

# KAZBAR TAX REVIEW

Статьи и вебинары членов  
комитета «Налоги и налогообложение»  
Палаты юридических консультантов  
«Kazakhstan Bar Association»



**Pillar 1 и Pillar 2: что это такое и почему это важно для Казахстана?**

[стр.4](#)

**Комментарии к Модельной конвенции ОЭСР в налоговых спорах Казахстана: допустимость и практика применения**

[стр.7](#)

**Практический обзор Нормативного постановления Верховного Суда «О судебном решении по административным делам»**

[стр.11](#)

[Все статьи](#)



## ▾ СОДЕРЖАНИЕ

- 4** *30 апреля 2025*  
**Pillar 1 и Pillar 2: что это такое и почему это важно для Казахстана?**  
Дамир Абдрахманов, юрист, Baker McKenzie
- 7** *2 июня 2025*  
**Комментарии к Модельной конвенции ОЭСР в налоговых спорах Казахстана: допустимость и практика применения**  
Айгерим Мамаева, старший юрист, KPMG Law
- 11** *7 марта 2025*  
**Практический обзор Нормативного постановления Верховного Суда «О судебном решении по административным делам»**  
Равиль Кассильгов, Управляющий партнер, KP Disputes  
Лидия Мартынова, Юрист, KP Disputes  
Мадина Мажитова, Младший юрист, KP Disputes
- 16** *14 апреля 2025*  
**Экспертное заключение Комитета по налогам и налогообложению Палаты юридических консультантов «KazBar» по предложению Правительства РК о снижении порога постановки на учет по НДС**  
Александр Чашкин, Юридический консультант, Налоговый консультант
- 18** *18 апреля 2025*  
**Включение дивидендов в таможенную стоимость: анализ практики и рекомендации для импортеров**  
Равиль Кассильгов, Управляющий партнер, KP Disputes  
Лидия Мартынова, Юрист, KP Disputes
- 23** *21 апреля 2025*  
**Некоторые проблемы судопроизводства по КоАП РК**  
Игорь Колупаев, советник, Baker McKenzie
- 26** *20 марта 2025*  
**Кейс-стади: как компания из МФЦА защитилась от многолетнего давления со стороны налогового органа**  
Айбек Камбалиев, Партнер, KP Disputes  
Равиль Кассильгов, Управляющий партнер, KP Disputes  
Бекзада Исабеков, Помощник юриста, KP Disputes
- 28** *28 февраля 2025*  
**Налоговый мониторинг крупных налогоплательщиков**  
Равиль Кассильгов, Управляющий партнер, KP Disputes  
Мадина Мажитова, Младший юрист, KP Disputes
- 30** **Вебинары членов комитета «Налоги и налогообложение»**
- 32** **Asia Zangeri 2025**
- 33** **Конференция «Что нужно знать юристу о международном налогообложении»**
- 34** **Телеграм канал КазБар**

Дорогие друзья!

Рады представить вам второй выпуск электронного журнала **KAZBAR Tax Review**. Журнал представляет собой сборник статей и вебинаров, подготовленных членами Комитета «Налоги и налогообложение» Палаты юридических консультантов «Kazakhstan Bar Association».

Комитет начал свою работу в декабре 2023 года и с момента основания активно занимается анализом и разработкой предложений по улучшению налоговой системы Казахстана. Кроме того, Комитет содействует повышению квалификации юридических консультантов через проведение образовательных мероприятий и публикацию аналитических материалов.

В данный выпуск вошли материалы, подготовленные членами Комитета:

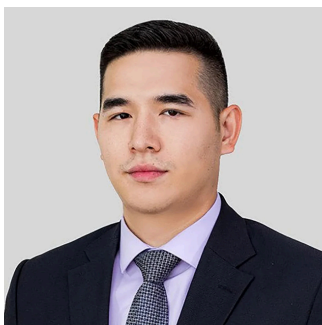
- **Александр Чашкин**, юридический консультант, налоговый консультант, частная практика
- **Айбек Камбалиев**, партнер, KP Disputes
- **Айгерим Мамаева**, старший юрист, KPMG Law
- **Дамир Абдрахманов**, юрист, Baker McKenzie
- **Дана Токмурзина**, управляющий партнер, Fortune Partners
- **Игорь Колупаев**, советник, Baker McKenzie
- **Ольга Пехенько**, заместитель генерального директора по правовым вопросам, Freedom Telecom Operations
- **Равиль Кассильгов**, управляющий партнер, KP Disputes

Мы надеемся, что собранные в данном сборнике материалы окажутся полезными в вашей профессиональной деятельности.

С уважением,

Комитет «Налоги и налогообложение»

Палаты юридических консультантов «Kazakhstan Bar Association»



**ДАМИР  
АБДРАХМАНОВ**

Юрист  
Baker McKenzie

## PILLAR 1 И PILLAR 2: ЧТО ЭТО ТАКОЕ И ПОЧЕМУ ЭТО ВАЖНО ДЛЯ КАЗАХСТАНА?

[Читать статью на zakon.kz](#)

Уже многие годы мировая налоговая система претерпевает значительные изменения. Это связано с тем, что некоторые транснациональные корпорации (ТНК) используют различия в национальных налоговых системах, чтобы минимизировать свои налоговые обязательства. Это приводит к размыванию налоговой базы и переносу прибыли из одних юрисдикций в другие. В ответ на эти вызовы Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) разрабатывает различные механизмы борьбы со способами ухода от налогообложения. ОЭСР предлагает государствам внедрять разработанные ею механизмы на законодательном уровне, чтобы у ТНК оставалось все меньше возможностей для ухода от налогообложения.

Казахстан не стоит в стороне и активно следит за всеми нововведениями ОЭСР. В этой связи, среди прочего, можно упомянуть Многостороннюю конвенцию (Multilateral Instrument, MLI), которая была ратифицирована Казахстаном еще в 2020 году и уже активно применяется казахстанскими налоговыми органами.

Еще одним из механизмов борьбы с агрессивным налоговым планированием являются Pillar 1 и Pillar 2. Оба этих инструмента представляют собой сложную систему и состоят из большого количества важных деталей. Ниже мы рассмотрим основные принципы, лежащие в их основе.

### Что такое Pillar 1 и Pillar 2?

Все началось с вызовов цифровой эпохи. Традиционные налоговые системы, созданные в XX веке, оказались беспомощны перед крупными технологическими компаниями, которые генерируют доходы в одних странах, а налоги платят в других, - там, где ставки ниже. Именно на этом фоне в 2021 году более 130 стран под эгидой ОЭСР и G20 договорились о налоговой реформе, включающей два основных компонента:

- Pillar 1 - применяется для справедливого распределения прибыли, прежде всего для цифровых компаний.
- Pillar 2 - введение глобального минимального налога в размере 15% (Global Minimum Tax, GloBE).

Pillar 1 направлен на то, чтобы компании платили налоги в странах, где они фактически ведут бизнес и получают доход, даже если у них нет физического присутствия там. Это особенно важно для цифровых гигантов, которые генерируют значительную прибыль через пользователей в разных юрисдикциях, однако в силу правил международного налогообложения освобождаются от налогов в стране-источнике дохода. Правило применяется к крупным компаниям с выручкой от 20 млрд. евро и рентабельностью более 10%, что сильно сужает круг лиц, к которым применяется данный инструмент.

Pillar 1 остается важным элементом реформы, однако на данном этапе многие страны больше концентрируются на Pillar 2, как на более достижимом и универсальном решении. Более того, в Казахстане уже действует так называемый налог на Google, который представляет собой НДС на цифровые услуги, оказываемые казахстанским физическим лицам. Несмотря на то, что цифровой НДС и Pillar 1 - это принципиально разные механизмы, НДС на цифровые услуги уже приносит бюджету Казахстана практическую пользу, которую в силу сложности внедрения и собственных ограничений не так скоро принесет Pillar 1.

В июле 2024 года Казахстан объявил о намерении внедрить один из механизмов Pillar 2, был опубликован проект Постановления Правительства Республики Казахстан «О подписании Многосторонней конвенции по способствованию реализации правила второго компонента о подпадании налогообложению», что делает этот вопрос особенно актуальным для бизнеса. Аналогичных инициатив в отношении Pillar 1 в Казахстане не было.

