябрьскому району г.Бишкек	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	26-05-2017	17-12-2017 21:03
16.	АД-1363/17мбс5Заявления об оспаривании действий (бездействий) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лицОсОО "Gold and Metal Mining" (Голд энд Метал Майнинг) - ГНС при П.К.Р., УГНС по Октябрьскому району г.Бишкек	Заявление удовлетворено	Межрайонный суд города Бишкек	25-09-2017	43051.6270 8
17.	АД-266/17мбс3О признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лицОсОО «К.Л.» - ГНС при П.К.Р., УГНС по Первомайскому району г.Бишкек	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	15-03-2017	43051.5597 2
18.	АД-391/17мбс3О признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лицОсО.П.-	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	14-03-2017	43051.1145 8

	коммерческая компания «Бая Жан» - ГНС при П.К.Р., УГНС по Октябрьскому району г.Бишкек				
19.	АД-247/17мбс3О признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лицОсОО «SoTel» («С.Т.Л») - ГНС при П.К.Р., УГНС по контролю за крупными налогоплательщиками по г.Бишкек и Чуйской области	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	9/2/2017	11.12.2017 00.07
20.	АД-242/17мбс3О признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лицИП Д.Э.Т. - ГНС при П.К.Р., УГНС по Ленинскому району г.Бишкек	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	7/2/2017	10.12.2017 22.51
21.	АД-1523/17мбс7О признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лицОА.Д. корпорация «Азат» - УГНС по ККН по г.Бишкек и Чуйской области, ГНС при П.К.Р.	Заявление удовлетворено	Межрайонный суд города Бишкек	26-09-2017	43019.6979 2
22.	АД-1140/17мбс2О признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ЗАО «ФИНК.Б.» - ГНС, УГНС по ККН	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	25-10-2017	42746.6381 9
23.	№АБ 06-490/17-АДО признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лицЗАО «Ала-Арчинская ПМК» - Государственная налоговая служба при П.К.Р., УГНС по Аламудунскому району Чуйской област	В заявлении отказано	Бишкекский городской суд	11/9/2017	29.09.2017 15.14
24.	№АБ 06-458/17-АДО признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лицК.С.А. - УГНС	Заявление удовлетворено	Бишкекский городской суд	21-08-2017	29-09-2017 13:42

	по Октябрьскому району г.Бишкек, Государственная налоговая служба при П.К.Р.				
25.	АД-000728/17-МОО признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц КОМПАНИЯ 1, Б.А. - УГНС по г.Ош,	Заявление удовлетворено	Межрайонный суд Ошской области	11/9/2017	26.09.2017 17:56
26.	ЭД-44/17-МЧ-СЗО признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц С.О.Н. - ГНС при ПКР	Заявление удовлетворено	Межрайонный суд Чуйской области	29-06-2017	42833.6208 3
27.	АД-443/17-МЧ-СЗО признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОсОО "Артель О" - ГНС при ПКР	Заявление удовлетворено	Межрайонный суд Чуйской области	22-06-2017	42743.7548 6
28.	АД-108/17 мбс5 Д.№ АБ 06-199/17-АДО признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОсОО «Строительная компания «Шер Курулуш» - ГНС при ПКР, УГНС по Свердловскому району г.Бишкек	Другое	Бишкекский городской суд	30-03-2017	20-07-2017 11:39
29.	АД-1537/16 мбс7 Д.№ АБ 06-128/17 АДО признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОсОО «Газпром Кыргызстан» - УГНС по ККН по г. Бишкек и Чуйской области, ГНС при ПКР	Другое	Межрайонный суд города Бишкек	16-02-2017	20-07-2017 11:33
30.	АД-877/17 мбс7 О признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОсОО «Аква Пласт» - ГНС при П.К.Р., УГНС по Свердловскому району г.Бишкек	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	24-05-2017	14-06-2017 19:59

31.	АД-94/17мбс7О признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОсОО «Г.» - УГНС по городу Бишкек, ГНС при П.К.Р.	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	22-05-2017	14-06-2017 19:53
32.	АД-93/17мбс7О признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОсОО “Милира” - УГНС по Октябрьскому району г.Бишкек	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	30-05-2017	14-06-2017 19:50
33.	АБ-06-233/17-АДО признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ИП Давлетова Э.Т. - ГНС при ПКР, УГНС по Ленинскому району г.Бишкек	Заявление удовлетворено	Бишкекский городской суд	12.04.2017	24.05.2017 11.03
34.	АД-580/17мбс7О признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОсОО «Компания «AS & КАТ» (ЭС энд КЭТ)» - ГНС при ПКР, УГНС по Первомайскому району г.Бишкек	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	11/4/2017	03.05.2017 21.16
35.	АД-580/17мбс7О признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОсОО «Компания «AS & КАТ» (ЭС энд КЭТ)» - ГНС при ПКР, УГНС по Первомайскому району г.Бишкек	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	11/4/2017	02.05.2017 10.09
36.	АД-174/17мбс4Заявления об оспаривании действий (бездействий) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОАО «Электрические станции» - УГНС по ККН по г.Бишкек и Чуйской области, ГНС при Правительстве Кыргызской Республики	Отказано	Межрайонный суд города Бишкек	13-04-2017	26-04-2017 10:34

