**Судебная практика по делам, связанным с лжепредпринимательством**

При рассмотрении налоговых споров, вытекающих из лжепредпринимательства, судам также следует руководствоваться Регламентом применения мер воздействия к контрагентам лжепредприятий, утверждённым приказом Председателя НК МФ РК № 69 от 05.02.2008 года и Законом РК № 237 от 29.06.1998 года «О платежах и переводах денег». Кроме того, при рассмотрении гражданских дел, вытекающих из налоговых споров, судьям рекомендуется руководствоваться Обзором Верховного Суда Республики Казахстан судебной практики по применению судами норм налогового законодательства.

Кроме того, при рассмотрении дел данной категории судам следует руководствоваться Обзором Верховного Суда Республики Казахстан судебной практики по применению судами норм налогового законодательства.

В соответствии со статьей 192 УК (в старой редакции) лжепредпринимательство, то есть создание субъекта частного предпринимательства либо приобретение акций (долей участия, паев) других юридических лиц, предоставляющее право определять их решения, а равно руководство им, без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность, при условии, если все совершенные сделки преследуют противоправные цели и причинили крупный ущерб гражданину, организации или государству.

В новом УК, наказание за указанное преступление предусмотрено статьей 215, согласно которому лжепредпринимательство, то есть создание субъекта частного предпринимательства либо приобретение акций (долей участия, паев) других юридических лиц, предоставляющее право определять их решения, без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность, в целях незаконного получения кредитов или освобождения от налогов, или сокрытия запрещенной деятельности, или извлечения иной имущественной выгоды, или в целях содействия совершению таких действий, а равно руководство им, если эти деяния причинили крупный ущерб гражданину, организации или государству.

Согласно комментарий к УК, общественная опасность данного преступления выражается в том, что у учредителей коммерческой организации отсутствует намерение заниматься тем видом предпринимательской деятельности, разрешение на которую было получено и которая была зарегистрирована в установленном законом порядке, влекущее причинение значительного ущерба экономике нашего государства.

Объектом рассматриваемого преступления являются общественные отношения по поводу осуществления основанной на законе предпринимательской деятельности. Объективную сторону преступления образуют действия по созданию коммерческой организации без намерения осуществлять предпринимательскую или банковскую деятельность, целью которых является получение кредитов, освобождение от налогов, извлечение иной имущественной выгоды или прикрытие запрещенной деятельности, причинившие крупный ущерб гражданам, организациям или государству.

Под лжепредпринимательством понимается создание с целью извлечения нелегальных доходов и иной имущественной выгоды предприятий и других предпринимательских организаций без намерения осуществлять уставную деятельность.

Под созданием коммерческой организации понимается совершение действий по оформлению государственной регистрации юридического лица и получение лицензии на осуществление предпринимательской или банковской деятельности, имеющей целью извлечение прибыли, в качестве основной цели своей деятельности (статья 34 ГК).

Коммерческая организация признается созданной с момента ее регистрации и включения в единый государственный реестр (статья 42 ГК). Но при этом у ее учредителей должно отсутствовать намерение осуществлять предпринимательскую или банковскую деятельность, определяемую полученной лицензией.

Если на момент создания коммерческой организации лицо не намеревалось и в дальнейшем не намеревается осуществлять те виды деятельности, которые указаны в учредительных документах или полученной лицензии, то налицо лжепредпринимательство. Объективную сторону преступления составляют случаи создания фиктивной организации для получения под ее прикрытием различных льгот и преимуществ (ссуд, кредитов).

Уголовная ответственность за лжепредпринимательство наступает лишь при условии, что причинение крупного ущерба явилось результатом фиктивной деятельности коммерческой организации.

Крупным ущербом признается ущерб, причиненный гражданину на сумму, в сто раз превышающую месячный расчетный показатель, либо ущерб, причиненный организации или государству на сумму, в пятьсот раз превышающую месячный расчетный показатель, установленный законодательством РК на момент совершения преступления (примечание к статье 189 УК в старой редакции).

Обязательным признаком объективной стороны настоящего преступления является наличие причинной связи между созданием фиктивной коммерческой организации и последствиями в виде причинения крупного ущерба.

Субъект преступления — физическое вменяемое лицо, достигшее 16- летнего возраста. С субъективной стороны анализируемое преступление совершается с прямым умыслом и целью «путем лжепредпринимательства» получить кредит или освободиться от налогов, извлечь какую-либо иную имущественную выгоду либо прикрыть запрещенную деятельность.

Лжепредпринимательство является одним из видов преступлений теневой экономики, нашедшим распространение в условиях развития рыночных отношений, в связи с чем возникла необходимость принятия новых законов, способствующих выведению из теневой экономики лжепредпринимательства, пополнению бюджета государства. Как правило, уклонение от уплаты налогов осуществляется в виде незаконного использования налоговых льгот, несвоевременной уплаты налогов и сокрытия доходов, непредставления или несвоевременного представления документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов. Иными словами, уклонение от уплаты налогов имеет место, когда налогоплательщики занижают свои налоговые обязательства способами, прямо или косвенно запрещенными законом, либо вообще не уплачивают налоги, или уплачивают их не должным образом.

Лжепредпринимательство - одна из распространенных схем, которую используют недобросовестные налогоплательщики по уклонению от уплаты налогов. Заранее выявить такие компании невозможно, поскольку они регистрируются в госорганах в соответствии с требованием законодательства. А выявляются такие предприятия, как правило, по истечении нескольких лет их деятельности.

Лжепредприятия создаются для незаконного получения кредитов, в том числе и целевых, для оказания услуг по уводу от уплаты налогов коммерческих структур путем предоставления им фиктивных счетов-фактур и других бухгалтерских документов и так далее. Как указано выше, в соответствии с Уголовным кодексом лжепредпринимателем признается лицо, которое изначально создало предприятие не с целью занятия предпринимательской деятельностью, а с целью обналичивания.

В связи с особой актуальностью данного вопроса Верховным Судом Республики Казахстан 12.01.2009 года принято Нормативное постановление «О некоторых вопросах применения законодательства о лжепредпринимательстве», в соответствии с которым, под лжепредпринимательством следует понимать умышленное создание коммерческой организации, легитимной по форме, без намерения осуществлять предпринимательскую или банковскую деятельность, преследующее противоречащие действующему законодательству цели и причинившее крупный ущерб гражданину, организации или государству.

Целями лжепредпринимательства могут быть: получение кредитов, освобождение от налогов, извлечение иной имущественной выгоды или прикрытие запрещенной деятельности. При лжепредпринимательстве незаконно освобождается от налогов контрагент лжепредприятия. Освобождением от налогов является и их занижение.

Кроме того, если по уголовному делу будет установлено, что лицо, создавшее лжепредприятие, реализовывало от его имени товары, не учтенные по правилам бухгалтерского и налогового учета, а приобретенные у неизвестных лиц без оформления надлежащих документов, его действия подлежат квалификации как лжепредпринимательство.

В свою очередь налоговые органы на основании вступившего в законную силу приговора суда, которым лицо признано виновным в лжепредпринимательстве, в отношении контрагентов лжепредприятий правомерно принимает меры по исключению у них сумм НДС, ранее отнесенных в зачет, а также расходов из вычетов по корпоративному подоходному налогу по сделкам, совершенными со лжепредприятиями.

Так как счета-фактуры лжепредприятия после соответствующего решения суда считаются фиктивными, а обязательства провинившегося перед бюджетом неисполненными. В результате одно отдельно взятое лжепредприятие тянет за собой в налоговую петлю всех своих контрагентов. Что касается вопроса извещения налогоплательщиков о лжепредприятиях, то налоговое законодательство предусматривает размещение на сайтах налоговых органов списка лжепредприятий.

Адрес web-портала www.salyk.kz «Списки налогоплательщиков», «Перечень лжепредприятий». Для просмотра же конкретного приговора суда достаточно зайти на судебный сайт sud.kz «Справочник по судебным делам».

В соответствии со статьей 587 Налогового кодекса, в случае выявления нарушений по результатам камерального контроля оформляется уведомление об устранении нарушений. Исполнение такого уведомления осуществляется налогоплательщиком (налоговым агентом) в течение тридцати рабочих дней со дня его вручения (получения).

Если налогоплательщик не исполнил в установленный срок уведомление об устранении нарушений, то налоговый орган имеет право по истечении пяти рабочих дней со дня истечения срока исполнения уведомления приостановить расходные операции по банковским счетам налогоплательщика в соответствии со статьей 611 Налогового кодекса.