В этой связи в данной статье мы более подробно рассмотрим именно Pillar 2, какие механизмы он включает и какие последствия может иметь для казахстанских налогоплательщиков.

## «GloBE — это центральный механизм Pillar 2. Вне зависимости от того, где компания получает прибыль — в Сингапуре, Ирландии или на Кайманах — её эффективная налоговая ставка не должна опускаться ниже 15%.»

### Как работает Pillar 2?

Pillar 2 направлен на предотвращение ситуации, при которой международные компании платили бы менее 15% налога в какой-либо юрисдикции, в которой они осуществляют деятельность. Если налог в стране ведения бизнеса оказывается ниже этого порога, Pillar 2 требует доведения ставки до 15%.

### 1. Глобальный минимальный налог (GloBE) - 15%

GloBE - это центральный механизм Pillar 2. Вне зависимости от того, где компания получает прибыль - в Сингапуре, Ирландии или на Кайманах - ее эффективная налоговая ставка не должна опускаться ниже 15%. В расчет берется не номинальная ставка, установленная законодательством, а фактическая (эффективная) - после применения всех налоговых льгот и схем оптимизации. При этом положения GloBE предусматривают специальные правила расчёта эффективной ставки налога.

#### Пример:

Дочерняя компания TechSubsidiary в Сингапуре платит налог на прибыль по эффективной ставке 10% (которая была рассчитана по специальным правилам). По правилам Pillar 2 ее конечная материнская компания (ultimate parent entity) в Германии обязана доплатить разницу (5%) в бюджет Германии, чтобы довести налоговую нагрузку до 15%.

Кроме того, Pillar 2 устанавливает пороговые значения, определяющие, кто подпадает под эти правила. Они касаются ТНК с глобальной выручкой от 750 млн. евро в год. Компании, чей доход ниже этого порога, могут не применять GloBE.

### 2. Механизмы обеспечения GloBE

Чтобы GloBE 15% работал эффективно, Pillar 2 использует три ключевых механизма:

- а) *Income Inclusion Rule* (IIR) - материнская компания платит за дочернюю компанию. Если дочерняя структура расположена в юрисдикции с низким налогообложением (например, 10% в Сингапуре), конечная материнская компания (ultimate parent entity) обязана доплатить недостающую сумму (5%) в своем государстве. Цель - исключить возможность вывода прибыли в офшоры через цепочку дочерних компаний.

- б) *Undertaxed Payments Rule* (UTPR) - коллективная ответственность. Если страна конечной материнской компании (ultimate parent entity) вообще не применяет Pillar 2 (например, Каймановы острова с 0% налогом), другие государства, где она ведет деятельность, могут компенсировать недостающие налоги за счет:
  - отказа в налоговых вычетах;
  - взыскания недостающей суммы пропорционально масштабам деятельности компании в этих странах.

#### Пример:

Корпорация, зарегистрированная на Кайманах, ведет бизнес в США и Франции. Обе страны могут распределить между собой недостающие 15% налога.

### в) *Qualified Domestic Minimum Tax* (QDMTT) - «саморегуляция»

Государства могут самостоятельно вводить внутренний минимальный налог (15%), чтобы прибыль их компаний не облагалась в других юрисдикциях.

#### Пример:

Если страна с льготным налогообложением введет QDMTT, ее компании будут доплачивать до 15% внутри страны, даже если часть прибыли уходит в другие юрисдикции. Это позволит такой стране сохранять налоговые поступления в национальном бюджете.

### 3. STTR: право страны на налогообложение

*Subject to Tax Rule* (STTR) - это отдельное правило, которое не входит в механизм GloBE, но является частью Pillar 2 в качестве отдельного правила. Именно это правило Казахстан планирует внедрить в первую очередь, согласно опубликованному проекту Постановления, упомянутому выше. Он направлен на защиту развивающихся стран от вывода доходов через заниженные налоговые ставки.

STTR позволяет стране-источнику (где возникает доход, например, за проценты, роялти или технические услуги) взимать дополнительный налог, если в юрисдикции получателя дохода он облагается по слишком низкой ставке (ниже 9%). STTR применяется к следующим видам платежей («покрываемый доход»):

- Проценты;
- Роялти;
- Платежи за использование или право использования прав дистрибуции;
- Страховые и перестраховочные премии;
- Платежи за финансовые гарантии;
- Аренда или другие платежи за использование промышленного, коммерческого или научного оборудования;
- Доход за предоставление услуг.



STTR содержит несколько важных ограничений: Материальный порог: не применяется к платежам ниже 1 млн евро (250 тыс. евро для стран с ВВП ниже 40 млрд долларов).

Порог маржи: для доходов, отличных от процентов и роялти, STTR не применяется, если сумма дохода не превышает прямые и косвенные затраты плюс 8,5% от этих затрат.

Исключения для определенных видов деятельности (например, международные перевозки).

*Пример:*

Казахстанская компания выплачивает роялти связанной компании в юрисдикцию ОАЭ. При этом компания-резидент ОАЭ освобождена от налогообложения в Казахстане, но и не подлежит налогообложению в ОАЭ. В таком случае Казахстан, применяя правило STTR, может удержать налог в размере до 9%, чтобы довести общую эффективную ставку налогообложения до минимального уровня в 9%.

**Выводы**

Подводя итоги, хотелось бы отметить следующее. Как упоминалось, Pillar 1 применяется только к крупнейшим ТНК (с глобальной выручкой более 20 млрд евро и рентабельностью выше 10%). Такими показателями могут похвастать лишь некоторые участники рынка. Более того, в Казахстане пока еще нет явного интереса к данному механизму, что делает его не столь актуальным.

К Pillar 2, Казахстан уже проявил интерес, поэтому внедрение отдельных его компонентов можно ожидать в ближайшие годы. При этом следует учитывать следующие ключевые моменты:

1. Правила Pillar 2 распространяются на транснациональные корпорации (ТНК) с консолидированной годовой выручкой от 750 млн евро. Это означает, что большинство казахстанских компаний, не достигающих этого порога, не будут напрямую затронуты этими правилами.
2. Компании, применяющие налоговые льготы по корпоративному подоходному налогу (КПН), должны учитывать их влияние на расчет эффективной налоговой ставки. Если она оказывается ниже 15%, после внедрения Pillar 2 это может привести к дополнительному налогообложению.
3. STTR не является частью GloBE, оно дополняет Pillar 2 и направлено на предотвращение вывода доходов через заниженные налоговые ставки. Именно данный механизм Казахстан планирует внедрить в первую очередь. Если казахстанская компания переводит определенные платежи (например, роялти или проценты) в иностранную юрисдикцию, и при этом такой платеж облагается по ставке ниже 9%, то в Казахстане необходимо будет доплатить разницу.

В целом, внедрение Pillar 2 в Казахстане направлено на предотвращение агрессивного налогового планирования и обеспечение справедливого налогообложения прибыли там, где она генерируется. Компании должны внимательно оценить свое положение в контексте новых правил и при необходимости скорректировать свою налоговую стратегию.



**МАМАЕВА  
АЙГЕРИМ**

Старший юрист  
KPMG Law

## КОММЕНТАРИИ К МОДЕЛЬНОЙ КОНВЕНЦИИ ОЭСР В НАЛОГОВЫХ СПОРАХ КАЗАХСТАНА: ДОПУСТИМОСТЬ И ПРАКТИКА ПРИМЕНЕНИЯ

[Читать статью на zakon.kz](#)

Комментарии к Модельной конвенции ОЭСР по налогам на доход и капитал («**Комментарии ОЭСР**») широко используются в международной практике как инструмент толкования положений соглашений об избежании двойного налогообложения («**СИДН**»). В последние годы органы государственных доходов Республики Казахстан все чаще ссылаются на Комментарии ОЭСР при доначислении налогов, особенно в делах, затрагивающих вопросы структуры владения, бенефициарного собственника и квалификации доходов.

Однако правомерность применения Комментариев ОЭСР в Республике Казахстан вызывает ряд обоснованных вопросов. Имеют ли они юридическую силу в национальной системе? Входят ли в состав источников права? Как их трактуют налоговые органы и суды? В настоящей статье рассматриваются вопросы о допустимости и пределах применения Комментариев ОЭСР в Республике Казахстан.