37.	АД-186/17мбс40 признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц Кожокматова Ч.С. - Государственной налоговой службе при Правительстве Кыргызской Республики, УГНС по Октябрьскому району г.Бишкек	Заявление удовлетворено	Межрайонный суд города Бишкек	23-03-2017	13-04-2017 09:40
38.	АБ-06-110/17-АДО признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОАО "Международный аэропорт "Манас" - ГНС при ПКР, УГНС по ККН по г.Бишкек и Чуйской области	Другое	Бишкекский городской суд	15-02-2017	23-03-2017 08:33
39.	АД-84/17мбс70 признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОсОО «ULTRA-TECHNICS» (Ультра-Техникс) - к Государственной налоговой службе при Правительстве КР, УГНС по Первомайскому району г.Бишкек	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	28-02-2017	13-03-2017 20:04
40.	АД-360/17мбс70 признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц Эмилова Зарина Туратбековна - Государственной налоговой службе при Правительстве Кыргызской Республики, УГНС по Первомайскому району г.Бишкек	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	21-02-2017	42769.7652 8
41.	АД-74/17мбс70 признании недействительными ненормативных и нормативных актов (или в части) органов гос. власти, органов МСУ, их должностных лиц ОсОО «TRODAT-BISHKEK» (ТРОДАТ-БИШКЕК) - ГНС при Правительстве КР, УГНС по	В заявлении отказано	Межрайонный суд города Бишкек	2/2/2017	15.02.2017 19.01

	Первомайскому району г.Бишкек				
42.	АБ-06-290/16-АДО признании недействительными ненормативных актов органов государственной власти, органов местного самоуправления, их должностных лиц ОсОО «Apple City International» - УГНС по ККН по городу Бишкек и Чуйской области	Заявление удовлетворено	Бишкекский городской суд	15-06-2016	25-07-2016 10:45

2.1. Общие вопросы

язык судопроизводства. В соответствии со ст.11 ГПК КР 1999 года судопроизводство по гражданским делам ведется на государственном и русском языках. Ст. 6 АПК КР 2017 года предусмотрено, что судопроизводство по административным делам ведется на государственном или официальном языках.

Язык судопроизводства по всем изученным 42 делам выбран – официальный. В связи с тем, что доступ имелся только к решению суда, а не к материалам дела, установить каким образом отражен выбор языка судопроизводства по делу, не представилось возможным.

- **форма производства по делу.** Из изученных 42 судебных актов усматривается, что по делам было выбрано производство по административным делам. Выбор такого производства связан с тем, что налоговые споры, в соответствии с положениями Налогового кодекса Кыргызской Республики (ст.149), во всяком случае, до 1 июля 2017года, подлежали рассмотрению по правилам гражданского судопроизводства с особенностями, установленными для рассмотрения административных дел, а именно, в соответствии с главой 26 Гражданского процессуального кодекса Кыргызской Республики 1999 года. Указанная глава ГПК 1999 года отнесла к административным делам дела, вытекающие из административных правоотношений, сторонами которых являются органы государственной власти, органы местного самоуправления, их должностные лица, а также граждане и юридические лица, в частности дела:

- о признании недействительными полностью или в части ненормативных актов органов государственной власти, органов местного самоуправления, их должностных лиц (п.2 ч.1 ст. 260 ГПК 1999 года);

- об оспаривании действий или бездействия органов государственной власти, органов местного самоуправления, их должностных лиц (п.4 ч.1. ст. 260 ГПК 1999 года).

С 1 июля 2017 года, т.е. со дня вступления в силу Административно-процессуального кодекса Кыргызской Республики, налоговые споры рассматриваются *межрайонными судами* Кыргызской Республики (ст. 16 АПК), в порядке административного судопроизводства и являются

административными делами о признании недействительным административного акта (например, решений налоговых органов о начислении налогов) или действия (бездействия) административного органа полностью либо в части (п.1.ч.1 ст.15 АПК).

Гражданские (экономические) дела по искам налоговых органов к гражданам-физическим лицам или индивидуальным предпринимателям о взыскании налоговой задолженности, которые тоже являются налоговыми, но рассматриваются районными судами по правилам искового производства, выявлены не были.

Следует иметь в виду, что к административным делам ГПК 1999 года относил также и дела о признании недействительными полностью или в части постановлений государственных органов и должностных лиц, уполномоченных рассматривать дела об административных правонарушениях. Однако, с вступлением в силу с 1 июля 2017 года АПК, дела об административных правонарушениях уже более не относятся к административным делам и не подведомственны межрайонным судам (п.1.ч.2 ст. 15 АПК), но такие дела продолжают приниматься и рассматриваться межрайонными судами до 1 января 2019 года, т.е. до вступления в силу Кодекса Кыргызской Республики о нарушениях⁵.

- форма судебного акта. По 38 делам из 42, судебный акт по делу вынесен в форме решения. При этом, судебные акты по делу в форме решения вынесены обоснованно, так как дела разрешались по существу судом первой инстанции либо судом апелляционной инстанции отменялось решение суда первой инстанции и выносилось новое решение. По 4 делам судебный акт вынесен в форме определения (определения суда апелляционной инстанции, которым оставлялось в силе решение суда первой инстанции).

- лица, участвующие в деле. Круг лиц, подлежащих к участию в деле, определен правильно. Истец-налогоплательщик, ответчик – территориальное УГНС и ГНС при Правительстве Кыргызской Республики.

- гендерный аспект. Из изученных 42 судебных актов усматривается, что в качестве истцов (представителей истцов) выступили 27 женщин и 15 мужчин; в качестве представителей ответчика выступили 8 женщин и 34 мужчины. При вынесении решения судом и удовлетворении либо при отказе в удовлетворении заявленных требований, то обстоятельство, что истцом по делу являлась женщина или нет, судами не учитывается, поскольку действует принцип равноправия сторон в судопроизводстве.

- порядок производства. Все судебные акты вынесены в порядке очного производства, так как и ГПК 1999 года (ч. 1 ст. 234) и АПК не

⁵ См. часть 6 статьи 4 Закона Кыргызской Республики "О введении в действие Гражданского процессуального кодекса Кыргызской Республики, Административно-процессуального кодекса Кыргызской Республики, Закона Кыргызской Республики "О статусе судебных исполнителей и об исполнительном производстве" от 20 января 2017 года № 6

предусматривали и не предусматривают возможность рассмотрения дел такой категории в порядке заочного производства.