Данная форма контроля стала более эффективной с использованием информационных систем. Можно сказать, что сегодня информационные системы дают возможность налоговым органам автоматически выявлять недобросовестных субъектов предпринимательства. А по налогоплательщикам, не реагирующим на законные требования органов налоговых служб или различным образом уклоняющихся от их исполнения, меры принимаются уже совместно с органами финансовой полиции.

При неустранении самостоятельно нарушений по взаиморасчетам налогоплательщиков, признанных судами лжепредприятиями, налоговый орган имеет право провести документальные проверки, в том числе внеочередные проверки за проверенный период. Пунктом 10 Нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан от 27.02.2013 года «О судебной практике применения налогового законодательства» установлено, что статьей 585 Налогового кодекса камеральный контроль определен как контроль, осуществляемый органами налоговой службы на основе изучения и анализа представленной налогоплательщиком (налоговым агентом) налоговой отчетности, сведений уполномоченных государственных органов, а также других документов и сведений о деятельности налогоплательщика (пункт 1).

Цель камерального контроля – предоставление налогоплательщику права самостоятельного устранения нарушений, выявленных налоговыми органами по результатам камерального контроля, путем постановки на регистрационный учет в налоговых органах и (или) представления налоговой отчетности в соответствии со статьей 587 Кодекса и (или) уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет (пункт 2).

Из статьи 587 Налогового кодекса следует, что исполнением уведомления по результатам камерального контроля признается представление либо налоговой отчетности за налоговый период, к которому относятся выявленные нарушения, либо пояснения по ним, соответствующего требованиям пункта 2-1 данной статьи, либо жалобы на действия (бездействие) должностных лиц органов налоговой службы по направлению такого уведомления.

В случае согласия с указанными в уведомлении нарушениями налогоплательщик (налоговый агент) представляет налоговую отчетность, в случае несогласия он представляет пояснение в налоговый орган, направивший уведомление, или жалобу в вышестоящий орган налоговой службы. Неисполнение уведомления в установленный срок (30 рабочих дней) влечет приостановление расходных операций по банковским счетам налогоплательщика в соответствии со статьей 611 Налогового кодекса.

В любом случае на налогоплательщика налагается обязанность (представить или налоговую отчетность, или пояснение, или жалобу).

В случае неисполнения указанного уведомления применяется указанный выше способ обеспечения исполнения не выполненного в срок налогового обязательства.

Кроме того, согласно подпункту 2) пункта 5 и подпункту 2) пункта 9 статьи 627 Налогового кодекса налоговый орган проводит внеплановую тематическую налоговую проверку.

Следовательно, уведомления по результатам камерального контроля относятся к предусмотренным статьей 279 ГПК действиям государственных органов, подлежащим судебному оспариванию.

При рассмотрении таких гражданских дел с учетом приведенной выше нормы Налогового кодекса необходимо решать вопрос о законности указанных в уведомлениях оснований без проверки их обоснованности по существу.

Иначе будут предрешены результаты будущих налоговых проверок, в том числе внеплановой тематической проверки по вопросу неисполнения уведомления об устранении нарушений, выявленных органами налоговой службы по результатам камерального контроля.

Поэтому судам достаточно выяснить, имелись ли у налогового органа предусмотренные законом основания для вынесения указанного уведомления.

Например, уведомление по результатам камерального контроля обосновано нормами Налогового кодекса касательно вычетов и отнесения в зачет сумм НДС по операциям с лжепредприятием или же по сделкам, совершенным без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность. Как лжепредпринимательство, так и совершение сделки (сделок) без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность являются уголовно наказуемыми деяниями, предусмотренными соответственно статьями 192 и 192-1 УК.

Поэтому уведомление может быть признано законным, если имеется итоговое решение по уголовному делу, которым установлен факт совершения того или другого преступления. При этом нет необходимости исследовать какие-либо доказательства по этим сделкам.

Если такого решения нет, уведомление налогового органа должно быть признано незаконным. Согласно пункту 2 статьи 8 Закона Республики Казахстан «Об административных процедурах» правовой акт государственного органа прекращает действие с момента исполнения его требований или содержащихся в нем поручений лицами, которым адресован данный правовой акт.

В этой связи с учетом части 1 статьи 279 ГПК заявление налогоплательщика об оспаривании уведомления по результатам камерального контроля, исполненного им одним из указанных выше способов, не подлежит рассмотрению и разрешению в порядке гражданского судопроизводства.

Судья отказывает в принятии такого заявления (подпункт 1) части 1 статьи 153 ГПК), а в случае возбуждения гражданского дела суд прекращает производство по нему (подпункт 1) статьи 247 ГПК).

Каких-либо затруднений или проблем в правоприменительной практике, не имеются Так, направляя в адрес налогоплательщиков уведомления об устранений нарушений налогового законодательства, налоговые органы исключали у последних из зачета по НДС суммы налога по выставленным счет-фактурам, а также из вычетов по КПН расходы по приобретению товаров, услуг и предлагали им самостоятельно произвести корректировку НДС, исключив его из зачета путем подачи дополнительной декларации.

Налогоплательщики обращаются в суд с заявлениями об обжаловании данных уведомлений. Отказывая в удовлетворении требований заявителям о признании незаконными уведомлений налогового органа, суды исходили из преюдициальности вступивших в законную силу приговоров, постановлений суда, которым установлено, что имело место лжепредпринимательство с момента образования юридического лица, из чего следует, что сделок фактически не было.

Так, заявители ТОО «Жапалак», ТОО «Астық Дәуір», ТОО «Алтын Сапа Құрылыс», ТОО «Севолона», ТОО «Компания «Сырым Блеке», ТОО «Компания КазСтройИндустрия», ТОО «Рыспан», ТОО «Бином», ТОО «Вертикаль Тараз», ТОО «Бином Снаб», ТОО «Бином Строй Деталь» и другие просили признать незаконными и отменить уведомления налогового органа об устранении нарушений по результатам камерального контроля при составлении налоговой отчетности по товарам, работам и услугам, приобретенным в течение налогового периода по отнесению в зачет сумм НДС по взаиморасчетам с предприятиями, регистрация которых в органах юстиции отменены на основании решений суда, по отдельным предприятиям имеются приговора, постановления суда о признании их лжепредприятиями.

По данным делам предмет, основания заявленных требований, а также обстоятельства идентичны, в связи с чем обзор по указанным делам приводится в обобщенном виде. Практически по всем указанным делам заявители основаниями своих требований указывали следующее:

- уведомление об устранении нарушений является незаконным, поскольку отсутствуют данные об аннулировании свидетельства о снятии с регистрационного учета по НДС поставщиков;

- сделки не оспорены и не признаны недействительными;

- как получатели товара заявители не должны нести ответственность за налоговые обязательства поставщиков, т.е. лжепредприятий;

- заявитель совершал сделки с поставщиком, впоследствии признанным лжепредприятием до вынесения соответствующего приговора и не мог предполагать, что поставщик будет признан таковым, из чего следует, что исполнение одним налогоплательщиком налогового обязательства не должно ставиться в зависимость от ненадлежащего исполнения обязательства другим налогоплательщиком;

- ущерб уже возмещен учредителями данных лжепредприятий по приговорам суда (Кокумов К.А.);

- заявители как получатели товаров, не имеют возможности и права контролировать поставщика на предмет исполнения им требований законодательства, исполнение налогового обязательства исполняется налогоплательщиком самостоятельно;

- регистрация данных предприятий в органах юстиции не признана недействительной, а отменена решением суда, поэтому выставление уведомлений является незаконной.

Оспариваемые заявителями уведомления налоговыми органами выносились по итогам камерального контроля, в связи с тем, что заявителями были отнесены в зачет суммы НДС и на вычеты по КПН по счетам-фактурам за полученные товары от поставщиков, признанных по приговору, постановлению суда №2 г. Тараз по уголовным делам в отношении Кокумова К.А., Біләл Т.К., Пикалова Д., в то время, как заявители не имели права на зачет и вычеты указанных сумм.

Отказывая в удовлетворении заявлений всем указанным заявителям, суды исходили из преюдицинальности обстоятельств, установленных приговором суда о том, что в период с 01.01.2011 года по 30.09.2012 года у Кокумова К.А. возник преступный умысел, направленный на совершение сделок без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность, путем предоставления субъектам предпринимательской деятельности счетов-фактур, без фактического выполнения работ, оказания услуг, отгрузки товаров, с целью получения материальной выгоды и личного обогащения, освобождения последних от уплаты налога на добавленную стоимость, путем увеличения зачетной части данного вида налога и с причинением крупного ущерба государству.