### 1. Комментарии ОЭСР не являются частью действующего права Республики Казахстан

#### 1.1. Что такое Модельная конвенция и Комментарии ОЭСР?

Модельная конвенция ОЭСР представляет собой типовой документ, разработанный для содействия странам в заключении соглашений об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы и прирост стоимости имущества.

Данное утверждение подтверждается информацией с официального сайта ОЭСР:

*«Типовая конвенция ОЭСР о налогообложении доходов и капитала является образцом для переговоров, толкования и применения двусторонних налоговых конвенций, играя решающую роль в устранении связанных с налогообложением барьеров для трансграничной торговли и инвестиций, помогая предотвратить уклонение от уплаты налогов и их избежание,*

*а также предоставляя средства для урегулирования на единообразной основе наиболее распространенных проблем, возникающих в области международного двойного налогообложения.»*

ОЭСР (организация экономического сотрудничества и развития) выпустила комментарии к модельной конвенции от ученых-экспертов в этой области.

Таким образом, Комментарии ОЭСР отражают общие подходы к толкованию положений Модельной конвенции, но не учитывают особенности переговоров и конкретных договоренностей, достигнутых между странами при заключении конкретных соглашений об избежании двойного налогообложения.

При этом государства не обязаны заключать соглашения строго на основе Модельной конвенции ОЭСР - она носит рекомендательный характер.

#### 1.2. Комментарии ОЭСР не включены в действующее право Республики Казахстан

Согласно п. 1 ст. 4 Конституции Республики Казахстан, действующим правом в Республике Казахстан являются нормы Конституции, соответствующих ей законов, иных нормативных правовых актов, международных договорных и иных обязательств Республики, а также нормативных постановлений Конституционного Суда и Верховного Суда Республики.

В соответствии с п. 4 ст. 3 Конституции Республики Казахстан, международные договоры, ратифицированные Республикой, имеют приоритет перед ее законами. Порядок и условия действия на территории Республики Казахстан международных договоров, участником которых является Казахстан, определяются законодательством Республики.

Таким образом, (1) международные договоры должны соответствовать нормам Конституции, (2) международные договоры должны быть ратифицированы, в том числе, для проверки соответствия их положений нормам Конституции, (3) порядок и условия действия международных договоров определяются национальным законодательством Казахстана.

В свою очередь, Казахстан не принимал обязательств по применению модельных конвенций или комментариев к модельной конвенции ОЭСР.

Согласно п. 1 ст. 2 Налогового кодекса, налоговое законодательство Республики Казахстан основывается на Конституции Республики Казахстан, состоит из настоящего Кодекса, а также нормативных правовых актов, принятие которых предусмотрено Налоговым кодексом.

В соответствии с п. 5 ст. 2 Налогового кодекса, если международным договором, ратифицированным Республикой Казахстан, установлены иные правила, чем те, которые содержатся в настоящем Кодексе, применяются правила указанного договора.

С учетом того, что модельная конвенция не включена в налоговое законодательство и не ратифицирована Республикой Казахстан, не имеется оснований для применения в налоговых спорах Комментариев ОЭСР, тем более при толковании норм права Республики Казахстан.

*1.3. Комментарии ОЭСР к модельной конвенции не подлежат применению ввиду отсутствия официального опубликования на казахском и русском языках*

На официальном сайте ОЭСР комментарии к модельной конвенции составлены на иностранных языках — английском и французском. Зачастую налоговые органы ссылаются на эти Комментарии без надлежащим образом заверенного перевода.

Согласно п. 1 ст. 24 Закона «О ратификации международных договоров», вступившие в силу, а также временно применяемые международные договоры Республики Казахстан публикуются по представлению Министерства иностранных дел Республики Казахстан в сборнике «Бюллетень международных договоров Республики Казахстан» и на интернет-ресурсе Министерства иностранных дел Республики Казахстан.

В соответствии с п. 3 ст. 24 Закона «О ратификации международных договоров», в случае, когда международные договоры Республики Казахстан не имеют аутентичных текстов на казахском и русском языках, публикуются один из их аутентичных текстов на языке подписания, а также перевод международного договора на казахский и русский языки.

Отсутствие официального перевода на государственный и русский языки ставит под сомнение правомерность использования Комментариев ОЭСР. Данный вопрос усугубляется тем, что налоговые органы ссылаются на Комментарии ОЭСР без надлежащего заверенного перевода, что порождает также вопрос на кого должна быть возложена ответственность за недостоверный перевод Комментариев ОЭСР.

## **2. Противоречие в позициях налоговых органов и судов по вопросу применения Комментариев ОЭСР**

В Республике Казахстан отсутствует единый подход к применению Комментариев ОЭСР. Это касается как **позиций налоговых органов**, так и **судебных решений**, что влечёт значительную правовую неопределённость.

### *2.1. Противоречие в позиции налоговых органов*

Несмотря на то, что Республика Казахстан не является членом ОЭСР, Министерство финансов РК и налоговые органы зачастую ссылаются на Комментарии ОЭСР. Официальная позиция налоговых органов указывает, что Комментарии ОЭСР имеют рекомендательный характер и служат ориентиром в вопросах международного налогообложения. Однако при проведении налоговых проверок и вынесении по их результатам уведомлений о доначислениях налоговые органы опираются на положения комментариев как на обязательную доктрину, особенно при:

- определении статуса бенефициарного собственника;
- отказе в применении пониженной ставки налога;
- квалификации доходов как роялти или агентского вознаграждения.

В этих случаях положения Комментариев ОЭСР цитируются, интерпретируются и применяются как на некий фактический нормативный стандарт, несмотря на отсутствие у Республики Казахстан обязательств по их исполнению, их нератифицированный и необязательный статус, а также отсутствие официальной публикации.

При этом, когда налогоплательщик ссылается на Комментарии ОЭСР для обоснования своей позиции, налоговые органы, напротив, заявляют о невозможности их применения, ссылаясь на то, что они не ратифицированы и не являются источниками права. Отсюда следует, что формируется двойной стандарт, в котором применимость Комментариев определяется в зависимости от интереса налогового органа, а не на основе формального правового статуса документа.

## «Формируется двойной стандарт, в котором применимость Комментариев определяется в зависимости от интереса налогового органа, а не на основе формального правового статуса документа»

### 2.2. Противоречия в судебной практике

По результатам обзора судебной практики по налоговым спорам, содержащей ссылки на Комментарии ОЭСР, можно сделать вывод, что в большинстве случаев суды принимают аргументы сторон со ссылкой на Комментарии ОЭСР, но иногда встречается и положительная практика.

Например, в решении СМАС Павлодарской области<sup>1</sup> суд указал, что Комментарии ОЭСР не обладают нормативной силой и могут использоваться лишь как вспомогательный инструмент при толковании положений Конвенции:

*«Комментарии не являются нормой, в ней приводятся лишь модель возможного поведения участников правоотношений в сфере налогообложения и ее оценка с позиции Модельной конвенции. В этой связи довод истца о незаконности ссылки на Комментарии является справедливым. Ответчик проводит анализ действий (бездействий) истца и нерезидента, но использует текст Комментариев как норму, а следовало как **вспомогательный инструмент** при применении положений Конвенции между Правительством Республики Казахстан и Швейцарским Федеральным Советом об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доход и на капитал и Налогового Кодекса РК в той части, в которой он не противоречит Конвенции.»*

В своем следующем Решении СМАС Павлодарской области<sup>2</sup> отмечает, что Комментарии ОЭСР не применимы, указывая, что они **не входят в перечень источников права** и не могут использоваться при толковании положений международных договоров или национального законодательства:

*«Между тем, в соответствии со ст. 2 Налогового кодекса источником права в отношениях, возникающих в сфере налогообложения являются: Конституция, Налоговый кодекс, подзаконные нормативные правовые акты, ратифицированные международные договоры. Таким образом, **Комментарии к Модельной конвенции на доход и капитал ОЭСР не может являться источником права в исследуемых отношениях, так как существующей в Республике Казахстан правовой системой комментарии не относятся к источникам права.***

Кроме того, Республика Казахстан не входит в состав участников Организации экономического сотрудничества и развития, текст Комментариев к Модельной конвенции ОЭСР не имеет официального опубликования в Республике Казахстан в соответствии с требованиями ст.24 Закона «О международных договорах».