- **правила подведомственности и подсудности.** Иски поданы в межрайонные суды по месту нахождения одного из ответчиков (ГНС при Правительстве КР) с соблюдением правил подсудности дела (п.1 ст.28 ГПК и ст.16 АПК КР).

Судебные акты о взыскании налоговой задолженности с граждан – физических лиц, в какой суд они поданы для рассмотрения, либо дела о взыскании налоговой задолженности с ИП в процессе анализ выявлены не были.

- **соблюдение досудебного порядка разрешения споров.** Из изученных 42 судебных актов, в 28 усматривается соблюдение требований о досудебном порядке разрешения дела. Решения территориальных налоговых органов были обжалованы в ГНС при Правительстве Кыргызской Республики - в орган, уполномоченный рассматривать в досудебном порядке жалобы налогоплательщиков.

Например, 25 марта 2014 года была проведена камеральная проверка соблюдения налогового законодательства Кыргызской Республики налогоплательщика Кожомкулова С.А. (дело №АД-702/17мбс3С.), по результатам которой было вынесено решение №1730/001 от 25.03.2014 года о выявлении несоответствий показателей деятельности налогоплательщика, а именно, занижение подоходного налога в размере 805 520 сом. В целях соблюдения досудебного порядка налогоплательщик обжаловал решение территориального налогового органа в ГНС при Правительстве Кыргызской Республики, которая в свою очередь отказала в удовлетворении жалобы, в связи с чем, налогоплательщик обратился в Межрайонный суд г.Бишкек.

8 решений не содержат сведений о досудебном урегулировании спора, так как обжалуется действие или бездействие ГНС при ПКР (АБ-06-175/18-АД; АД-238/18мбс2; АД-1944/16мбс2; АД-1042/17мбс2; АБ-06-490/17АД; АД-666/17мбс2; АД-174/17мбс4; АД-328/17мбс2), в таких случаях в связи с отсутствием вышестоящего органа действия или бездействия ГНС при ПКР обжалуются в суд.

Пример: ЗАО «Ала-Арчинская ПМК» обратилось в суд с заявлением к Государственной налоговой службе при Правительстве Кыргызской Республики (дело АД-1042/17 мбс2) о признании незаконным бездействия, выразившегося в не вынесении решения по результатам рассмотрения жалобы от 28.09.2012 года на решение УГНС по Аламудунскому району Чуйской области по результатам выездной проверки от 18.07.2012 года.

6 решений также не содержат сведений о досудебном урегулировании спора, так как, обжалуется постановление налогового органа по делам об

административных правонарушениях, которые в соответствии с положениями Кодекса Кыргызской Республики об административной ответственности (КоАО) могут быть обжалованы непосредственно в суд (АД-127/18мбс2; АД-339/18мбс8; АД-381/18мбс8; АБ-06-633/17-АД; АБ-06-175/18-АД; АД-226/18мбс7)

Пример: ОсОО «Сторона 1» (дело АД-381/18 мбс8,) обратилось в Межрайонный суд г.Бишкек с заявлением к УГНС по Октябрьскому району о признании недействительным решения (постановления) от 30 января 2018 года, в обоснование требований указав, что 16 января 2018 года на основании предписания №59/001 от 23 января 2018 года инспекторами УГНС по Октябрьскому району А.Н.Э. и Т.И.М. был проведен рейдовый налоговый контроль ОсОО «Сторона 1». По результатам рейдового налогового контроля названными лицами был составлен Акт №0799 от 26 января 2018 года. В Акте отражено, что в ОсОО «Сторона 1» отсутствуют трудовые договоры на трех работников - водителей: М.Р.М., Н.Р.Д. и Я.А.В.. 29 января 2018 года старшим инспектором УГНС по Октябрьскому району А.Н.Э. был оформлен протокол об административном правонарушении, предусмотренном ч.1 ст. 346 Кодекса Кыргызской Республики об административной ответственности. 30 января 2018 года УГНС по Октябрьскому району вынесено решение (постановление) без номера об административном правонарушении, предусмотренном ч. 1 ст. 346 Кодекса Кыргызской Республики об административной ответственности. В соответствии с указанным решением (постановлением) на ОсОО «Сторона 1» наложен штраф в размере 10 000 (десяти тысяч) сом за уклонение от налогообложения, выразившееся в сокрытии или занижении прибыли, дохода или иных объектов налогообложения. Данное решение (постановление) вручено 31 января 2018 года, которое заявитель обжаловал в судебном порядке.

- полномочия представителя на предъявление иска, сроки на подачу иска. Ввиду того, что изучались только судебные акты в электронном виде и не имелся доступ к материалам судебных дел, проверить полномочия представителей по доверенности, установить полномочия представителя на предъявление иска и соблюдение сроков предъявления исков (заявлений) об оспаривании решений налоговых органов, действий (бездействий) их должностных лиц не представилось возможным.

- выход за пределы заявленных истцом требований. По всем изученным делам суды рассматривают дела в рамках заявленных требований.

2.2. Содержание судебного решения и определения

2.2.1. Вводная часть

Все изученные решения имеют вводную, описательную, мотивировочную и резолютивную часть.

По 41 делу номера дела указаны, в одном решении отсутствует номер дела, весь текст судебного акта не содержит цифр, (скорее всего судебный акт в результате дешифровки в таком формате загружен в электронную систему базы данных судебных актов). Наименования всех 42 судебных актов правильные.

Из изученных 42 судебных актов, в 5 имеются данные об участии прокурора (АД745/16мбс2; АБ06-689/17АД; АБ-06-175/18-АД; АД-74/17мбс7; АБ-06-15/18-АД).

