**О признании незаконными и отмене приказа и предписания государственных доходов**

№6001-23-00-6ап/199 (2) от 25.07.2023 г.

**Истец:** ТОО «B»

**Ответчики:** РГУ «Комитет государственных доходов», РГУ «Департамент государственных доходов»

Предмет спора: о признании незаконными и отмене приказа №164 от 25 марта 2022 года (далее – приказ) и предписания №92 от 4 апреля 2022 года (далее – предписание), признании внеплановой проверки недействительной, признании незаконными действий по вручению требования о представлении документов.

**Пересмотр по кассационным жалобам ответчиков.**

**ФАБУЛА:** Основным видом деятельности истца как объекта крупного предпринимательства являются:

1) деятельность санаторно-курортных организаций;

2) прочие виды организации питания вне населенных пунктов, категория. 14 февраля 2022 года Комитетом в адрес территориальных подразделений направлено письмо о том, что им проведен анализ деятельности налогоплательщиков, осуществляющих деятельность в социальной сфере здравоохранения и образования, применившие налоговые льготы по КПН.

Анализом установлено то, что основными условиями уменьшения КПН являются направление доходов на осуществление видов деятельности в сфере образования и медицины и составление таких доходов не менее 90% от суммы совокупного годового дохода вышеуказанных субъектов.

В целях правомерного применения льгот, определенных налоговым законодательством, анализ проведен на предмет правомерности направления доходов на иные цели по критериям: выплаты дивидендов учредителям; отклонения между налогооблагаемым и нераспределенным доходом по финансовой отчетности; перевода денег из Республики Казахстан по валютным операциям свыше 50 000 долларов; взаиморасчета с неблагонадежными налогоплательщиками (блокированные ЭСФ, ВУД 216 УК РК и заключения). 14 февраля 2022 года Департаментом в адрес Комитета направлен запрос о назначении проверки в отношении истца по вопросу исполнения налогового обязательства по КПН и НДС за период с 1 января 2018 года по 31 декабря 2020 года с указанием на установления у него неблагонадежного поставщика ТОО «K».

Из запроса Департамента усматривается, что в 2021 году истцом сдана дополнительная декларация по форме 100 за 2018 год и по НДС за 2, 3, 4 кварталы 2018 года. В указанный период у истца имелись взаиморасчеты с неблагонадежным налогоплательщиком - ТОО «K» на сумму 727,9 млн. тенге, НДС 87,3 млн. тенге.

Ранее, 4 декабря 2020 года в отношении ТОО «K» проведена тематическая проверка, которой полностью исключена реализация в адрес покупателей за проверяемый период.

Однако в вышеуказанном запросе не отражено, что постановлением судебной коллегии по гражданским делам Карагандинского областного суда от 30 сентября 2021 года акт документальной налоговой проверки от 4 декабря 2020 года в отношении ТОО «K» был отменен. 17 февраля 2022 года Комитетом в адрес Департамента направлено письмо о том, что факты, указанные в запросе о назначении проверки в отношении истца, могут служить основанием для издания приказа о назначении внеплановой налоговой проверки, и поручает провести процедуру заслушивания в соответствии со статьей 73 АППК.

21 февраля 2022 года Департаментом проведена процедура заслушивания по указанному выше вопросу. В ходе процедуры заслушивания истец указал, что не относится к категории налогоплательщиков, указанных в задании Комитета. 25 марта 2022 года Департамент вынесен приказ. 4 апреля 2022 года вынесено предписание.

**Судебные акты:**

**1-я инстанция:** иск удовлетворен.

Признаны незаконными и отменены приказ и предписание, признаны недействительным внеплановая налоговая проверка, незаконными действия ДГД по вручению требования о предоставлении документов в срок до 28 июня 2022 года.

**Апелляция:** решение оставлено без изменения.

**Кассация:** решение суда и постановление апелляции изменены.

Иск в части признания недействительным внеплановой налоговой проверки, незаконными действия по вручению требования о предоставлении документов в срок до 28 июня 2022 года возвращен.

**Выводы:** Пунктами 1,2 статьи 156 Предпринимательского кодекса Республики Казахстан (далее - ПК) установлено, что проверка и профилактический контроль и надзор с посещением субъекта (объекта) контроля и надзора признаются недействительными, если они проведены органом контроля и надзора с грубым нарушением требований к организации и проведению проверок и профилактического контроля и надзора с посещением субъекта (объекта) контроля и надзора.

К грубому нарушению требований ПК относится отсутствие оснований проведения проверки и профилактического контроля и надзора с посещением субъекта (объекта) контроля и надзора.