*Таким образом, Комментарии не являются нормой, в ней приводятся лишь модель возможного поведения участников правоотношений в сфере налогообложения и ее оценка с позиции Модельной конвенции, которая не является частью права Республики Казахстан.»*

Также хотелось бы отметить следующую позицию Верховного суда<sup>3</sup>:

*«Комментарии ОЭСР являются комментариями к положениям Модельной Конвенции ОЭСР и могут носить лишь рекомендательный характер в отношении заключенных между Республикой Казахстан и иностранными государствами двусторонних международных договоров об избежании двойного налогообложения. Нормы Комментариев ОЭСР не являются императивными нормами, обязательными к применению. Таким образом, выдержки из Комментариев ОЭСР не могут являться основанием для определения постоянного учреждения и обоснованием для доначисления КПН за нерезидента у налогового агента при отсутствии документального подтверждения.»*

При этом на практике также имеются решения<sup>4</sup>, где суд дает более содержательную правовую оценку вопросу допустимости ссылок на Комментарии ОЭСР. В данном решении суд приходит к следующим выводам:

*«Доводы истца о том, что Департамент неправоммерно ссылается в решении на Комментарии ОЭСР, суд считает несостоятельными, поскольку статья 31 Венской конвенции о праве международных договоров от 23 мая 1969 года допускает возможным средством толкования международных договоров, к которым относятся, прежде всего подготовительные материалы к заключению международного договора и обстоятельства его заключения. В данном случае таким средством толкования являются Комментарии ОЭСР. Указанные Комментарии используются для толкования положений Конвенции в случае, если их тексты, подлежащие толкованию, являются недостаточно ясными. Комментарии ОЭСР не подлежат ратификации.»*

[1] Решение СМАС Павлодарской области дело №5594-22-00-4/116 от 05 мая 2022 года;

[2] Решение СМАС Павлодарской области дело № 5594-24-00-4/898 от 03 февраля 2025 года;

[3] Постановление СКГД ВС РК №6001-22-00-3рп/248 от 12 июля 2022 года

[4] Решение Специализированного межрайонного административного суда г. Актобе № 1594-23-00-4/269 от 03.10.2023 года;



СКАД Актюбинской области в своем Постановлении<sup>5</sup> поддержал данное решение и указал:

*«Статьей 32 Венской конвенции о праве международных договоров от 23 мая 1969 года предусмотрена возможность обращения к дополнительным средствам толкования международных договоров, к которым относятся, прежде всего, подготовительные материалы к заключению международного договора и обстоятельства его заключения.*

**Таким средством толкования могут быть и не подлежащие ратификации комментарии ОЭСР.** При этом суд правильно отметил, что Модельная конвенция ООН приведена в соответствие с Модельной конвенцией ОЭСР»

Тем самым, суды фактически признают допустимость использования Комментариев ОЭСР при интерпретации положений международного договора, даже несмотря на отсутствие их ратификации в национальном законодательстве. Предполагаем, что это решение можно рассматривать как прецедент, подтверждающий возможность опоры на международные правовые источники интерпретационного характера в рамках налоговых споров на территории Республики Казахстан.

На основании вышеизложенного, можно сделать вывод, что некоторые суды в рамках рассмотрения налоговых споров с высокой степенью вероятности принимают ссылки налоговых органов на Комментарии ОЭСР, при отсутствии их четкого статуса в законодательстве и судебной практике.

### 3. Заключение

Комментарии ОЭСР не входят в действующее право Республики Казахстан, не обладают юридической силой и не могут применяться как источник толкования налоговых обязательств.

Смотря на вышеуказанные противоречия, формируется юридическая неопределенность, создающая риски как для налогоплательщиков, так и для налоговых органов, что требует дополнительного урегулирования как на уровне официальных разъяснений Верховного суда и уполномоченных органов, так и на законодательном уровне.

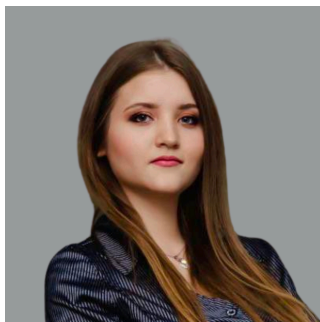
При отсутствии четкой правовой позиции вопрос использования Комментариев ОЭСР продолжит оставаться источником правовой неопределенности и может повлиять на инвестиционный климат и предсказуемость судебной практики в налоговой сфере.

<sup>[5]</sup> Постановление СКАД Актюбинской области дело № 1599-23-00-4а/223 от 15 ноября 2023 года.



**РАВИЛЬ  
КАССИЛГОВ**

Управляющий партнер  
KP Disputes



**ЛИДИЯ  
МАРТЫНОВА**

Юрист  
KP Disputes



**МАДИНА  
МАЖИТОВА**

Младший юрист  
KP Disputes

## ПРАКТИЧЕСКИЙ ОБЗОР НОРМАТИВНОГО ПОСТАНОВЛЕНИЯ ВЕРХОВНОГО СУДА «О СУДЕБНОМ РЕШЕНИИ ПО АДМИНИСТРАТИВНЫМ ДЕЛАМ»

[Читать статью на zakon.kz](#)

29 ноября 2024 года принято первое Нормативное постановление Верховного Суда по применению Административного процессуально-процессуального кодекса (АППК) в части вопросов вынесения судебных актов (НПВС).

Принятие НПВС восполнило ряд пробелов в регулировании вынесения судебных актов по административным делам, возникших в практике после вступления в силу АППК. В данной статье рассматриваются наиболее значимые аспекты разъяснений Верховного Суда, их практические применения и возможные пробелы, требующие дополнительного регулирования.

### 1. Образцовые судебные акты в административных делах

С 1 января 2022 года в Гражданский процессуальный кодекс Республики Казахстан (ГПК) в целях унификации судебной практики введены нормы об образцовых решениях (статьи 27-1 и 28-1). При этом, на практике возникали вопросы относительно применения положений ГПК по образцовым решениям к административным делам. НПВС устраняет эту неясность, указывая в п. 3, что поскольку в АППК не урегулирована указанная процедура, к вынесению образцовых решений по административным делам подлежат применению нормы ГПК.

Институт образцовых дел пока применяется редко, авторам известны единичные случаи вынесения образцовых решений по административным делам. Один из таких примеров – решение судебной коллегии по административным делам Туркестанского областного суда № 5199-22-00-4/172 от 11.03.2022 г. по делу ЗАО против ДГД и других государственных органов об оспаривании уведомления об оплате

сбора за проезд транспортного средства и признания незаконным акта задержания.

Иск был удовлетворен, при этом суд сослался на принцип приоритета прав (сомнения в части применения погрешностей к весу транспортного средства истолкованы в пользу истца) и принцип пределов административного усмотрения (отсутствие полномочий у ответчиков на задержание транспортного средства).

Образцовое решение позволяет судам ссылаться на изложенные в нем правовые позиции при рассмотрении схожих однородных дел.

По нашему мнению, более детальное описание критериев однородности дел в НПВС или ГПК для целей их рассмотрения как образцовых могло бы ускорить развитие данного института.

### 2. Своевременная проверка допустимости иска

Пункт 6 НПВС разъясняет необходимость проверки допустимости административного иска в обязательном порядке до оценки судом обоснованности иска по существу. В описательной части решения суда, в случае наличия спора о допустимости иска, излагаются сведения о допустимости иска, а именно «соблюдение истцом норм АППК о подведомственности, подсудности спора, требований к форме и содержанию обязательных внесудебных процедур и другие вопросы, подлежащие разрешению до проверки обоснованности иска».