Пример: ОАО «Кыргызгаз» (дело АД 745/16мбс2) обратилось в суд с заявлением к УГНС по контролю за крупными налогоплательщиками, Государственной налоговой службе при Правительстве Кыргызской Республики о признании незаконными действий об отказе в списании процентов, пени и налоговых санкций в сумме 2 154 456,27 сом; о признании недействительным решения Комиссии по реструктуризации задолженности по начисленным процентам, пени и налоговым санкциям, оформленного Протоколом №2 от 13 ноября 2015 года; о признании незаконным бездействия ГНС при Правительстве Кыргызской Республики, не принявшей решение по жалобе ОАО «Кыргызгаз»; об обязанности УГНС по контролю за крупными налогоплательщиками выполнить требование Закона Кыргызской Республики №195 от 24 июля 2015 года и списать налоговую задолженность по процентам, пени и налоговым санкциям в сумме 2 154 456,27 сом. При этом старший помощник прокурора Керезбекова Р.С. в заседании суда просила заявление удовлетворить частично, т.е., отказать только в части обязанности списать налоговую задолженность.

2.2.2. Описательная часть

По всем изученным делам указываются конкретные требования истца (заявителя).

В ходе рассмотрения 42 судебных актов, по делам не имело место увеличения исковых требований. По 5 судебным актам усматривается изменение предмета иска (АД-1944/16мбс2; АБ-06-490/17-АД; АД-1042/17 мбс2; АД-127/18мбс2; АБ-06-175/189-АД).

Пример: Муниципальное предприятие «Тазалык» (дело АД-1944/19 мбс2) обратилось в суд с заявлением к УГНС по Первомайскому району

г.Бишкек о признании незаконными действий, выразившихся в отказе в применении в отношении имеющейся задолженности МП «Тазалык» Закона Кыргызской Республики «О реструктуризации задолженности по начисленным процентам, пени, налоговым санкциям по налогам и таможенным платежам» и списании соответствующих процентов, пени и налоговых санкций; об обязанности устранить в полном объеме допущенное нарушение прав заявителя, путем применения в отношении имеющейся задолженности МП «Тазалык» Закона Кыргызской Республики «О реструктуризации задолженности по начисленным процентам, пени, налоговым санкциям по налогам и таможенным платежам».

До принятия судом решения по существу данного дела, заявитель обратился с Заявлением об уточнении требований, в котором просил признать незаконными действия УГНС по Первомайскому району г.Бишкек, выразившиеся в отказе в применении в отношении имеющейся задолженности МП «Тазалык» перед ответчиком Закона Кыргызской Республики «О реструктуризации задолженности по начисленным процентам, пени, налоговым санкциям по налогам и таможенным платежам» и списании соответствующих процентов, пени и налоговых санкций; признать недействительным протокол №5 от 12.05.2016 года Комиссии по реструктуризации задолженности по начисленным процентам, пени и налоговым санкциям по налогам УГНС по Первомайскому району города Бишкек; обязать УГНС по Первомайскому району города Бишкек устранить в полном объеме допущенное нарушение прав, свобод и законных интересов МП «Тазалык», путем списания 50 процентов пени в сумме 21 609 159,42 сом.

По 1 судебному акту имеется уменьшение исковых требований, по вышеуказанному делу №АД745/16мбс2, в котором ОАО «Кыргызгаз» обратилось в суд с заявлением к УГНС по контролю за крупными налогоплательщиками, ГНС при Правительстве КР о признании незаконными действий об отказе в списании процентов, пени и налоговых санкций; о признании недействительным решения Комиссии по реструктуризации задолженности по начисленным процентам, пени и налоговым санкциям; о признании незаконным бездействия ГНС при Правительстве КР, не принявшей решение по жалобе ОАО «Кыргызгаз»; об обязанности УГНС по контролю за крупными налогоплательщиками списать налоговую задолженность по процентам, пени и налоговым санкциям. До принятия судом решения по существу данного дела ОАО «Кыргызгаз» уменьшило заявленные требования, исключив из них требование о признании незаконным бездействия ГНС при Правительстве КР, не принявшей решение по жалобе ОАО «Кыргызгаз».

По всем изученным делам судами в решении приводятся пояснения заявителей, 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 заявителя или его представителя указывают, что он полностью поддержал требования заявителя.

Из 42 изученных судебных актов в одном решении приводятся пояснения представителя ответчика, но не указано, просил ли он отказать в иске или признал иск (АД-1944/16мбс2).

Так, муниципальное предприятие «Тазалык» обратилось в суд с заявлением к УГНС по Первомайскому району г.Бишкек о признании незаконными действий, выразившихся в отказе в применении в отношении имеющейся задолженности МП «Тазалык» Закона Кыргызской Республики «О реструктуризации задолженности по начисленным процентам, пени, налоговым санкциям по налогам и таможенным платежам» и списании соответствующих процентов, пени и налоговых санкций; об обязанности устранить в полном объеме допущенное нарушение прав заявителя, путем применения в отношении имеющейся задолженности МП «Тазалык» Закона Кыргызской Республики «О реструктуризации задолженности по налогам. В судебном заседании представитель МП «Тазалык» просил заявление удовлетворить. Представитель УГНС по Первомайскому району г.Бишкек в заседании суда, подтвердив отсутствие у МП «Тазалык» задолженности по основному долгу, согласился с доводами заявителя о том, что тот имеет право на 50% списание пеней в соответствии с Законом Кыргызской Республики «О реструктуризации задолженности по начисленным процентам, пени, налоговым санкциям по налогам и таможенным платежам». Комиссия же приняла оспариваемое решение с учетом ранее вынесенного решения Межрайонного суда г.Бишкек от 15 июня 2015 года о взыскании с МП «Тазалык» 92 858 336,05 сом, хотя оно и было отменено, поскольку согласно п.7 Закона списание могло быть произведено в случае отмены судебного акта только в порядке пересмотра по вновь открывшимся обстоятельствам.