Кокумов К.А. реализуя свой преступный умысел, направленный на извлечение имущественной выгоды без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность, за определенную плату, заведомо зная об отсутствии в активе ИП «Бейсенова А.А.» товарноматериальных ценностей, учтенных по правилам бухгалтерского и налогового учета, совершал сделки без фактического выполнения работ, оказания услуг, отгрузки товаров в период с 01.01.2011 года по 30.09.2012 года с противоправной целью – увеличения зачетной части налога на добавленную стоимость. Имея в наличии печать «ИП Бейсеновой А.А.» осуществлял выписку бухгалтерских документов от имени Бейсеновой А.А. различным субъектам предпринимательской деятельности без фактического выполнения работ, оказания услуг, отгрузки товаров.

Действиями Кокумова К.А. причинен крупный ущерб государству в виде неуплаченных в бюджет налогов в сумме 100 761 926 тенге. Решением Специализированного межрайонного экономического суда Жамбылской области от 19.11.2013 года регистрация ТОО «Ульби» была отменена в связи с тем, что с момента регистрации данное юридическое лицо предпринимательской деятельностью не занималось в этой связи Департаментом по борьбе с экономической и коррупционной преступностью по Жамбылской области по факту создания коммерческой организации без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность, имеющее целью освобождение от налогов, извлечение иной имущественной выгоды, 02.05.2013 года в отношении ТОО «Ульби» было возбуждено уголовное дело по части 1 статьи 192 УК. На основании данного решения, Налоговым управлением аннулировано свидетельство регистрационного учета по налогу на добавленную стоимость ТОО «Ульби» с 01.10.2009 года.

В соответствии с подпунктом 4) статьи 571 НК РК при признании недействительной регистрации индивидуального предпринимателя или юридического лица на основании вступившего в законную силу решения суда снятие с регистрационного учета по налогу на добавленную стоимость производится по решению налогового органа с даты постановки на такой учет.

Таким образом, Налоговым управлением в соответствии со статьями 585 – 587 Налогового кодекса, в целях возмещения причиненного Государству ущерба, выставлено уведомления об устранении нарушений налогового законодательства.

Так, согласно подпункту 2) статьи 115 Налогового кодекса, вычету не подлежат расходы по операциям с налогоплательщиком, признанным лжепредприятием на основании вступившего в законную силу приговора или постановления суда, произведенные с даты начала преступной деятельности, установленной судом, за исключением расходов по сделкам с налогоплательщиками, не указанными в приговоре или постановлении суда, либо признанными судом действительными в гражданско-правовом порядке.

В соответствии с подпунктом 1) пункта 3 статьи 257 Налогового кодекса, сумма налога на добавленную стоимость не подлежит отнесению в зачет по операциям с налогоплательщиком, признанным лжепредприятием на основании вступившего в законную силу приговора или постановления суда, за исключением сумм налога на добавленную стоимость, отнесенных в зачет, по сделкам, признанным судом действительными. В связи с изложенным, контрагенты лжепредприятий обращались в суды с исками к лжепредприятиям о признании сделок действительными.

Из судебной практики следует, что Специализированный межрайонный экономический суд г. Астаны в принятии таких исковых заявлении отказывают на основании подпункта 1) части 1 статьи 153 ГПК в связи с тем, что заявление не подлежит рассмотрению и разрешению в порядке гражданского судопроизводства. Апелляционной судебной коллегией данный отказ по существу признан правильным.

В обоснование указано, что проведение налогового контроля в отношении налогоплательщика, совершившего операции с лжепредприятием, а также принятие к нему соответствующих мер и последующее возникновение гражданско-правовых споров являются следствием признания в уголовном процессе лица виновным в создании лжепредприятия.

В соответствии с частью 3 статьи 71 ГПК вступивший в законную силу приговор суда имеет преюдициальное значение при рассмотрении этих споров.

В силу диспозиции статьи 192 Уголовного кодекса субъект частного предпринимательства, созданный без намерения осуществлять преступную деятельность, не может совершать действительные сделки.

Суды при рассмотрении гражданских дел не вправе входить в обсуждение обвинительных приговоров по статье 192 Уголовного кодекса.

Вопрос о добросовестности контрагентов необходимо проверять в порядке уголовного судопроизводства и при наличии оснований, предусмотренных главой 51 Уголовно-процессуального кодекса, возобновить производство по делу по вновь открывшимся обстоятельствам.

По данному вопросу можно дополнительно указать следующее. В исковых заявлениях в качестве ответчиков указаны лжепредприятия, тогда как они должны быть исключены из государственного регистра юридических лиц на основании решения суда об отмене государственной регистрации в связи с вступившим в законную силу приговором или постановлением суда.

В этих случаях ответчиков не имеется. Поэтому в случае принятия искового заявления в производство суда, судам следует истребовать у заявителей сведения из государственного регистра юридических лиц. При этом, гражданским законодательством только в одном случае предусмотрено признание сделки действительной.

Согласно пункту 2 статьи 154 ГК, если сделка, требующая нотариального удостоверения, фактически исполнена сторонами или одной из сторон, по своему содержанию не противоречит законодательству и не нарушает прав третьих лиц суд по заявлению заинтересованной стороны вправе признать сделку действительной. В этом случае последующее нотариальное удостоверение сделки не требуется.

Данное положение никак не может относиться к сделкам между лжепредприятием и его контрагентами, когда приговором суда установлено, что лжепредприятие фактически товары не поставило, работы не выполняло, услуги не оказывало, а виновное лицо обналичивало денежные средства контрагентов, которые впоследствии возвращало им же, удерживая вознаграждение в определенном размере.

Необходимо обратить внимание на то, что подпунктом 2) статьи 115 и подпунктом 1) пункта 3 статьи 257 Налогового кодекса, налогоплательщику изначально запрещено относить на вычет расходы и в зачет суммы НДС по операциям с лжепредприятием, а не предусмотрена обязанность по их последующей корректировке.

**Нормативно-правовая база**

Общее законодательство:

Конституция Республики Казахстан;

Гражданский кодекс Республики Казахстан (ГК), которым регламентируются общие вопросы возникновения, изменения и прекращения, гражданских прав и обязанностей в результате сделок. Как правило, сделки служат средством и основанием приобретения субъективных прав и обязанностей сторон в процессе выполнения налоговых обязанностей.

Гражданский процессуальный кодекс Республики Казахстан (ГПК), где отражены процессуальные вопросы разрешения гражданских споров, возникающих в процессе судебного оспаривания ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) налоговых органов.

Специальное законодательство:

Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)», который регулирует отношения, связанные с исполнением налоговых обязательств между Государством и налогоплательщиком.

В подпункте 16) части 1 статьи 12 Налогового кодекса дается понятие лжепредприятия как субъект частного предпринимательства, создание которого и (или) руководство которого признано вступившим в законную силу приговором либо постановлением суда лжепредпринимательством согласно законодательству Республики Казахстан.

Согласно подпункту 4) части 4 статьи 571 Налогового кодекса, снятие с регистрационного учета по налогу на добавленную стоимость на основании решения налогового органа по форме, установленной уполномоченным органом, производится без уведомления налогоплательщика в случаях: признания плательщика налога на добавленную стоимость лжепредприятием на основании вступившего в законную силу приговора либо постановления суда.

В соответствии с подпунктом 4) статьи 115 Налогового кодекса, вычету не подлежат расходы по сделке (сделкам), признанной (признанным) судом совершенной (совершенным) субъектом частного предпринимательства без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность.

В силу подпункта 2) части 3 статьи 257 Налогового кодекса, сумма налога на добавленную стоимость не подлежит отнесению в зачет по сделке (сделкам), признанной (признанным) судом совершенной (совершенным) субъектом частного предпринимательства без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность.

Следует отметить, что к гражданским делам, связанным с лжепредпринимательством, относятся дела различных категорий. В частности:

- дела по заявлениям контрагентов лжепредприятий об оспаривании уведомлений налоговых органов по результатам налоговых проверок;

- о признании лжепредприятий банкротами;

- по искам о ликвидации лжепредприятий,

- о взыскании ущерба с виновных в лжепредпринимательстве лиц;

- о признании действительными сделок, заключенных между заявителями и их контрагентами – лжепредприятиями.

В этой связи подлежащие применению нормативные правовые акты определяются с учетом категории дела.