По нашему мнению, указанное разъяснение позволит искоренить практику запоздалых возвратов исков на этапе рассмотрения дела по существу. Полагаем также, что изложение сведений о допустимости иска во всех судебных

решениях (а не только при оспаривании допустимости) могло бы обеспечить более качественное и быстрое формирование единообразной судебной практики по вопросам юрисдикции, подсудности и соответствия иска формальным требованиям. Примеры выводов о допустимости иска из судебной практики:

**Пример: оспаривание отказа судебного исполнителя в прекращении исполнительного производства.** Решение СМАС г. Астаны № 7194-23-00-4/991 от 18.05.2023 г.:

*«Допустимость иска: административный иск является допустимым (то есть, подан к надлежащему ответчику, своевременно).*

*В соответствии со статьей 136 Административным процедурно процессуальным кодексом Республики Казахстан (далее - АППК) иск на действия (бездействие) судебного исполнителя по исполнению исполнительных документов подается в суд в течение десяти рабочих дней со дня совершения действия (отказа в совершении действия) (часть 4). Предъявленный административный иск является иском об оспаривании.*

*Истец является адресатом обременяющего административного акта, в связи с этим нарушение его прав и законных интересов является возможным (статья 132 АППК) и, соответственно, обладает правом на предъявление иска, оспаривая акт и действие».*

**Пример: оспаривание приказа ТОО «Самрук - Казына Контракт» о включении ТОО в перечень ненадежных потенциальных поставщиков.** Решение СМАС г. Астаны № 7194-23-00-4/3574 от 27.12.2023 г.:

*«Допустимость иска: административный иск является допустимым (то есть подан своевременно, к надлежащим ответчикам, без необходимости соблюдения досудебного урегулирования спора до подачи иска). Предъявленный административный иск является иском о совершении действия. Истец является адресатом отказа, в связи с этим нарушение прав и законных интересов является возможным (статья 134 Административным процедурно-процессуальным кодексом Республики Казахстан, далее - АППК) и, соответственно, истец обладает правом на предъявление иска. В соответствии со статьями 84, 158 АППК иск о совершении действия является обоснованным, если совершенное действие ответчика является незаконным (противоправным) и (или) послужило причиной нарушения прав и законных интересов истца.».*

**Пример: иск к КГД и ДГД о признании незаконным ответа и возложении обязанности совершить действия по отмене требований об уплате таможенных пошлин.** Решение СМАС города Астаны № 7194-22-00-4/3710 от 01.11.2022 г.:

*«Предоставленный ответ КГД по результатам рассмотрения обращения от 27 сентября 2022 года об отказе в удовлетворении жалобы носит рекомендательный характер, тем самым в действиях ответчика по рассмотрению обращения отсутствует признак, отказывающий в реализации, ограничивающий, прекращающий права участника административной процедуры, не возлагает на истца определенные обязанности, а также иным образом не ухудшает его положение.*

*Действия (бездействие) административного органа, выраженные в нарушении порядка рассмотрения жалобы заявителя не могут быть предметом самостоятельного иска, поскольку таковым нарушениям дается оценка судом при рассмотрении дела об оспаривании принятого административного акта, в данном случае требований об уплате таможенных пошлин.*

*Тем самым, требования к КГД о признании незаконным ответа от 27 сентября 2022 года, об обязанности совершить действия по отмене и отзыву требований об уплате таможенных пошлин в соответствии с подпунктом 11) части второй статьи 138 АППК не подлежат рассмотрению в порядке административного судопроизводства».*

Приведенные примеры выводов суда о допустимости административного иска демонстрируют тщательную проверку административного иска на его соответствие требованиям АППК. На наш взгляд, краткое описание допустимости иска (определение надлежащего истца, ответчика, подсудности) позволит снизить количество заведомо не подлежащих рассмотрению в административном судопроизводстве исков.

### **3. Пределы судебного усмотрения при определении надлежащего ответчика**

Часть 4 статьи 29 АППК предусматривает право суда без согласия истца привлечь второго ответчика, в случае несогласия истца на замену ответчика. В свою очередь пункт 11 НПВС делает акцент на том, что привлечение второго ответчика по инициативе суда является правом суда, но не обязанностью. Данное разъяснение уточняет норму, но не устраняет спорный вопрос: может ли считаться нарушением принципа активной роли суда ситуация, когда суд не воспользовался своим правом на привлечение второго ответчика?

**Пример.** Постановлением № 4799-24-00-4а/109 Судебной коллегии по административным делам Мангистауского областного суда от 11.07.2024 г. установлено, что истцом заявлено исковое требование к Акиму (заместитель) города Актау и государственному учреждению «Аппарат акима города Актау», однако государственное учреждение «Аппарат акима города Актау» не может являться ответчиком. При этом, учитывая, что судом первой инстанции по существу принято правильное решение об отказе в иске,

коллегия посчитала возможным оставить решение без изменения. Вывод суда вытекает из части 3 статьи 427 ГПК, согласно которой не может быть отменено правильное по существу решение суда по одним лишь формальным основаниям.

Как видно из приведенного примера, суд апелляционной инстанции отдал приоритет устранению формализма при разрешении спора без оценки вопроса реализации судом первой инстанции принципа активной роли суда. Если такой подход закрепится в практике, можно будет констатировать, что в вопросе соотношения принципа активной роли суда и права суда на привлечение второго ответчика окончательный выбор сделан в пользу последнего. Полагаем, данный вопрос неизбежно будет продолжаться возникать на практике и вероятно потребуются уточнение НПВС в этой части.

## 4. Резолютивная часть решения суда

### 4.1. Иск об оспаривании

Пунктом 21 НПВС даны разъяснения о том, какое решение следует принимать суду по иску об оспаривании:

- 1) при удовлетворении иска об оспаривании суд обязан принять решение о юридических последствиях признания административного акта незаконным;
- 2) суд вправе признать административный акт незаконным, понудить ответчика отменить исполнение и потребовать совершения действий по возвращению истца в первоначальное положение;
- 3) аннулируются все последствия административного акта и восстанавливается прежнее состояние правоотношений.

**Пример: иск об оспаривании решения о признании камерального уведомления не исполненным; о признании незаконными действий по приостановлению расходных операций по банковским счетам и ограничению доступа к информационной системе «электронных счетов-фактур».** Решение СМАС г. Астаны №2394-22-00-4/44 от 24.03.2022 г.:

*«Соответственно следует обязать ответчика устранить в полном объеме допущенное нарушение и восстановить нарушенные права и законные интересы истца путем приведения в первоначальное положение до совершения действий по приостановлению расходных операций по банковским счетам и ограничению доступа к информационной системе «электронных счетов-фактур». Суд считает необходимым определить срок исполнения решения в один месяц с момента вступления в законную силу».*

### 4.2. Иск о принуждении

Пункт 22 НПВС содержит требования к резолютивной части решения по иску о принуждении:

- 1) суд признает незаконным отказ ответчика в принятии благоприятного административного акта;
- 2) при нарушении отказом или бездействием ответчика прав истца суд возлагает на ответчика обязанность принять административный акт;
- 3) по требованию истца суд также может возложить на ответчика обязанность не принимать обременяющий административный акт.

**Пример: иск о принуждении налогового органа начислить на лицевой счет налогоплательщика пени за несвоевременный возврат превышения НДС.** Решение СМАС г. Астаны № 7194-21-00-4/2439 от 02.03.2022 г.:

*«Усмотрев факт несвоевременного исполнения ответчиком обязательства перед налогоплательщиком в отсутствие законных оснований для освобождения от начисления пени, суд удовлетворил иск о принуждении с принятием благоприятного административного акта в виде понуждения к начислению соответствующей суммы пени.*

*[...] Принудить ответчика произвести начисление пени в пользу истца за несвоевременный возврат суммы превышения НДС.».*

### 4.3. Иск о совершении действия

В пункте 23 НПВС разъясняются требования к резолютивной части решения суда по искам о совершении действий с приведением примеров:

- 1) суд возлагает на ответчика обязанность совершить конкретные действия, не связанные с принятием административного акта, и устанавливает срок их исполнения.

Пример: если запрашиваемые истцом документы носят общедоступный характер и не имелось оснований для ограничения прав доступа к информации в силу закона, то суд вправе обязать ответчика предоставить истцу заверенные копии документов, установить форму, порядок и срок их предоставления;

- 2) при удовлетворении иска о запрете действий суд должен указать какие конкретные действия, не связанные с принятием административного акта, запрещается совершать ответчику в последующем, или от каких конкретно действий он должен воздержаться.

**Примеры:** случаи плановой и внеплановой эмиссии, заявление должностными лицами в средствах массовой информации несоответствующей действительности информации, пресс-релизов.