В остальных судебных актах приводятся пояснения представителей ответчиков, с указанием, что они просили отказать в удовлетворении иска или апелляционной жалобы при этом не приводятся доводы, которые они просили учесть при отказе в удовлетворении заявленных требований или отказе в удовлетворении апелляционной жалобы.

2.2.3. Мотивировочная часть

Обстоятельства дела, установленные судом

Судами определяется **круг обстоятельств и фактов, подлежащих установлению по делу.**

Из изученных 42 судебных актов, в 4 усматривается недостаточное исследование обстоятельств дела.

Пример: ОсОО «TRODAT-BISHKEK» (ТРОДАТ-БИШКЕК) (дело №АД-74/17мбс7) обратилось в Межрайонный суд г.Бишкек с заявлением к ГНС при Правительстве КР, УГНС по Первомайскому району г.Бишкек, 3-е лица: ОсОО «Дихнис», ОсОО «Аалы», ОсОО «Селинур» о признании недействительными решений №11-10/20235 от 24.08.2016 года, №6923/004 от 01.07.2016 года. Как следует из содержания судебного акта, при рассмотрении данного дела судом не были достаточно полно исследованы обстоятельства бестоварности поставок со стороны контрагентов ОсОО «Дихнис», ОсОО «Аалы», ОсОО «Селинур» в адрес заявителя-налогоплательщика, а было лишь исследовано и установлено, что контрагентами ОсОО «Дихнис», ОсОО «Аалы», ОсОО «Селинур» иногда осуществлялись бестоварные сделки в адрес других субъектов, но не в адрес заявителя-налогоплательщика ОсОО «TRODAT-BISHKEK».

Аналогичные нарушения в исследовании судами доказательств имели место быть и по делам КБ-06-226/17-АД; АД-2231/16мбс2; АД-266/18мбс7, когда судами не достаточно исследовались обстоятельства прекращения денежного обязательства налогоплательщика и возникновения дохода в связи с этим, как посчитала налоговая служба, либо не устанавливалась форма вины налогоплательщика при хранении и реализации подакцизных товаров с поддельными акцизными марками, приобретенными у производителя подакцизных товаров.

Судами в решениях дается **оценка доводам истцов, их представителей по доверенностям, признанию иска ответчиками.**

По изученным делам судами в решении указываются собранные по делу **доказательства**, имеющие отношение к делу: *предписания, акты выездных проверок, служебные записки, решения УГНС и ГНС, заключения Палаты налоговых консультантов, постановления следователей о назначении налоговой проверки.*

Выводы суда об обоснованности (необоснованности) предъявленных истцом требований и возражений ответчика

По изученным 42 судебным актам, в одном из них выводов суда об обоснованности или необоснованности предъявленных истцом требований вообще не имеется.

Например: ОАО «Кыргызгаз» (дело № (АД-745/16мбс2) обратилось в суд с заявлением к УГНС по контролю за крупными налогоплательщиками, Государственной налоговой службе при Правительстве Кыргызской Республики о признании незаконными действий об отказе в списании процентов, пени и налоговых санкций в сумме 2 154 456,27 сом; о признании недействительным решения Комиссии по реструктуризации задолженности по начисленным процентам, пени и налоговым санкциям, оформленного Протоколом №2 от 13 ноября 2015 года; о признании незаконным бездействия ГНС при Правительстве Кыргызской Республики, не принявшей решение по жалобе ОАО «Кыргызгаз»; об обязанности УГНС по контролю за крупными налогоплательщиками выполнить требование Закона Кыргызской Республики №195 от 24 июля 2015 года и списать налоговую задолженность по процентам, пени и налоговым санкциям в сумме 2 154 456,27 сом. Однако, в решении суда не содержится выводов об обоснованности или необоснованности заявленных истцом требований.

По 5 судебным актам усматривается, что выводы суда не полностью или в целом не соответствуют требованиям закона.

Так, в вышеуказанном деле по иску ОсОО «TRODAT-BISHKEK» (ТРОДАТ-БИШКЕК) (дело №АД-74/17мбс7) обратилось в межрайонный суд г.Бишкек с заявлением к ГНС при Правительстве КР, УГНС по Первомайскому району г.Бишкек, 3-е лица: ОсОО «Дихнис», ОсОО «Аалы», ОсОО «Селинур» о признании недействительными решений №11-10/20235 от 24.08.2016 года, №6923/004 от 01.07.2016 года. Как следует из содержания судебного акта, при рассмотрении данного дела судом было установлено, что контрагентами ОсОО «Дихнис», ОсОО «Аалы», ОсОО «Селинур» иногда осуществлялись бестоварные сделки в адрес других субъектов, но не в адрес заявителя-налогоплательщика ОсОО «TRODAT-BISHKEK». Т.е., налоговые органы не доказали бестоварность именно данных сделок между заявителем-налогоплательщиком ОсОО «TRODAT-BISHKEK» и его контрагентами ОсОО «Дихнис», ОсОО «Аалы», ОсОО «Селинур».

Тогда как, согласно ч.4 ст.267 ГПК КР от 1999 года обязанность доказывания законности и обоснованности акта, обжалуемого в суде, возлагается на государственный орган, принявший акт, что не было выполнено налоговыми органами. При этом, представленные со стороны заявителя в подтверждение фактической поставки товаров счет-

фактуры, накладные, квитанции, расходные кассовые ордера, суд посчитал несостоятельными с обоснованием, что указанные документы без первичных бухгалтерских документов не могут быть приняты во внимание суда как документы, подтверждающие реальность поставки. Однако, в обоснование данного вывода суд не привел ссылку на соответствующую норму законодательства.

Между тем, согласно ч.1 статьи 156 Налогового кодекса КР и статье 8 Закона КР «О бухгалтерском учете» счет-фактуры, квитанции, накладные, расходные кассовые ордера как раз и являются первичными бухгалтерскими документами. Таким образом, вывод суда о недоказанности фактического осуществления поставок со стороны контрагентов в адрес заявителя-налогоплательщика ОсОО «TRODAT-BISHKEK» не соответствует обстоятельствам дела, и противоречит и налоговому законодательству, и нормам процессуального законодательства.