**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.

Адвокат Алматы Юрист Юридическая услуга [Юридическая консультация](https://www.instagram.com/zakonpravo.kz/?hl=ru) Гражданские Уголовные Административные [дела споры](https://youtube.com/@MuffinPro578?si=PV8fwFJMfhcs8yg9) Защита Арбитражные [Юридическая компания Казахстан](https://zakonpravo.kz/) Адвокатская контора Судебные дела

**Жалған кәсіпкерлікпен байланысты істер бойынша сот практикасы**

Салық кодексінің 12-бабының 1-бөлігінің 16) тармақшасында жалған кәсiпорын - Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес құрылуы және (немесе) оған басшылық етiлуi соттың заңды күшiне енген үкiмiмен не қаулысымен жалған кәсiпкерлiк деп танылған жеке кәсiпкерлiк субъектiсi деп түсінік берілген.

Салық кодексінің 571-бабының 4-бөлігінің 4) тармақшасына сәйкес, сот шешiмiнiң заңды күшiне енуi негiзiнде дара кәсiпкердi немесе заңды тұлғаны тiркеу жарамсыз деп танылған жағдайларда уәкiлеттi орган белгiлеген нысан бойынша салық органы шешiмiнiң негiзiнде қосылған құн салығы бойынша тiркеу есебiнен шығару салық төлеушiнi хабардар етпестен жүргiзiледi.

Салық кодексінің 115-бабының 4) тармақшасына сәйкес, сот жеке кәсiпкерлiк субъектiсi кәсiпкерлiк қызметтi жүзеге асыру ниетiнсiз жасады деп таныған мәмiле (мәмiлелер) бойынша шығыстар шегерiмге жатпайды.

Салық кодексінің 257-бабының 3-бөлігінің 2) тармақшасына сәйкес, мүлiктi (тауарларды, жұмыстарды, көрсетiлетiн қызметтердi) өтеусiз негiзде алған кезде, осындай мүлiктi алған тұлға осындай мүлiктi өтеусiз берген тұлғаның төлеуiне жататын қосылған құн салығының сомасын есепке жатқызбайды. Жалған кәсіпкерлікке байланысты азаматтық істерге түрлі санаттағы істердің жататындығын атап өткен жөн.

Атап айтқанда:

- жалған кәсіпорындардың контрагенттерінің салық органдарының салық тексерулерінің нәтижелері бойынша хабарламаларын даулау туралы арыздары бойынша істер;

- жалған кәсіпорындарды банкрот деп тану туралы; - жалған кәсіпорындарды тарату туралы арыздар бойынша;

- жалған кәсіпкерлікке кінәлі тұлғалардан зиянды өндіру туралы.

- жалған кәсіпорындар – арызданушы мен оның контрагентерінің арасында жасалған келісімді жарамды деп тану туралы;

Осыған байланысты қолданылуға жататын нормативтік құқықтық актілер іс санаттары ескеріле отырып белгіленеді.

Жалған кәсіпорыннан туындайтын салық дауларын қарау кезінде, сот 2008 жылғы 5 ақпандағы №69 Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің Салық басқармасы төрағасының бұйрығымен бекітілген жалған кәсіпорын контрагенттеріне ықпал-жасау шара қолдану Регламентін және «Ақша төлемі және аударымы туралы» ҚР-ның 1998 жылғы 29 маусымдағы №237 Заңын басшылыққа алу керек.

Сонымен қатар, салық дауы туындайтын азаматтық істі қарау кезінде, соттармен салық заңнамалар нормасын қолдану бойынша сот тәжірбиесіндегі Қазақстан Республикасының Жоғарғы Сотының шолуларын да судьялар негізге алуы керек.

ҚК-тің (ескі редакциясының) 192-бабына сәйкес, жалған кәсiпкерлiк, яғни кәсiпкерлiк қызметтi жүзеге асыру ниетiнсiз жеке кәсiпкерлiк субъектiсiн құру не басқа заңды тұлғалардың өз шешiмдерiн айқындау құқығын беретiн акцияларын (қатысу үлестерiн, пайларын) сатып алу, сол сияқты оларға басшылық ету, егер жасалған барлық мәмiлелер құқыққа қарсы мақсаттарды көздеген және азаматқа, ұйымға немесе мемлекетке iрi залал келтiрген жағдайда.

ҚК-тің жаңа редакциясында аталған қылмыс үшін жаза 215-бабында көзделген, оған сәйкес жалған кәсiпкерлiк, яғни кәсiпкерлiк қызметтi жүзеге асыру ниетiнсiз, кредиттерді заңсыз алу немесе салықтан босату немесе тыйым салынған қызметті жасыру немесе өзге де мүліктік пайда алу мақсатында немесе осындай әрекеттердің жасалуына жәрдемдесу мақсатында жеке кәсiпкерлiк субъектiсiн құру не басқа заңды тұлғалардың олардың шешiмдерiн айқындау құқығын беретiн акцияларын (қатысу үлестерiн, пайларын) иемдену, сол сияқты оларға басшылық ету, егер бұл ісәрекеттер азаматқа, ұйымға немесе мемлекетке iрi залал келтiрсе.

ҚК-тің баптарының түсіндірмелеріне сәйкес осы қылмыстың қоғамдық қауіптілігі коммерциялық ұйымның құрылтайшыларында кәсіпкерлік қызметтің рұқсат алынған және заңмен білгіленген тәртіпте тіркелген түрімен айналысуға ниетінің жоқтығынан көрінеді, ол біздің мемлекетіміздің экономикасына елеулі зиянын тигізуге әкеліп соқтырмақ. Қарастырылып отырған қылмыс нысаны кәсіпкерлік қызмет заңы негізінде іске асырылуға негізделген қоғамдық қатынастар болып табылады.

Қылмыстың объективті жағын кәсіпкерлік немесе банк қызметін іске асыру ниетінсіз коммерциялық ұйым құру жолындағы іс-әрекеттер құрастырады, олардың мақсаты несие алу, салықтан босатылу, өзге де мүліктік пайда табу немесе азаматтарға, ұйымдарға немесе мемлекетке ірі зиян келтірген, тыйым салынған қызметті жасыру болып табылады.

Жалған кәсіпкерлік деп жарғылық қызметті іске асыру ниетінсіз, заңсыз табыстар мен өзге де мүліктік пайданы табу мақсатында кәсіпорындар мен басқа да кәсіпкерлік ұйымдарды құрғанды айтады. Коммерциялық ұйымды құру деп өз қызметiнiң негiзгi мақсаты ретiнде табыс келтiрудi көздейтiн заңды тұлғаны мемлекеттік тіркеуді және кәсіпкерлік немесе банк қызметін іске асыру жөнінде іс-әрекеттер жасауды айтады (АК-тің 34-бабы).

Коммерциялық ұйым тiркеуден өткен және бiрыңғай мемлекеттiк регистрiне енгiзiлген кезден бастап құрылды деп саналады (АК-тің 42-бабы).

Бірақ бұл кезде оның құрылтайшыларында алынған лицензиямен белгіленетін кәсіпкерлік немесе банк қызметін іске асыру ниеті болмауы тиіс. Егер коммерциялық ұйымды құрған сәтте және одан былайғы жерде де тұлғаның құрылтай құжаттарында немесе алынған лицензияда көрсетілген қызмет түрлерімен айналысуға ниеті болмаса, жалған кәсіпкерлік дегеніміз осы.

Қылмыстың объективті жағын түрлі жеңілдіктер мен артықшылықтар (ссуда, несие) алу үшін жалған ұйымдарды құру жағдайлары құрайды. Жалған кәсіпкерлік үшін қылмыстық жауаптылық коммерциялық ұйымның жалған қызметінің нәтижесінде ірі зиян келтірілген жағдайда туындайды.

Азаматқа айлық есептiк көрсеткiштен жүз есе асатын сомада келтiрiлген зиян, не қылмыс жасалған сәтке Қазақстан Республикасының заңдарында белгiленген айлық есептiк көрсеткiштен бес жүз есе асатын сомада келтiрiлген зиян iрi зиян деп танылады (ескі редакциядағы ҚК-тің 189-бабына ескертпе).

Осы қылмыстың объективті жағының міндетті белгісі – жалған коммерциялық ұйымды құру мен ірі зиян келтіру түріндегі зардаптардың арасында себепті байланыстың болуы. Қылмыс субъектісі 16 жасқа толған ақыл-есі дұрыс адам болып табылады.

Субъективті тұрғыдан қарастырылып отырған қылмыс тек тікелей ниетпен және «жалған кәсіпкерлік жолымен» несие алу немесе салықтан босатылу, қандай да бір мүліктік пайда табу немесе тыйым салынған қызметті жасыру мақсатында жасалады. Жалған кәсіпкерлік нарықтық қатынастардың даму жағдайында дамыған көлеңкелі экономика қылмыстарының бір түрі болып табылады, соған байланысты жалған кәсіпкерлікті көлеңкелі экономикадан шығаруға, мемлекет бюджетін толықтыруға ықпал ететін жаңа заңдарды қабылдау қажеттілігі туындады.