**Пример.** Решение СМАС Карагандинской области по делу №3594-24-00-4/1348 от 03.12.2024 г.:

*«Обязать Управление государственных доходов по району имени Казыбек би ДГД по Карагандинской области совершить действия по перерасчету суммы налога за транспортное средство DODGE RAM 1500, 2021 года выпуска, государственный регистрационный номерной знак 007 CCC 09, по ставкам, относящимся к грузовым автомобилям, за период 2022, 2023 года.».*

#### **4.4. Иск о признании. Доказывание заинтересованности истца**

Иск о признании является достаточно редким видом административных исков, поскольку подается только в случае невозможности подачи другого иска. Его обоснование осложняется необходимостью доказывания правовой, моральной или материальной заинтересованности истца, что на практике вызывает множество вопросов. Пункт 24 НПВС призван решить эту проблему, предлагая ориентиры для определения заинтересованности:

- 1) правовая заинтересованность истца может состоять в том, чтобы установить, требуется ли ему для осуществления определенной деятельности получение разрешения (лицензии);
- 2) материальная заинтересованность истца может быть обусловлена намерением получить возмещение убытков, состоящих в причинно-следственной связи с административным актом;
- 3) интерес морального характера может быть обоснован желанием истца восстановить нарушенные права и законные интересы, получить компенсацию морального вреда и др.;
- 4) решение суда не отменяет исполнение административного акта и не приводит истца в первоначальное положение, оно создает предпосылки для возникновения правоотношений, которыми обусловлена заинтересованность в иске.

**Пример: иск к судебному исполнителю о признании незаконными действий по возбуждению исполнительных производств.** Решение СМАС г. Астаны № 7194-21-00-4/621 от 17.09.2021 г.:

*«В данном случае, эти требования Закона не соблюдены, при наличии исполнительного листа с указанием взыскателя - АО «Казкоммерцбанк», с дальнейшей переуступкой прав, изменением наименования*

*взыскателя и без разрешения вопроса о правопреемстве, преждевременно разрешен вопрос возбуждения исполнительного производства по заявлению коллекторского агентства.*

*Ответчик согласился с незаконностью возбуждения исполнительных производств и 14 июля 2021 года вынес постановления об отмене ранее принятых мер по обеспечению исполнения исполнительного документа, также направил в Департамент юстиции города Нур-Султана письмо об исключении \* из реестра должников.*

*Тем не менее, истец требовал признать незаконными оспариваемые действия судебного исполнителя по возбуждению исполнительных производств.*

*Установлено, что рассматриваемый иск о признании является обоснованным и законным.*

*Интерес истца в установлении незаконности действий судебного исполнителя имеет для него правовой характер. А именно, при исчислении сроков предъявления исполнительного документа к последующему исполнению».*

#### **5. Согласование вышестоящего органа на подачу частных, апелляционных и кассационных жалоб**

В пункте 32 НПВС приведено разъяснение о порядке применения статей 429, 401 и 435 ГПК:

- 1) административный орган реализует право апелляционного обжалования решения суда с обязательным согласованием вышестоящего административного органа;
- 2) частная жалоба административного органа и государственного органа, являющегося лицом, участвующим в административном процессе, на определения судов первой и апелляционной инстанций также подлежит согласованию с вышестоящим административным органом;
- 3) аналогичные требования о необходимости наличия согласования вышестоящего органа предъявляются к кассационным жалобам на судебные акты.

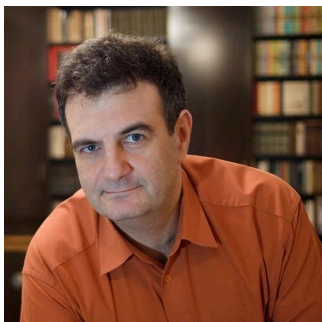
Следует отметить, что на практике административные органы зачастую не выполняют требование о получении согласования вышестоящего органа, что приводит к оставлению жалоб без движения с предоставлением срока на устранение недостатков. Более того, суды обращают внимание на наличие в согласовании вышестоящего органа мотивированной позиции, а не только формального согласия на подачу жалобы.

## **6. Выводы**

Принятие первого НПВС по АПК стало важным шагом в формировании единообразной судебной практики по административным делам. Помимо очевидной пользы для судей, оно также служит ориентиром для юристов при подготовке процессуальных документов и формулировании правовой позиции.

Нормы НПВС о допустимости административных исков и критериях заинтересованности истца в подаче иска о признании помогают минимизировать ошибки при обращении в суд и повышают эффективность правовой защиты. Таким образом, НПВС упрощает административное судопроизводство, помогая судьям и юристам избегать ошибок при рассмотрении дел.

Несмотря на прогрессивный характер НПВС, отдельные его положения требуют дальнейшего уточнения.



**АЛЕКСАНДР  
ЧАШКИН**

Юридический консультант,  
Налоговый консультант

## Экспертное заключение Комитета по налогам и налогообложению Палаты юридических консультантов «KazBar» по предложению Правительства РК о снижении порога постановки на учет по НДС

[Читать статью на kazlawreview.kz](#)

**Предмет рассмотрения:** Предложение Правительства Республики Казахстан о внесении изменений в подпункт 2 пункта 4 статьи 93 проекта нового Налогового кодекса РК, предусматривающее снижение предельного порога оборота для обязательной постановки на учет по НДС с 20 000-кратного до 10 000-кратного размера месячного расчетного показателя (МРП).

**Цель заключения:** Оценить влияние предлагаемого изменения на рынок юридических услуг и выявить потенциальные негативные последствия для экономики Казахстана и уровня праводоступности в Казахстане.

### Установленные обстоятельства:

- Структура рынка юридических услуг и действующий/предлагаемый порог НДС:** Значительная доля рынка юридических услуг в Казахстане представлена юридическими консультантами, осуществляющими деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей (ИП) или через товарищества с ограниченной ответственностью (ТОО) – субъекты малого предпринимательства (как правило, с численностью сотрудников не более 3-7 юристов). В настоящее время (2025 г.) такие предприниматели, чей годовой оборот по реализации товаров (работ, услуг) не превышает 78,6 млн тенге (20 000-кратный размер МРП), вправе не становиться плательщиками НДС. Правительство РК предлагает снизить этот порог до 39,3 млн тенге (10 000-кратный размер МРП).
- Специфика налогообложения юридических консультантов:** Услуги юридического консалтинга не предполагают значительных затрат, связанных с приобретением товаров (работ, услуг) у других предпринимателей, облагаемых НДС. Это означает, что входящий НДС, доступный для зачета, у юридических консультантов минимален.
- Неравные условия с адвокатами:** Адвокаты, являясь в налоговых целях лицами, занимающимися частной практикой, согласно пункту 3 статьи 93 проекта Налогового кодекса, освобождены от уплаты НДС.

Кроме того существует вероятность установления для адвокатов пониженной ставки ИПН. Такое положение создает неравные условия конкуренции, поскольку юридические консультанты, оказывающие аналогичные услуги, будут обязаны уплачивать НДС, что приведет к увеличению стоимости их услуг.

- Расчет потенциальной налоговой нагрузки:** При снижении порога постановки на учет по НДС до 10000 МРП и действующих ставках НДС 16% и ИПН 10%, совокупная налоговая нагрузка на частнопрактикующего юридического консультанта, не имеющего существенных входящих затрат, облагаемых НДС, может возрасти с текущих -10% (ИПН) до -22,4% (НДС + ИПН).