ОсОО «Торговый дом «Народный» (дело № АД-266/18мбс7) обратилось в межрайонный суд г.Бишкек с заявлением к УГНС по ККН по г.Бишкек и Чуйской области, ГНС при Правительстве КР о признании недействительным решения (постановления) от 28 сентября 2017 года о привлечении к административной ответственности. Основанием для привлечения истца к административной ответственности послужило то обстоятельство, что в магазине заявителя была изъята алкогольная продукция с подозрительными акцизными марками, которые в дальнейшем Заключение специалиста Государственной судебно-экспертной службы при Правительстве КР от 22 сентября 2017 года № 1-783/02 были определены как поддельные. Вследствие чего заявитель был привлечен налоговым органом к административной ответственности по ст. 300 Кодекса об административной ответственности КР, предусматривающей ответственность за подделку либо повторное использование бывших в употреблении акцизных марок и прочих комплектующих материалов для алкогольной продукции, а также их хранение, распространение и торговлю.

Выводы суда о законности постановления не соответствуют установленным по делу обстоятельствам и требованиям ч.4 ст. 267 ГПК от 1999 года, так как налоговой службой не доказано, и судом не установлено, что налогоплательщик умышленно хранил и распространял продукцию с поддельными акцизными марками. При этом, судом не дано никакой оценки представленным заявителем доказательствам (договор поставки, счет-фактуры, накладные, товарно-транспортные накладные и банковские платежные поручения), что изъятая алкогольная продукция была приобретена у производителя ОсОО «АЮ».

В решении по делу №АД-2231/16мбс2 выводы суда также не соответствуют требованиям закона. По данному делу ОсОО «Тоназ ТВ» обратилось в суд с заявлением к ГНС при Правительстве КР, УГНС по Октябрьскому району г.Бишкек о признании недействительным решения за №11-10/19704 от 10.08.2016 года о доначислении налога на прибыль и пени. Основанием для доначисления налога на прибыль явилось то, что налоговая служба посчитала безвозмездно полученными активами денежные средства, перечисленные на счет заявителя физическими лицами в качестве пополнения счета.

Однако, вывод суда о безвозмездном получении активов не подтверждается собранными материалами дела, и не соответствует требованиям ч.4 ст.267 ГПК от 1999 года, так как налоговые органы не предоставили доказательств, что активы налогоплательщиком были получены безвозмездно, тогда как представленные налогоплательщиком доказательства о возмездности полученных активов судом не были приняты во внимание. В частности, судом дана неверная оценка доказательствам и доводам заявителя о том, что поступившие денежные средства были в дальнейшем перечислены поставщикам по договорам поставки, т.е. поступившие денежные средства выбыли из владения и распоряжения заявителя в счет исполнения обязательств.

При этом суд сослался на то, что представленные договоры заявителя с его поставщиками носят формальный характер и не содержат всех существенных условий, без ссылки на какую-либо норму налогового законодательства, устанавливающую безвозмездность полученных денежных средств, выбывших в дальнейшем в счет исполнения обязательства налогоплательщика. Тогда как налоговое законодательство в действительности не содержит таких норм, и признание судом таких денежных средств безвозмездно полученными налогоплательщиком активами, противоречит законодательству Кыргызской Республики.

В решении суда по иску ОсОО «Ку Люкс» (дело №АД-266/17мбс3), указано, что ОсОО «Ку Люкс» обратилось в межрайонный суд г.Бишкек с заявлением к Государственной налоговой службе при Правительстве Кыргызской Республики, УГНС по Первомайскому району г.Бишкек о признании недействительными решения УГНС по Первомайскому г.Бишкек № 10147/004 от 11.10.2016 года и решения ГНС при Правительстве Кыргызской Республики № 11-10 от 11.2016 года, при этом вывод суда о правильности доначисления налога с продаж и пени, ввиду не отражения в налоговой отчетности уплаченной суммы налога, не соответствует требованиям закона, поскольку Налоговый кодекс устанавливает возможность начисления пени только при неисполнении или просрочки исполнения налогового обязательства, тогда как в рассматриваемом

случае налог был уплачен, т.е. налоговое обязательство было исполнено и не было просрочено, однако, такой уплаченный налог не был отражен в налоговой отчетности.

Суды при рассмотрении налоговых споров не проверяют законность решений и действий (бездействий) налоговых органов на соответствие нормам Закона КР «Об основах административной деятельности и административных процедурах».

Так, из изученных 42 решений судов, лишь небольшая часть из них ссылается на Закон Кыргызской Республики «Об основах административной деятельности и административных процедурах» (далее Закон об административных процедурах).

Например, такую ссылку суд сделал при рассмотрении дела № АД-1042/17мбс2, по которому в мотивировочной части указал на невыполнение налоговым органом требований Закона «Об административных процедурах», выразившихся, в частности, в несоблюдении одного из основных принципов деятельности административных органов, а именно принципа объективного исследования обстоятельств дела. Кроме этого, по данному делу суд также установил, что налоговые органы не соблюдают требования Закона об административных процедурах в части необходимости принятия административного акта, отвечающего требованиям Закона об административных процедурах, например, по форме административного акта, об указании на право налогоплательщика обжаловать административный акт.

Необходимо отметить, что и Верховный суд Кыргызской Республики указывает на необходимость применения налоговыми органами положений Закона об административных процедурах. Так, в Постановлении Пленума Верховного суда Кыргызской Республики № 7 от 3 июля 2017 года «О некоторых вопросах порядка обжалования налогоплательщиками решений органов налоговой службы» (Постановление Пленума № 7 от 2017 года) в пункте 6 указывается на возможность досудебного обжалования решений, действий и бездействия налоговых органов в соответствии с положениями Закона об административных процедурах.