Из поручения Комитета следует, что процедуру заслушивания необходимо было провести на предмет правомерности применения налоговых льгот налогоплательщиков в сфере здравоохранения и образования. Это означает, что основания, послужившие к назначению процедуры заслушивания и изданию приказа, а затем предписания были различны.

Учитывая, что достоверно подтвержден факт неотнесения истца к категории налогоплательщиков, указанных в письме Комитета, выводы судов о незаконности действий ответчиков являются верными, поскольку процедуры по заслушиванию, вынесению приказа и предписания были нарушены ввиду отсутствия обоснованных оснований для назначения тематической проверки.

Таким образом, по настоящему делу в этой части судами предыдущих инстанций подробно исследованы обстоятельства дела, представленные сторонами доказательства и доводы, которым дана надлежащая оценка со ссылкой на соответствующие нормы закона.

Согласно статье 187 Налогового кодекса налогоплательщик (налоговый агент) вправе обжаловать действия, бездействие налоговых органов в суд. Подпунктом 3) пункта 1 статьи 155 ПК регламентировано, что субъекты контроля и надзора либо их уполномоченные представители при осуществлении контроля и надзора вправе обжаловать предписание об устранении выявленных нарушений по итогам профилактического контроля с посещением субъекта (объекта) контроля и надзора и (или) проверки в порядке, установленном ПК и законодательством Республики Казахстан.

Подпунктом 9) части первой статьи 4 АППК предусмотрено, что административная процедура - это деятельность административного органа, должностного лица по рассмотрению административного дела, принятию и исполнению по нему решения, совершаемая на основании обращения или по собственной инициативе, а также деятельность, осуществляемая в порядке упрощенной административной процедуры.

Согласно главе 10 АППК рассмотрение административного дела состоит из нескольких стадий, в том числе по заслушиванию участника административной процедуры (часть первая предшествующих принятию того или иного решения. статьи 73 АППК), Частью второй статьи 77 АППК регламентировано, что по окончании рассмотрения административного дела выносится решение в письменной форме, которое направляется участнику административной процедуры.

Установлено, что по действиям по назначению внеплановой налоговой проверки, по вручению требования о предоставлении документов еще не был издан итоговый акт. Частью второй статьи 102 АППК определено, что судам в порядке административного судопроизводства подсудны споры, вытекающие из публично-правовых отношений, предусмотренные АППК.

АППК устанавливает, что административный акт - это решение, принимаемое административным органом, должностным лицом в публично правовых отношениях, реализующее установленные законами права и обязанности определенного лица или индивидуально определенного круга лиц (подпункт 4) части первой статьи 4 АППК).

Исходя из властных полномочий административного органа, его акты, действия (бездействие) могут как реализовывать, так и ограничивать, умалять или иным образом воздействовать на реализацию прав и законных интересов субъектов, в чей адрес вынесен административный акт и/или совершено действие (бездействие).

Публично-правовые отношения возникают между субъектами права по поводу реализации одним из участников в отношении другого своих властных полномочий.

Соответственно, в порядке административного судопроизводства рассматриваются споры, возникающие между административным органом и лицом, в отношении которого реализуются установленные законом публичные функции этого административного органа.

В контексте изложенного следует, что между сторонами отсутствуют публично-правовые отношения, так как исковое требование о признании внеплановой налоговой проверки недействительной, о признании незаконными действий по вручению требования о предоставлении документов являются промежуточными, но не итоговым актом, а значит, не реализует и не ограничивает охраняемые в рамках АППК права истца. Это означает, что обжалуемые действия в этой части не обладают всеми признаками административного акта и не подпадают в орбиту публично правовых отношений.

Между тем оценка указанным действия ответчика по вопросу надлежащего проведения административной процедуры может быть дана судом только в случае оспаривания итогового решения налогового органа, то есть вместе с итоговым актом, реализующим либо ограничивающим права и интересы истца.

**Внимание!**

[Адвокатская контора Закон и Право](https://www.facebook.com/ZakonPravoKaz)**, обращает ваше внимание на то, что данный документ является базовым и не всегда отвечает требованиям конкретной ситуации.** Наши юристы готовы оказать вам помощь **в** составлении любого правового документа, **подходящего именно под вашу ситуацию.**

**Для подробной информации свяжитесь с** [Юристом / Адвокатом](https://zakonpravo.kz/blanki/), по телефону; +7 (708) 971-78-58; +7 (700) 978 5755, +7 (700) 978 5085.