### Негативные последствия снижения порога постановки на учет по НДС:

- Увеличение административной нагрузки:** Обязательная постановка на учет по НДС потребует от юридических консультантов ведения соответствующих дополнительных бухгалтерского и налогового учетов, сдачи отчетности, что увеличит их административные расходы и отвлечет от основной деятельности (потребуется нанимать бухгалтеров или оплачивать услуги аутсорсинга).
- Стимулирование неформальной занятости (уход в «тень»):** Резкое повышение налоговой нагрузки при снижении порога НДС может подтолкнуть часть юридических консультантов к уходу в «тень», то есть к осуществлению деятельности без официальной регистрации или с сокрытием доходов от налогообложения. Это приведет к потере налоговых поступлений в бюджет, а также к созданию неравных условий конкуренции, когда добросовестные налогоплательщики будут вынуждены конкурировать с теми, кто уклоняется от уплаты налогов.
- Рост цен на юридические услуги:** Увеличение административной нагрузки, резкое увеличение налоговой нагрузки на

Аргумент Правительства РК	Контраргументы Комитета
Низкий процент плательщиков НДС в Казахстане (4% фактически оплачивают НДС) по сравнению с количеством зарегистрированных налогоплательщиков.	Низкий процент плательщиков НДС не является показателем неэффективности действующего порога. Он может отражать структуру экономики, где преобладает малый бизнес, не достигающий установленного порога. Принудительное включение малого бизнеса в число плательщиков НДС не решит проблему недостаточных поступлений в бюджет, а лишь увеличит административную нагрузку и расходы мелких налогоплательщиков
Снижение порога по НДС до 10000 МРП (39,3 млн тенге) не окажет серьезного влияния на большинство МСБ.	Данное утверждение не учитывает специфику рынка юридических услуг, где структура доходов и расходов <i>существенно отличается</i> от большинства других видов деятельности, относящихся к МСБ. Для юридических консультантов, чей доход формируется преимущественно за счет продажи их личных услуг, снижение порога станет критичным. Многие квалифицированные частнопрактикующие юристы и малые юридические компании имеют доход в 40 млн тенге в год (и выше). Принятие рассматриваемого предложения приведет к значительному увеличению налоговой нагрузки именно на них.
Увеличение количества плательщиков НДС позволит удлинить цепочку НДС.	«Удлинение цепочки НДС» само по себе не является целью. Целью должно быть создание справедливой и эффективной налоговой системы. В случае с юридическими консультантами, «удлинение цепочки» не произойдет, так как у них минимальные входящие затраты, облагаемые НДС. Это приведет лишь к введению фактического дополнительного налога на оборот, а не к «удлинению цепочки».

юридических консультантов при условии отсутствия зачетного НДС, с высокой вероятностью, будет переложено на потребителей юридических услуг путем повышения цен на услуги. Дополнительный рост цен будет обусловлен снижением конкуренции на рынке юридических услуг вследствие перекалфикации части юридических консультантов в адвокаты и ухода части консультантов в тень.

- 4. Снижение уровня праводоступности и качества юридической помощи:** Рост цен на юридические услуги, с высокой вероятностью, сделает юридическую помощь менее доступной для населения и бизнеса, особенно для социально уязвимых групп и представителей малого бизнеса. Одновременно, уход части квалифицированных специалистов в «тень» приведет к снижению общего качества доступной юридической помощи. Такое ограничение доступа к квалифицированной юридической помощи и снижение её качества противоречит статье 13 Конституции Казахстана, гарантирующей каждому право на получение квалифицированной юридической помощи.
- 5. Сокращение рабочих мест:** Увеличение издержек из-за снижения порога постановки на учет по НДС может вынудить некоторых юристов прекратить свою деятельность или сократить штат сотрудников.

#### Выводы:

Предлагаемое Правительством РК снижение порога постановки на учет по НДС с 20 000 до 10 000 МРП окажет существенное негативное влияние на рынок юридических услуг в Казахстане, а именно:

- **Создаст неравные конкурентные условия** для юридических консультантов по сравнению с адвокатами и **спровоцирует перекалфикацию** юридических консультантов в адвокатов.

- **Приведет к значительному увеличению налоговой нагрузки** на частнопрактикующих юридических консультантов и субъекты малого предпринимательства в сфере юридических услуг.
- **Увеличит административную нагрузку** на юридических консультантов.
- **Вызовет рост цен** на юридические услуги.
- **Снизит уровень доступности и качества юридической помощи, нарушит конституционное право** граждан на получение квалифицированной юридической помощи.
- **Стимулирует неформальную занятость** в сфере юридических услуг.
- **Приведет к сокращению числа рабочих мест.**

#### Рекомендации:

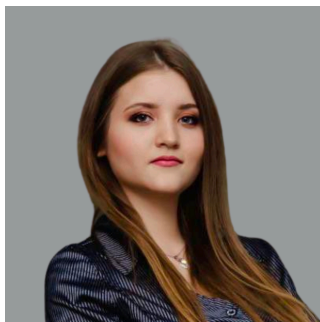
Комитет по налогам и налогообложению Палаты «KazBar» настоятельно рекомендует Правительству и Парламенту Республики Казахстан:

1. **Отказаться от предложения о снижении порога постановки на учет по НДС до 10 000 МРП.**
2. **Сохранить действующий порог постановки на учет по НДС на уровне 20 000 МРП.**
3. **Обеспечить равные условия налогообложения для юридических консультантов и адвокатов**, не допуская установления в налоговом законодательстве дискриминационных норм.
4. **Рассмотреть возможность введения специальных налоговых режимов для малого бизнеса в сфере юридических услуг**, учитывающих специфику их деятельности и минимизирующих административную нагрузку. Например, предусмотреть уплату единого налога с оборота по ставке, не превышающей X%, и освобождение от уплаты НДС.



**РАВИЛЬ  
КАССИЛОВ**

Управляющий партнер  
KP Disputes



**ЛИДИЯ  
МАРТЫНОВА**

Юрист  
KP Disputes

## ВКЛЮЧЕНИЕ ДИВИДЕНДОВ В ТАМОЖЕННУЮ СТОИМОСТЬ: АНАЛИЗ ПРАКТИКИ И РЕКОМЕНДАЦИИ ДЛЯ ИМПОРТЕРОВ

[Читать статью на zakon.kz](#)

### 1. Актуальность вопроса

В последние месяцы на практике таможенные органы всё чаще пытаются учитывать сумму выплаченных дивидендов при определении таможенной стоимости товара. Данная проблема возникает преимущественно в контексте сделок между взаимосвязанными лицами - например, между казахстанской дочерней компанией-импортером и ее иностранной материнской компанией-поставщиком. В таких случаях усиливается контроль за обоснованностью цены сделки. Подозрения в занижении стоимости могут привести к углубленной проверке финансовых потоков, включая дивиденды. Подобный подход ведёт к доначислению таможенных платежей, создавая для компаний существенные финансовые риски.

В данной статье представлен анализ нормативных актов и правоприменительной практики по вопросу включения дивидендов в таможенную стоимость товаров, а также практические рекомендации для импортеров. Анализ и рекомендации опираются на положения таможенного законодательства Евразийского экономического союза (ЕАЭС) и Республики Казахстан (РК), руководящие принципы Всемирной таможенной организации (ВТамО), доступную судебную практику.

### 2. Правовое регулирование

Определение таможенной стоимости в Казахстане регулируется Кодексом Республики Казахстан «О таможенном регулировании в Республике Казахстан» (Таможенный кодекс), Таможенным кодексом Евразийского экономического союза (ТК ЕАЭС) и основывается на принципах Соглашения ВТО по применению статьи VII Генерального соглашения по тарифам и торговле 1994 года (Соглашение ВТО).

Согласно таможенному законодательству ЕАЭС и РК, при расчете таможенной стоимости товаров учитываются различные платежи, связанные с их ввозом. Наиболее распространенным методом определения стоимости является метод по стоимости сделки с ввозимыми товарами (метод 1).

Данный метод предполагает, что таможенная стоимость импортируемых товаров определяется исходя из цены сделки, фактически уплаченной или подлежащей уплате, с учетом корректировок в соответствии со ст. 7 Генерального соглашения по тарифам и торговле (ГАТТ). Важно отметить, что комментарий к ст. 39 ТК ЕАЭС, а также Пояснительная записка 4 к ст. 1 Соглашения ВТО по таможенной оценке прямо указывают, что платежи от покупателя продавцу, которые не относятся к ввозимым товарам (например, дивиденды), не включаются в таможенную стоимость. Однако, ст. 40 ТК ЕАЭС (соответствующая ст. 8 Соглашения ВТО) предусматривает возможность добавления к цене сделки дополнительных начислений. Ключевым для рассматриваемого риска является пп. 3 п. 1 ст. 40 ТК ЕАЭС (и пункт 1(d) ст. 8 Соглашения ВТО), который позволяет включить:

*«часть дохода (выручки), полученного в результате последующей продажи, распоряжения иным способом или использования ввозимых товаров, которая прямо или косвенно причитается продавцу».*

Согласно вышеуказанным нормам, наибольшее внимание со стороны таможенных органов вызывают ситуации, в которых казахстанская компания, являющаяся дочерней структурой иностранной материнской компании (или иного связанного лица), осуществляет импорт товаров от указанного связанного поставщика, формирует основную часть своей прибыли за счёт реализации этих товаров на внутреннем рынке,

а впоследствии принимает корпоративное решение о распределении чистой прибыли и выплачивает дивиденды в пользу того же иностранного контрагента.