Однако, при более внимательном прочтении пункта 6 Постановления Пленума № 7 от 2017 года следует вывод, что не все решения, действия и бездействие налоговых органов в досудебном порядке должны обжаловаться по правилам Закона об административных процедурах, а лишь те, которые вытекают из не принятия налоговым органом нового решения по результатам рассмотрения жалобы уполномоченным налоговым органом, т.е. при повторном рассмотрении.

Такая узкая трактовка положений Закона об административных процедурах по вопросам досудебного обжалования представляется не совсем правильной и логичной.

Неправильность такой трактовки видится в том, что, например, Налоговый кодекс, хотя и является специальным законом в области регулирования налоговых правоотношений и устанавливает обязательность досудебного обжалования решений, действий и бездействия нижестоящих налоговых органов, тем не менее, не содержит всех тех важных процедур, которые содержатся в Законе об административных процедурах, и не применение таких процедур не идет на пользу защите прав налогоплательщиков.

В частности, Налоговый кодекс, никаким образом не реализует право налогоплательщика быть выслушанным в налоговом органе при рассмотрении его жалобы, тогда как Закон об административных процедурах говорит об обязанности административного органа (в нашем случае налогового органа) предоставить такое право заинтересованному лицу [налогоплательщику] (ч 1. ст. 35 Закона об административных процедурах).

Это в равной степени относится и к вопросам принципов административной деятельности, которые не известны налоговому законодательству, но достаточно подробно указаны в Законе об административных процедурах. Например, указанный выше принцип объективного расследования обстоятельств дела, который является основным принципом не только административного процесса, но и административных процедур.

Нелогичность же такой, повторимся, узкой трактовки положений Закона об административных процедурах в вопросах досудебного обжалования решений, действий и бездействия налоговых органов вытекает из того, что в одних случаях Пленум Верховного суда допускает возможность применения положений Закона об административных процедурах, а в других случаях говорит о применении лишь положений Налогового кодекса.

2.2.4. Резолютивная часть.

Вывод суда об удовлетворении иска или об отказе в иске полностью или в части

По итогам изучения судебных актов усматривается, что суды в большинстве случаев удовлетворяют требования заявителей. В результате дешифровки судебных актов не возможно перечислить

Выводы суда об отказе в удовлетворении иска имеются по 17 делам В результате дешифровки судебных актов не возможно перечислить

(АД-877/17мбс7; АД-242/17мбс; АД-702/17мбс; АД-775/17мбс5; АД-242/17мбсАД-2668/17мбс3; АБ-06-46/18-АД; АБ-06-15/18-АД; АБ06-689/17АД; АБ-06-175/18-АД; АД-238/18мбс2; АД-336/17мбс2; АД-174/17мбс4; АД-74/17мбс7; КБ-06-226/17-АД; АБ-06-633/17-АД; АД-2231/16мбс2).

По 5 делам указано, что иски удовлетворены частично (без номера; АБ-06-490/17-АД; АД-1042/17мбс2; АБ-06-110/17-АД; АД 745/16мбс2).

Например, по делу АД 745/16мбс2 резолютивная часть решения отражена следующим образом: заявление ЗАО «Ала-Арчинская ПМК» удовлетворить частично. Признать незаконным бездействие Государственной налоговой службы при Правительстве Кыргызской Республики, выразившееся в непредставлении решения по заявлению ЗАО «Ала-Арчинская ПМК» от 07 марта 2017 года. Обязать Государственную налоговую службу при Правительстве Кыргызской Республики устранить допущенное нарушение прав, путем рассмотрения по существу заявления ЗАО «Ала-Арчинская ПМК» от 07 марта 2017 года. В остальной части заявления ЗАО «Ала-Арчинская ПМК» отказать.

По оставшимся 20 судебным актам имеются выводы суда об удовлетворении требований заявителя, суд при удовлетворении заявления признает недействительным действие или обжалуемый акт, при этом проблем с реализацией судебных актов не возникает.

Указание на распределение судебных расходов, в том числе государственной пошлины

Согласно ст.99 ГПК госпошлина оплачивается в размере и порядке, установленном Законом КР «О государственной пошлине» и постановлением Правительства КР «Об утверждении ставок государственной пошлины» №521 от 18.07.1994г. с изменениями и дополнениями.

Из изученных 42 судебных актов в 10 совсем не указано про распределение судебных расходов (АБ-06-46/18-АД; АБ-06-15/18-АД; АБ-06-175/18-АД; АБ-06-633/17-АД; АД 745/16мбс2; АД-1684/17мбс3; АД-1944/16мбс2; АД-70/18мбс3; АД-1523/17мбс; без номера).

Кроме этого, суды незаконно освобождают органы налоговой службы от уплаты госпошлины. Например, по решению суда по делу без номера госпошлина не была взыскана с налоговых органов, как с проигравшей стороны. Суд, принимая такое решение, сослался на требования п. 17 ч. 1 статьи 6 Закона КР «О государственной пошлине», в соответствии с

которым от взимания государственной пошлины по результатам рассмотрения дел в суде освобождаются налоговые органы, выступающие в качестве истцов и ответчиков во всех инстанциях, - по искам:

- о ликвидации юридических лиц любой организационно-правовой формы по основаниям, установленным законодательством;

- о признании государственной регистрации юридических лиц недействительной в случае нарушения установленного порядка создания юридического лица или несоответствия учредительных документов требованиям законодательства;

- о взыскании доходов, полученных в этих случаях (т.е. по вышеуказанным двум);

- о признании сделок недействительными и взыскании в доход государства всего полученного по таким сделкам;

- о взыскании суммы всего приобретенного в результате других незаконных действий.