Әдетте, салық төлеуден жалтару салық жеңілдіктерін заңсыз пайдалану, салықты уақтылы төлемеу және табысты жасыру, салықты есептеуге және төлеуге қажетті құжаттарды ұсынбау немесе уақтылы ұсынбау түрінде іске асырылады.

Басқаша айтқанда, салық төлеушілер заңмен тікелеей немесе жанама тыйым салынған тәсілдермен өздерінің салық міндеттемелерін төмендеткен немесе салықты мүлдем төлемеген не болмаса тиісінше төлемеген кезде салық төлеуден жалтару орын алады. Жалған кәсіпкерлік жосықсыз салық төлеушілер салық төлеуден жалтару үшін қолданатын, кеңінен тараған сызбалардың бірі болып табылады.

Мұндай компанияны алдын ала анықтау мүмкін емес, себебі олар заңнама талаптарына сәйкес мемлекеттік органдарда тіркелген.

Мұндай кәсіпорындар, әдетте, бірнеше жыл қызмет еткен соң барып анықталады. Жалған кәсіпорындар заңсыз несие алу, оның ішінде белгілі бір мақсатқа берілетіні де бар, коммерциялық құрылымдарға жалған шот-фактуралар мен басқа да бухгалтерлік құжаттарды беру және өзгедей жолдармен оларды салық төлеуден алып шығу үшін және тағы да сол сияқты мақсатпен құрылады.

Жоғарыда айтылғандай, Қылмыстық кодекске сәйкес кәсіпорынды әуел бастан кәсіпкерлік қызметпен айналысу үшін емес, нақты ақшаға айналдыру мақсатында құрған тұлға танылады.

Осы мәселенің ерекше көкейтестілігіне байланысты Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотымен 2009 жылғы 12 қаңтарда «Жалған кәсіпкерлік туралы заңнаманы қолданудың кейбір мәселелері жөнінде» № 1- Нормативтік қаулысы қабылданған, соған сәйкес кәсіпкерлік немесе банктік қызметті жүзеге асыру ниетінсіз, қолданыстағы заңға қайшы келетін мақсаттарды көздейтін және азаматқа, ұйымға немесе мемлекетке ірі зиян келтірген, нысаны бойынша заңды коммерциялық ұйымды қасақана құруын жалған кәсіпкерлік деп түсіну керек. Кредиттер алу, салық төлеуден босатылу, өзге де мүліктік пайда алу немесе тыйым салынған қызметті жасыру жалған кәсіпкерліктің мақсаттары бола алады.

Жалған кәсіпкерлікпен айналысқан кезде жалған кәсіпорынның контрагенті салықтан заңсыз босатылады.

Салықтарды азайту да олардан босатылу болып табылады. Одан бөлек, егер қылмыстық іс бойынша жалған кәсіпорын құрған тұлға бухгалтерлік және салықтық есептің ережелері бойынша есепке алынбаған, тиісті құжаттарды ресімдемей белгісіз тұлғалардан сатып алынған тауарларды жалған кәсіпорынның атынан өткізгені анықталса, оның әрекеттері жалған кәсіпкерлік ретінде сараланады.

Жалған кәсіпкерлікке байланысты кінәлі деп танылған сот үкімінің негізінде салық органдары жалған кәсіпорынның контрагенттерінен осы мәмілелер бойынша шығыстарынан шегерімдер және кірістерінен қосылған құн салығының (бұдан әрі - ҚҚС) сомаларын алып тастау үшін шара қолданады. Тиісті сот шешімінен кейін жалған кәсіпорынның шотфактуралары жалған, ал бюджет алдындағы міндеттемелер орындалмаған болып саналады.

Нәтижесінде бір жеке алынған жалған кәсіпорын барлық өзінің контрагенттеріне салық тұзағын салады. Жалған кәсіпорындар туралы салық төлеушілерді хабарландыру мәселесіне келсек, салық заңнамасы Қаржы министрлігінің Салық комитетінің сайтында жалған кәсіпорындардың тізімі қарастырылған. Web-порталдың мекен-жайы www.saiyk.kz «Салық төлеушілердің тізімі», «Жалған кәсіпорындардың тізімі».

Соттың нақты үкімін қарау үшін sud.kz. «Сот істері бойынша анықтамалықтың» сот сайтына кіру жеткілікті. Салық кодексінің 587-бабына сәйкес, камералдық бақылау нәтижелерi бойынша бұзушылықтар анықталған жағдайда, анықталған бұзушылықтардың сипаттамалары қоса берiле отырып, камералдық бақылау нәтижелерi бойынша анықталған бұзушылықтарды жою туралы хабарлама ресiмделедi.

Мұндай хабарламаны орындауды салық төлеушi (салық агентi) ол табыс етiлген (оны алған) күннен кейiнгi күннен бастап отыз жұмыс күнi iшiнде жүзеге асырады.

Салық төлеушi бұзушылықтарды жою туралы хабарламаны белгiленген мерзiмде орындамаса, онда салық органының Салық кодексінiң 611-бабына сәйкес хабарламаны орындау мерзімінен бастап 5 жұмыс күні өткен соң салық төлеушiнiң банк шоттары бойынша шығыс операцияларын тоқтата тұруға құқығы бар.

Бақылаудың мұндай формасының тиімділігі ақпараттық жүйені пайдалану іске асырылғаннан бастап арта түсті. Бүгінде ақпараттық жүйелер салық органдарына автоматты түрде кәсіпкерліктің жосықсыз субъектілерін анықтауға мүмкіндік берді. Ал салық қызметі органдарының заңды талаптарына құлақ аспайтын немесе оларды орындаудан қилы себептермен жалтаратын салық төлеушілерге қаржы полициясы органдарымен бірлесіп, шара қолданылады.

Соттармен жосықсыз кәсіпорын деп танылған салық төлеушілер өзара есеп айырысулары бойынша бұзушылықтарды өз бетінше жойған кезде салық органының құжаттық тексерулер, оның ішінде тексерілген мерзімге кезектен тыс тексеру жүргізуге құқы бар.

«Салық заңнамасын қолданудың сот практикасы туралы» Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының 2013 жылғы 27 ақпандағы № 1 нормативтік қаулысының 10-тармағымен айқындалғандай, Салық кодексінің 585- бабында камералдық бақылау - салық төлеушi (салық агенті) табыс еткен салық есептiлiгiн, уәкілетті мемлекеттік органдардың мәліметтерін, сондайақ салық төлеушінің қызметі туралы басқа да құжаттар мен мәліметтерді зерделеу мен талдау негiзiнде салық қызметі органдары жүзеге асыратын бақылау ретінде айқындалған (1-тармақ).

Камералдық бақылаудың мақсаты - салық органдары камералдық бақылау нәтижелері бойынша анықтаған бұзушылықтарды салық органдарында тіркеу есебіне қою және (немесе) осы Кодекстің 587-бабына сәйкес салық есептілігін ұсыну және (немесе) салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді төлеу арқылы салық төлеушіге дербес жоюға құқық беру (2-тармақ).

Салық кодексінің 587-бабы бойынша, салық кезеңі үшін салық есептілігін ұсыну камералдық бақылаудың нәтижелері бойынша хабарламаның орындалуы болып табылады, бұған анықталған бұзушылықтар немесе солар бойынша осы баптың 2-1- тармағының талаптарына сай келетін түсініктеме жатады. Салық төлеуші (салық агенті) хабарламада көрсетілген бұзушылықтармен келіскен жағдайда салық есептілігін ұсынады, ол келіспеген жағдайда түсіндірмені ұсынады.

Хабарламаны белгіленген мерзімде (30 жұмыс күні) орындамау Кодекстің 611-бабына сәйкес салық төлеушінің банк шоттары бойынша шығыс операцияларын тоқтата тұруға әкеп соғады. Кез келген жағдайда салық төлеушіге (салық есебін ұсыну не түсініктеме беру) міндеті жүктеледі. Көрсетілген хабарламаны орындамаған жағдайда мерзімінде орындалмаған салықтық міндеттеменің орындалуын қамтамасыз етудің жоғарыда көрсетілген тәсілі қолданылады.

Бұдан басқа, мұндай жағдайда Салық кодексінің 627-бабы 5-тармағының 2) тармақшасына және 9-тармағының 2) тармақшасына сәйкес салық органы жоспардан тыс тақырыптық салық тексеруін жүргізеді. Демек, камералдық бақылау нәтижелері жөніндегі хабарлама АІЖКнің 279-бабында көзделген сотта даулауға жататын мемлекеттік органдардың әрекеттеріне жатады.