Однако, суд не указал, к какому из конкретных исков имеет отношение рассмотренное дело, чтобы можно было бы применить эту норму Закона о госпошлине и не взыскивать госпошлину с налогового органа. Суд допустил расширительное толкование (применение) положений пункта 17 части 1 статьи 6 Закона Кыргызской Республики «О государственной пошлине» и освободил ответчика - налоговый орган от уплаты госпошлины по иску, не включенному в исчерпывающий перечень исков, по которым налоговые органы могут быть освобождены от уплаты госпошлины.

По делу АБ-06-490/17-АД суд апелляционной инстанции взыскал с заявителя госпошлину в размере 1000 сомов и 100 сом судебных расходов по результатам рассмотрения дела в суде первой инстанции. При том, что суд первой инстанции взыскал с заявителя госпошлину в размере 500 сом и по тексту резолютивной части решения суда апелляционной инстанции, решение суда первой инстанции, в части взыскания государственной пошлины по результатам рассмотрения дела в суде первой инстанции, оставлено без изменения.

Суд апелляционной инстанции, по результатам разбирательства дела в апелляционной инстанции, дополнительно взыскал госпошлину с заявителя (истца) в размер 500 сом.

В целом, суды принимая решение о взыскании госпошлины и, в частности, устанавливая размер взыскиваемой госпошлины, руководствуются статьей 114 ГПК 1999 года (ст. 84 АПК), которые не устанавливают собственно размер взыскиваемой госпошлины, а лишь определяют субъекты, с которых она должна быть взыскана, полностью или в части.

Ни одно решение суда в части взыскания госпошлины не содержит ссылок на Закон КР «О государственной пошлине» и на постановление Правительства КР «Об утверждении ставок государственной пошлины» №521 от 18.07.1994г. в качестве обоснования взыскиваемого размера государственной пошлины.

По делу № АД-1363/17мбс5 госпошлина взыскана с ГНС при Правительстве КР в размере 1000 сомов правильно⁶, а также 100 сом судебных расходов. Вместе с этим необходимо отметить, что из решения не ясно, на основании каких НПА определен размер взысканной госпошлины и судебных расходов. Статья 114 ГПК, на которую сослался суд, взыскивая госпошлину, определяет лишь субъекта, с которого она подлежит взысканию.

По делу № АД-127/18мбс2 про распределение судебных расходов указано, и госпошлина взыскана с заявителя, хотя иск удовлетворен частично и с ответчиков госпошлина должна была быть также взыскана пропорционально

Срок и порядок обжалования решения и определения. По всем делам в решениях указаны срок и порядок обжалования, соответствующие требованиям закона.

Выводы и предложения по результатам анализ судебной практики по разрешению налоговых споров

1. Относительно взыскания госпошлины с налоговых органов при рассмотрении налоговых споров необходимо иметь в виду, что с 1 января 2019 года вступает в силу Кодекс Кыргызской Республики о неналоговых доходах от 10 августа 2018 года № 90, который освободил, в частности, налоговые органы от уплаты госпошлины по всем делам во всех инстанциях независимо от того, какой стороной, истцом или ответчиком, они выступают в судебном разбирательстве (п. 17 ч.1 ст.141 Кодекса о неналоговых доходах).

2. Суды, в основном, не применяют положения Закона Кыргызской Республики «Об основах административной деятельности и административных процедурах» к налоговым правоотношениям, не урегулированным налоговым законодательством, и руководствуются лишь положениями об административных процедурах, предусмотренных налоговым законодательством.

3. Суды недостаточно применяют принцип «презумпции виновности» административных (налоговых) органов, в соответствии с которым обязанность доказывания законности и обоснованности акта, обжалуемого в суде, возлагается на государственный орган, принявший акт. В

⁶ Какой смысл взыскивать госпошлину от госоргана, финансируемого полностью из бюджета государства. обратно же в доход государства

большинстве случаев, когда суды отказывали в исках налогоплательщиков об оспаривании решений налоговых органов о доначислении сумм налогов, суды ссылались на то, что налогоплательщики не представили доказательств в обоснование отдельных обстоятельств, которые подлежали доказыванию со стороны налоговых органов.

4. Такие нарушения, как ненадлежащее установление обстоятельств, имеющих значение для дела, несоответствие выводов суда фактическим обстоятельствам дела, неправильное применение норм налогового права и другие нарушения, про которые указано в настоящей аналитической справке, могут происходить не из-за незнания судьями соответствующих норм и каких-то системных ошибок применения норм налогового права, а из-за правил бюджетной системы Кыргызской Республики, когда суды финансируются из государственного бюджета, основным источником пополнения которого являются налоги. В таких условиях трудно обеспечить независимость судов либо судам проявлять полную беспристрастность при рассмотрении налоговых споров.

Предложения: На основании сформулированных выводов могут быть даны следующие рекомендации и предложения по формированию единообразного рассмотрения и разрешения судами налоговых споров:

1. Необходимо разъяснить судам о целесообразности применения положений Закона Кыргызской Республики «Об основах административной деятельности и административных процедурах» к налоговым правоотношениям, не урегулированным налоговым законодательством, и в этой связи рекомендовать Пленуму Верховного суда Кыргызской Республики пересмотреть отдельные соответствующие положения постановления Пленума № 7 от 3 июля 2017 года «О некоторых вопросах порядка обжалования налогоплательщиками решений органов налоговой службы».

2. Обратит внимание судов на необходимость более широкого применения принципа «презумпции виновности» административных (налоговых) органов, и возлагать обязанность доказывания наличия обстоятельств, однозначно и бесспорно подтверждающих факт возникновения налогового обязательства у налогоплательщика, на налоговые органы.

3. По решению проблемы независимости и беспристрастности судебной власти от исполнительной ветви власти может быть формирование независимого бюджета судебной системы Кыргызской Республики, не зависящего от суммы собранных налогов и сборов, и создание иных условий для обеспечения независимости судов от исполнительной власти.