Салық кодексінің жоғарыда келтірілген нормаларын ескеріп, осындай азаматтық істерді қарау кезінде олардың негізділігін мәні бойынша тексермей, хабарламаларда көрсетілген негіздердің заңдылығы туралы мәселені шешу қажет. Кері жағдайда болашақтағы салықтық тексерудің, соның ішінде камералдық бақылау нәтижелері бойынша салық қызметінің органдары анықтаған бұзушылықтарды жою туралы хабарламаларды орындамау мәселесі бойынша жоспардан тыс тақырыптық тексерудің нәтижелері алдын ала шешілетін болады.

Сондықтан соттардың салық органында аталған хабарламаны шығару үшін заңда көзделген негіздердің болған-болмағанын анықтағаны жеткілікті.

Мысалы, камералдық бақылау нәтижелері жөніндегі хабарлама жалған кәсіпорындармен операциялар немесе кәсіпкерлік қызметті жүзеге асыру ниетінсіз жасалған мәмілелер бойынша қосымша құн салығы соммасын шегеруге және есептеуге жатқызуға қатысты Салық кодексінің нормаларымен негізделген.

Жалған кәсіпкерлік те, кәсіпкерлік қызметін жүзеге асыру ниетінсіз мәміле (мәмілелер) жасау да тиісінше ҚК-нің 192 және 192-1-баптарында көзделген, қылмыстық жазаланатын әрекеттер болып табылады. Сондықтан сол немесе басқа қылмысты жасау фактісі анықталған қылмыстық іс бойынша қорытынды шешім болса, хабарлама заңды деп танылуы мүмкін.

Бұл ретте осындай мәмілелер бойынша қандай да бір дәлелдемені зерттеудің қажеті жоқ. Егер мұндай шешім болмаса, салық органының хабарламасы заңсыз деп танылуы тиіс. «Әкімшілік рәсімдер туралы» Қазақстан Республикасы Заңының 8- бабының 2-тармағына сәйкес, мемлекеттiк органның құқықтық актiсi осы құқықтық акт арналған адамдар оның талаптарын немесе онда қамтылған тапсырмаларды орындаған кезден бастап қолданылуын тоқтатады.

Осыған байланысты АІЖК-нің 279-бабының 1-бөлігі ескеріле отырып, салық төлеушінің оның жоғарыда көрсетілген тәсілдердің бірімен орындалған камералдық бақылау нәтижелері жөніндегі хабарламаны даулау туралы арызы азаматтық сот ісін жүргізу тәртібімен қарауға және шешуге жатпайды.

Судья мұндай арызды қабылдаудан бас тартады (АІЖК-нің 153- бабы бірінші бөлігінің 1) тармақшасы), ал азаматтық іс қозғалған жағдайда сот ол бойынша іс жүргізуді қысқартады (АІЖК-нің 247-бабының 1) тармақшасы).

Салық төлеушілердің атына салық заңын бұзушылықты жою туралы хабарламалар жібере отырып қосымша декларация өткізу арқылы салық органдары қойылған шот фактуралардың, ҚҚС салық сомаларын сонымен қатар КҚС тауарларды, қыметтерді алу шығындарын алып тастап оларға өз бетінше ҚҚС түзету енгізуге ұсыныс жасаған.

Салық төлеушілер сотқа осы хабарламаларды даулап жүгінген. Заңды тұлғаның құрылған уақытынан бастап жалған кәсіпкершілік орын алғандықтан шын мәнісінде ешқандай мәмле болмағанын анықтаған заңды күшіне енген үкімдерді, қаулыларды соттар негізге ала отырып арызданушылардың салық органдарының хабарламаларын заңсыз деп тану туралы талаптары қанағаттандырусыз қалдырылған. Осы санаттағы істеді қарау тәртібі:

Осы санаттағы істерді соттар АІЖК-нің 27-тарауына сай дұрыс қарайды, себебі сот тәртібімен салық органдарының шешімдері даулануда, азаматқа немесе заңды тұлғаға қандайда бір міндеттеме қойылған немесе олар жауапкершілікке (мүліктік) тартылған.

Қаралған істер санаты:

Жоғарыда көрсетілгендей талдауға түскен істердің көпшілігі салық органдарының, салық төлеушілердің салық есептерін толтыру уақытында жалған кәсіпкерлермен жасаған өзара есептесу кезінде қосымша құн салығын есепке алу бойынша бұзушылықтарды жою туралы хабарламаларды даулау болып табылады.

Атап айтқанда арызданушылар «Жапалақ» ЖШС, «Астық Дәуір» ЖШС, «Алтын сапа құрылыс» ЖШС, «Севолона» ЖШС, «Компания «Сырым Блеке» ЖШС, «Компания КазСтройИндустрия» ЖШС, «Рыспан» ЖШС, «Бином» ЖШС, «Вертикаль Тараз» ЖШС, «Бином Снаб» ЖШС, «БиномСтройДеталь» ЖШС-і және тағы басқалары сот шешімімен әділет органдарында тіркелуі бұзылған, ал кейбір кәсіпорындар бойынша жалған кәсіпорын деп танылған сот үкімдері мен қаулылыраы бар кәсіпорындармен тауарларды, жұмыстарды және қызметтерді алу кезінде салық аралығында жасалынған есепте қосымша құн салығын есепке алу жөінде жіберілген камералдық бақылау нәтижесінде орын алған бұзушылықтарды жою туралы хабарламаларды заңсыз деп танып, оларды бұзуды сұраған.

Осы істер бойынша олардың мәні, негізі және мән-жайлары бір-біріне сәйкес, сондықтан осы істер бойынша талдау ортақ түрде келтіріледі.

Нақтылай келгенде аталған істер бойынша арызданушылар өздерінің талаптарын келесі жағдайлармен негіздейді:

- өнім берушінің қосымша құн салығы бойынша тіркеу есебінен алу туралы куәліктерінің күшін жойылғандығы жайлы мәліметтердің жоғына байланысты хабарламаларды заңсыз деп тану;

- мәмілелер дауланбаған және жарамсыз деп танылмаған;

- өнім берушілердің, яғни жалған кәсіпорындардың салықтық міндеттемелері үшін арызданушылар тауарды алушы ретінде жаупкершілікке тартылмауы керек;

- жалған кәсіпкер деп танылу туралы үкім шыққанға дейін өнім берушімен мәміле жасаған арызданушы өнім берушінің осындай болып танылатынын білмеген, сондықтан бір салық төлеушінің салық міндеттемелерін орындамауы басқа салық төлеушіге ерікті болмауы керек;

- зиян жалған кәсіпорынның құрылтайшыларынан сот үкімі бойынша өндірілген (Кокумов К.А.);

- арызданушылар тауар алушылар ретінде өнім берушілердің заң міндеттемелерін орындауын қадағалауға мүмкіншілігі және құқығы жоқ, салық міндеттемелерін салық төлеуші өз бетінше атқарады;

- осы кәсіпорындардың әділет органдарында тірелуі жарамсыз деп танылмаған, тек кана сот шешімімен бұзылған, сондықтан хабарлама жолдауы заңсыз болып табылады.

Арызданушылармен дауланып отырған хабарламалар салық органдарымен камералдық бақылау нәтижесінде шығарылған, себебі арызданушылар қосымша құн салығы бойынша соммалар есепке алынып, корпоративтік құн салығы бойынша соммалар есепке алынып, корпоративтік құн салығыбойынша счет-фактуралармен өнім берушіден алынған тауарлар үшін есептен шығарылған. Ал бұл өнім берушілер Тараз қалалық №2 сотының үкімімен жалған кәсіпкерлік айналысқаны үшін кінәлі деп танылған К.А. Кокумов, Т.К. Біләл, Д.Пикалов болып табылады, яғни арызданушылар осы соммаларды есепке алуға немесе есептен шығаруға құқықтары болмаған.

Соттар аталған арызданушылардың талаптарын қанағаттандырудан бас тарта отырып К.А. Кокумов жөнінде сот үкімімен анықталған жағдайларды негізге алған, атап айтқанда 01.01.2011 жылы мен 30.09.2012 жыл аралығында К.А. Кокумовта жалған кәсіпкерлікпен айналысуға қылмыстық ой пайда болған, яғни қызмет атқармай мәмілелер, кәсіпкерлік қызмет субъектілеріне нақты жұмыс істемей, қызмет көрсетпей тауарларды қоймай өзінің мүддесінде және материалдық пайда табу мақсатында және соңғыларды қосымша құн салығын төлеуден босату мақсатында шот фактуралар беріп, мемлекетке ірі мөлшерде шығын келтірген. К.А.Кокумов өзінің қылмыстық ой пиғылын іске асырып өзіне мүліктік пайда табу үшін кәсіпкерлік қызмет көрсетпей нақты төлем алу мақсатында Бейсенова А.А. жеке кәсіпкерінің активінде тауарлық материалдық құндылықтардың жоқтығын біле тұра, 01.01.2011 жылы мен 30.09.2012 жыл аралығында нақты жұмысты орындаусыз, қызмет көрсетпей, тауарды жеткізбей мәмілелер жасаған, сонымен заңсыз мақсатта қосымша құн салығының есептелу бөлігін ұлғайтқан.

Қолында Бейсенова А.А. жеке кәсіпкерінің мөрін пайдаланып А.А. Бейсенованың атынан бухгалтерлік жұмыс атқармай, қызмет көрсетпей, тауар жеткізбей кәсіптік қызметтің әр түрлі субъктілеріне бухгалтерлік құжаттардың көшірмелерін берген. К.А. Кокумовтың іс әрекетімен мемлекетке салық кірісі ретінде 100 761 926 теңге көлемінде ірі мөлшерде залал келтірілген.

Жамбыл облысы мамандандырылған ауданаралық экономикалық сотының 19.11.2013 жылғы шешімімен «Ульби» ЖШС-нің тіркеуі бұзылған, себебі бұл заңды тұлға тіркеуден өткен уақыттан бастап кәсіпкерлік қызметпен айналыспаған.

Сондықтан Жамбыл облысы бойынша экономикалық және жемқорлық қылмыстармен күресу Департаменті 02.05.2013 жылы «Ульби» ЖШС-не қатысты ҚК-тің 192-бабы 1-бөлігімен, яғни кәсiпкерлiк қызметтi жүзеге асыру ниетiнсiз жеке кәсiпкерлiк субъектiсiн құрғаны үшін қылмыстық іс қозғаған.

Осы шешімнің негізінде, салық басқармасы 01.10.2009 жылдан бастап «Ульби» ЖШС-ін қосымша құн салығы есебінің тіркелу куәлігінің күшін жойған.

Салық кодексінің 571-бабының 4-бөлігінің талабына сай соттың заңды күшіне енген шешімімен жеке кәсіпкерді немесе заңды тұлғаның тіркелуін жарамсыз деп танығанда қосымша құн салық есебінің тіркелуі салық органының шешімімен осындай есепке тұрған күннен бастап алынып тасталады.

Осылайша, салық басқармасымен салық кодексінің 585-587 баптары талаптарына сай мемлекетке келтірілген залалды өндіру мақсатында салық заңының бұзылуын жою туралы ескертпе қойылған.

Осындай жағдай «Витана Лидер» ЖШС, «Компания Грант Ариона» ЖШС-і, «ВитЭлМа» ЖШС-не қатысты орын алған, олардың әділет органында тіркелуі мамандандырылған ауданаралық экономикалық сотының 19.11.2013 жылғы шешімімен бұзылған, себебі тіркеуден өткен уақыттан бастап заңды тұлғалар кәсіпкерлік қызметпен айналыспаған.

Осы себептен Жамбыл облысы бойынша экономикалық және жемқорлыққа қарсы қылмыстармен күресу Департаментімен басқа да мүліктік пайда табу, салықтан босату мақсатында кәсіпкерлік қызметпен айналыспай коммерциялық ұйым ашқаны үшін қылмыстық іс 22.08.2013 жылы «Витана Лидер» ЖШС-не қатысты, 16.02.2013 жылы «Компания Грант Ариона» ЖШС-не қатысты ҚК-тің 192-бабының бірінші бөлігімен қозғалып, кейіннен тергеу барысында рахымшылық актісімен қысқартылған.

06.03.2014 жылғы Тараз қаласының №2 сотының үкімімен Д. Пикалов, мүліктік пайда табу, салықтан босату мақсатында кәсіпкерлік қызмет атқармай В.В.Пиотровскаяның атына «Оригинал Тараз 2010» ЖШС-ін, Л. Битемированың атына «Ульби» ЖШС-ін тіркеп жалған кәсіпкерлік құрғаны анықталған. Жоғарыда аталған кәсіпорындар нақты өнім тапсырушы болмаған, сондықтан олар қосымшща құн салығының төлеушілері болмаған, осыған орай осы жалған кәсіпорындармен шот фактуралар берілген мекемелердің қосымша құн салық сомасын қосып алуға құқықтары болмаған.

Өнім тапсырушы және қосымша құн салығын төлеуші болмайтын жалаған кәсіпкерлер берген шот фактуралар, олардың атынан берілген басқада құжаттар мәміленің жасалғанын негіздейтін дәлелдемелер болып танылмайды, сондай-ақ Салық кодексінің 85-бабында көрсетілген жылдық кірісті алу үшін шығындар болып есептелмейді.

Қосымша құн салығын және корпоративтік құн салығын төлеу объектісі кәсіпорындар кәсіпкерлік қызметпен айналысатындығын айқындайды, ал жалған кәсіпкерлікте тауар, жұмыс, қызмет көрсетілмейді, салық салынатын объектілері болмайды. Соттар қаралған істер бойынша хабарламалар салық төлеушілердің өздері өткізген салық есептерін зерделеп, айқындау барысында камералдық бақылау нәтижесінде шығарылған деген тұжырымға келген.

Орын алған сот үкімі Салық кодексінің 587-бабына сәйкес салық есебін зерделеп қорытындылауға негіз болды, осы баптың талабына камералдық бақылау нәтижелерi бойынша бұзушылықтар анықталған жағдайда тәуекелі жоғары немесе төмен деңгейіне сай бұзушылықтар бойынша – анықталған бұзушылықтардың сипаттамалары қоса берiле отырып, камералдық бақылау нәтижелерi бойынша анықталған бұзушылықтарды жою туралы хабарлама ресімделеді.

Камералдық бақылау нәтижелерi бойынша анықталған бұзушылықтарды жою туралы хабарламаны орындауды салық төлеуші (салық агенті) ол табыс етілген (оны алған) күннен кейінгі күннен бастап отыз жұмыс күні ішінде жүзеге асырады.

Соттар шот фактурада көрсетілген жалған кәсіпорындар өнім тапсырушы емес екендігін, қосымша құн салығы осы шот фактуралар бойынша бюджетке түспегендігін және арызданушылар оларды есепке алынуы заңға қайшы екендігін ескере отырып, өз бетімен салық есебінің кемшіліктерін жою туралы дауланып отырған хабарламаларды заңды деп танып және салық төлеу міндеттемелірмен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер принципіне сай келеді деп табады.

Арызданушылардың: - мәлімелер дауланбаған және жарамсыз деп табылмаған; - келісім шарт жалған кәсіпкер деп тану туралы үкім шыққанға дейін жасалынып, өнім берушінің осындай болып танылатынын білмеген, сондықтан бір салық төлеушінің салық міндеттемелерін дұрыс орындамауы, басқа салық міндеттемелерін дұрыс орындаған салық төлеушіден ерікті болмау туралы уәждерін сот заңды түрде негізсіз деп таныған, себебі бұл жағдайлар сот үкімімен анықталған жалған кәсіпкерлік туралы фактілері және қосымша құн салығының және корпоративтік құн салығының бюджетке түспей, арызданушылар есепке алып, есептен шығарылғандығы жоққа шығарылмаған. Бірінші сатыдағы сотта қаралған жоғарыда көрсетілген азаматтық істер бойыншасот шешімдері аппеляциялық сот алқасының қаулыларымен өзгеріссіз қалдырылған.

Сонымен қатар осы санаттағы істерді қарау барысында екі рет салық салу мәсеоесі туындаған. Яғни сот үкімімен жалған кәсіпкер деп танылған сотталған тұлғадан белгіленген қосымша құн салығы залал ретінде өндіріледі, кейіннен сот үкімімен жалған кәсіпкердің контрагентінен салық басқармасы салық төлеушіге сол қосымша құн салығын белгілейді, сонымен екі рет салық салу орын алады.

Салық комитетінін аталған жалған кәсіпкерліктен тауар, қызмет алды деген мәмілмеге қосымша құн салыңғын белгілеу заңды деп саналады және Салық кодексінің талаптарына сай келеді, сондықтан соттар қолданыстағы заңнамалардың негізінде шешім шығарады.

Мұндай жағдайда, қылмыстық сот тәртібімен сотталғандардан аталған кәсіпкерден залалды өндіру түріндк жалған кәсіпкерлерге есептелген салық өңдіру оның контрагентін өзінің салық кодексінде көрсетілген міндеттемелерді орындаудан босатпайды.

Жоғарыда аталып кеткендей Республика соттарында жалған кәсіпкерлік, соның ішінде арызданушы мен жалған кәсіпкерлік контрагентерінін арасында жасалған мәлімелерді жарамды деп тану туралы азаматтық істер 20014 жылы қаралмаған.

Сонымен қатар, осы санаттағы бұрын қаралған істерді зерделеу кезінде заңнамаларда жалған кәсіпкерлікпен жасалған мәлімелерді жарамды деп тану негіздері мен механизмі қарастырылмаған.

Салық кодексінің 115-бабының 2) тармақшасына сай, соттың үкімінде немесе қаулысында көрсетілмеген салық төлеушілермен жасалған не сот азаматтық-құқықтық тәртіппен жарамды деп таныған мәмілелер бойынша шығыстарды қоспағанда, соттың заңды күшіне енген үкімінің немесе қаулысының негізінде жалған кәсіпорын деп танылған салық төлеушімен жасалған операциялар бойынша сот қылмыстық деп анықтаған әрекет басталған күннен бастап жүргізілген шығыстар құнына қосылатын шығындары шегерімге жатпайды.

Аталған кодекстің 257-бабының 3-бөлігінің 1) тармақшасына сай, қосылған құн салығының сомасы соттың үкімінде немесе қаулысында көрсетілмеген салық төлеушімен жасалған не сот азаматтық-құқықтық тәртіппен жарамды деп таныған мәмілелер бойынша есепке жатқызылған қосылған құн салығының сомаларын қоспағанда, соттың заңды күшіне енген үкімінің немесе қаулысының негізінде жалған кәсіпорын деп танылған салық төлеушімен жасалған операциялар бойынша есепке жатқызылмайды. Жоғарда аталған негіздермен жалған кәсіпкерлік контрагенттері сотқа жалған кәсіпкерлікке мәмлесі жарамды деп тану туралы талап қойған.

Сот тәжірибесінен көрініп тұрғандай, Астана қаласының мамандандырылған ауданаралық экономикалық соты мұндай арыздарды АІЖК-нің 153-бабының 1-бөлігінің 1) тармақшасына сай қабылдаудан бас тартқан, себебі мұндай арыздар азаматтық сот өңдірісімен қаралуға және шешілуге жатпайды. Аппелляциялық сот алқасымен бірінші сатыдағы соттың арызды қабылдаудан бас тартуы заңды деп танылған.

Себебі жалған кәсіпкерлікпен жұмыс істейтін салық төлеушіге қатынасты салықтық бақылау жүргізуі, сонымен қатар оған сәйкес іс шара қолдануы және кейіннен азаматтық құқықтық дау туындау осынын бәрі қылмыстық істе жалған кәсіпкерлік құрған тұлға деп танылуы керек. АІЖК-нің 71-бабының 3-бөлігіне сай, талаптарына сай Соттың қылмыстық іс бойынша күшіне енген талап қоюды қанағаттандыру құқығы танылатын үкімі оған қатысты соттың үкімі болған тұлға әрекеттерінің азаматтық-құқықтық салдары туралы істі қарайтын сот үшін міндетті.

Заңды күшіне енген сот үкімі мұндай азаматтық істі қараған сот үшін, осы ісәрекеттер орын алды ма және оларды осы адам жасады ма деген мәселелер бойынша, сондай-ақ үкіммен белгіленген мән-жайларға және олардың құқықтық бағасына қатысты да міндетті болып табылады.

Қылмыстық кодекстің 192-бабында көрсетілгендей, кәсіпкерлікпен айналыспау үшін құрылған жеке кәсіпкерліктің субъектісі, жарамды мәмілелер жасай алмайды.

Соттар азаматтық істерді қарау барысында ҚК-тің 192-бабымен айыптау үкімін талдауға құқығы жоқ. Контрагенттің адалдығы туралы сұрақты қылмыстық іс жүргізу тәртібімен тексеріледі, және негіз пайда болған жағдайда Қылмыстық іс жүргізу кодексінің 51-тарауының талабына сай, жаңадан ашылған мән жайлар бойынша қайта қаралуы мүмкін. Осы сұрақ бойынша қосымша ретінде келесіні көрсетуге болады.

Талап арыздарда жауапкер ретінде жалған кәсіпкерлер көрсетіледі, алайда заңды күшіне сот үкімімен немесе шешімімен олар мемлекеттік тіркеуден алынып тасталуға жатады. Бұл жағдайда жауапкер жоқ, сондықтан сот өндірісіне талап арызды қабылдаған кезде арызданушылардан заңды тұлғалардың тіркелуі жайлы мәлметтер талап ету керек.

Азаматтық заңнамамен тек қана бір жағдайда мәмілені жарамды деп тану мүмкін. АК-тің 154-бабының 2-бөлгіне сай, егер нотариаттың куәләндіруін талап ететін мәмілені тараптар немесе тараптардың бірі іс жүзінде орындаған болса, ол өзінің мазмұны жағынан заңдарға қайшы келмесі және үшінші жақтардың құқықтарын бұзбаса, сот мүдделі тараптың арызы бойынша мәмілені жарамды деп тануға құқылы.

Бұл ретте мәмілені кейіннен нотариаттың куәландыруы талап етілмейді. Осы талаптар жалған кәсіпкерлікпен оның контрагенттерінін арасында жасаған мәмілелерге тарамайды, себебі сот үкімімен анықталғандай жалған кәсіпкерлік нақты тауарларды қоймаған, жұмыс орындамаған, қызмет көрсетпеген, ал кінәлі тұлға контрагенттердің ақшасын қолма қол алуға, кейіннен ол ақшаның келісілген мөлшерін үстем ақы ретінде ұстап қалып, қалғанын контрагенттердің өздеріне қайтарып отырған.

Сонымен қатар, Салық кодексінің 115-бабының 2) тармақшасына және 257-бабының 3-бөлігінің 1) тармақшасында көрстеілгендей, салық төлеушінің жалған кәсіпкермен жасалған операциялар бойынша шығындарына қосымша құн салығының сомасын есепке алуға басынан тиым салынған және оларды кейіннен түзету міндетттемесі айқындалмаған.

**Нормативтік-құқықтық база**

*Жалпы заңнама:*

Қазақстан Республикасының Конституциясы;

Қазақстан Республикасының Азаматтық кодексі (бұдан әрі - АК), онымен мәміле нәтижесінде азаматтық құқықтар мен міндеттемелердің туындау, өзгерту және қысқартылуының жалпы мәселелері реттеледі.

Әдетте, мәмілелер салық міндеттемелерін орындау процесінде тараптардың субъективті құқықтары мен міндеттемелерін иемдену құралы мен негіздемесі ретінде қызмет етеді.

Қазақстан Республикасының Азаматтық іс жүргізу кодексі (бұдан әрі - АІЖК), онда салық органдарының нормативтік емес құқықтық актілерін, шешімдері мен әрекеттерін (әрекетсіздіктерін) сот процесінде даулау кезінде туындайтын азаматтық дауларды шешудің іс жүргізу мәселелері көрініс тапқан.

Арнайы заңнама:

Қазақстан Республикасының «Салық және бюджетке төленетiн басқа да мiндеттi төлемдер туралы (Салық кодексi)», ол Мемлекет пен салық төлеушінің арасындағы салық міндеттемелерінің орындалуымен байланысты қатынастарды реттейді.

**Назар аударыңыз!**

**«Заң және Құқық» адвокаттық кеңсесі, бұл құжаттың жалпылама екендігіне және нақты** [сіздің жағдайыңыздың талаптарына сәйкес келмеуі](https://www.instagram.com/zakonpravo.kz/?hl=ru) **мүмкендігіне көңіл бөлуіңізді сұрайды.**

**Біздің заңгерлер сіздің нақты жағдайыңызға сәйкес келетін кез келген** [құқықтық құжатты әзірлеп көмектесуге дайын](https://zakonpravo.kz/)**.**

**Қосымша ақпарат алу үшін Заңгер/Адвокат телефонына хабарласуыңызға болады:** +7 (708) 971-78-58; +7 (700) 978 5755, +7 (700) 978 5085.

Адвокат Алматы [Заңгер Қорғаушы Заң қызметі](https://www.instagram.com/zakonpravo.kz/?hl=ru) Құқық қорғау [Құқықтық қөмек](https://youtube.com/@MuffinPro578?si=PV8fwFJMfhcs8yg9) Заңгерлік кеңсе Азаматтық істері Қылмыстық істері Әкімшілік істері Арбитраж даулары Заңгерлік кеңес Заңгер Адвокаттық кеңсе Қазақстан Қорғаушы  Заң компаниясы