В таких ситуациях таможенные органы могут поставить под сомнение заявленную таможенную стоимость, утверждая, что выплаченные дивиденды должны быть добавлены в соответствующую стоимость товаров.

по аналогичным делам. В результате исход подобных споров становится непредсказуемым.

Некоторым позитивным сигналом можно считать Решение Суда Евразийского экономического союза от 12 февраля 2025 года (город Минск) «О признании бездействия Евразийской экономической комиссии, выраженного в непринятии мер по урегулированию правовой неопределенности, связанной с включением

## ПРИМЕР:



## 3. Подходы к включению дивидендов в таможенную стоимость: практика и риски

### 3.1. Правовая неопределенность в РК

На сегодняшний день в Казахстане отсутствует устоявшаяся судебная практика по анализируемому вопросу. Существующее нормативное постановление Верховного Суда РК, касающееся таможенных споров, затрагивает иные аспекты, такие как классификация товаров, действие предварительных решений таможенных органов, а также общие принципы и корректность определения таможенной стоимости, но не дает ответа на вопрос о дивидендах. Аналогично, на данный момент нет опубликованных официальных разъяснений Комитета государственных доходов МФ РК, которые бы детально излагали позицию уполномоченного органа по данному вопросу.

Такое положение дел создает существенную правовую неопределенность для участников внешнеэкономической деятельности. Компании, столкнувшиеся с доначислениями таможенных платежей по причине невключения дивидендов в таможенную стоимость, вынуждены оспаривать действия таможенных органов, не имея возможности опереться на прецедентные решения административных органов и судов

дивидендов в таможенную стоимость товаров, не соответствующим международным договорам в рамках Союза», которым подтвержден факт отсутствия в Казахстане практики включения дивидендов в таможенную стоимость товаров. Однако это наблюдение не устраняет общей неопределенности и рисков для бизнеса.

### 3.2. Судебная практика в России: противоречивые подходы

В условиях отсутствия устоявшейся национальной практики РК, известной нам на дату публикации, прослеживается тенденция ориентации казахстанских таможенных органов на правоприменительную практику Российской Федерации при проведении проверок и доначислении платежей. Однако российская судебная практика по данному вопросу сама по себе неоднозначна и не дает единого ответа.

С одной стороны, начиная с конца 2021 года, в ряде судебных актов РФ были сформулированы условия, при которых платежи, формально являющиеся дивидендами, могут включаться в таможенную стоимость. Как правило, это происходит при наличии совокупности факторов, указывающих на тесную связь дивидендов с импортируемыми товарами и их продажей. Ключевые прецеденты в этом направлении:

- **Дело № А40-20123/2021 (Арбитражный суд Московского округа, Постановление от 29.11.2023):** суд пришел к выводу, что дивиденды, полученные учредителем-продавцом от распределения чистой прибыли покупателя (ООО «Шанель»), связаны с ввозимыми товарами и должны добавляться к цене как часть дохода от последующей продажи товаров, прямо или косвенно причитающаяся продавцу (согласно пп. 3 п. 1 ст. 40 ТК ЕАЭС).
- **Дело № А09-1129/2021 (Арбитражный суд Брянской области, Решение от 17.10.2023):** суд отказал заявителю (ООО «Пулл энд Беар СНГ»), признав решения таможенки законными. Ключевые аргументы суда: лицензионные платежи за ноу-хау и др. связаны с ввозимым товаром и являются условием продажи в рамках группы компаний; дивиденды, выплаченные связанному лицу-поставщику, также подлежат включению в таможенную стоимость, так как заявитель не доказал отсутствие влияния взаимосвязи на цену и рыночный характер трансфертного ценообразования.
- **Дело № А06-3555/2023 (Арбитражный суд Астраханской области, Решение от 09.10.2023):** суд отказал заявителю (ООО «МАСКИО-ГАСПАРДО РУССИЯ»), так как заявитель не доказал, что взаимосвязь с поставщиком-учредителем не повлияла на цену ввозимых товаров. Поэтому суд счел правомерным включение таможенной части выплаченных дивидендов (рассчитанных пропорционально доле выручки от этих товаров) в таможенную стоимость как последующего дохода продавца.
- **Позиция Минфина России (Письмо № 27-00-04/34151):** ведомство разъяснило, что если покупатель импортирует товары у единственного лица, которое одновременно является его единственным акционером, то выплачиваемые продавцу дивиденды фактически могут рассматриваться как доход от последующей продажи, подлежащий включению в таможенную стоимость (пп. 3 п. 1 ст. 40 ТК ЕАЭС).

Эти примеры иллюстрируют ситуации, когда суды и госорганы РФ рассматривают дивиденды не как инвестиционный доход, а как часть выручки от реализации импортированных товаров, которая причитается продавцу, что служит основанием для их включения в таможенную стоимость.

С другой стороны, существует и противоположная практика, где решения таможенных органов были признаны незаконными.

- **Дело № А68-9918/2024 (Арбитражный суд Тульской области, Решение от 19.12.2024):** суд встал на сторону заявителя ООО «Гербалайф Интернэшнл РС», согласившись, что выплаченные дивиденды являются

инвестиционным доходом, не связанным напрямую с ввезенным товаром, и что чистая прибыль не зависит от манипуляций с таможенной стоимостью.

- **Дело № А09-1177/2024 (Арбитражный суд Брянской области, Решение от 21.10.2024):** суд встал на сторону заявителя ООО «ШОТТ ФАРМАСЬЮТИКАЛ ПЭККЭДЖИНГ» и признал решения таможенного органа незаконными, так как таможенный орган нарушил процедуру проверки, не доказал связь дивидендов с ввезенным сырьем и влияние этой взаимосвязи на цену. Расчеты таможенного органа по доначислению таможенных платежей не обоснованы, не учитывают фактическое использование части ввезенного сырья (в т.ч. для продукции, реализованной в другом периоде или с убытком) и не подтверждены надлежащей методикой.

### 3.3. Почему дивиденды не подлежат включению: нормы ВТО и ТК ЕАЭС

Таким образом, наблюдается явный разрыв между действиями таможенных органов Казахстана на стадии проверок (где прослеживается тенденция к включению дивидендов в таможенную стоимость, вероятно, с опорой на часть российской практики) и отсутствием четких правовых критериев - как в виде устоявшейся судебной практики, так и официальных разъяснений КГД МФ РК. Это в свою очередь, позволяет прогнозировать скорое и резкое увеличение споров с таможенными органами.

Несмотря на отсутствие единого подхода в практике, анализ действующего законодательства позволяет прийти к выводу, что дивиденды не должны включаться в цену, фактически уплаченную или подлежащую уплате за ввозимые товары, что подтверждается следующими положениями:

- 1) **Прямое исключение в международных нормах и пояснениях:** комментарий к ст. 39 ТК ЕАЭС и примечание к ст. 1 Соглашения ВТО явно исключают платежи, не связанные с товарами (включая дивиденды):

*«Цена, фактически уплаченная или подлежащая уплате, относится к цене за импортируемые товары. Таким образом, поток дивидендов или других платежей от покупателя к продавцу, которые не относятся к импортируемым товарам, не являются частью таможенной стоимости<sup>1</sup>».*

- 2) **Правовая природа дивидендов:** дивиденды представляют собой распределение чистой прибыли (после уплаты всех налогов, включая корпоративный подоходный налог) между участниками компании на основании корпоративного решения его участников. Кроме того, выплата дивидендов зависит от общих финансовых результатов деятельности компании, наличия прибыли и решения

[1] Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade 1994 // URL: [https://www.wto.org/english/docs\\_e/legal\\_e/cv\\_e.htm#art1](https://www.wto.org/english/docs_e/legal_e/cv_e.htm#art1)

собственников, и, как правило, не связана по времени и условиям с конкретной импортной поставкой<sup>2</sup>. Это фундаментально отличает дивиденды от цены сделки, являющейся частью исполнения обязательства по оплате поставленного товара.

**3) Нарушение базовых принципов таможенной оценки (ВТО):** включение дивидендов нарушает базовые принципы Соглашения ВТО<sup>3</sup>: приоритет стоимости сделки, определенность, единообразие. Такая практика вносит элемент произвольности и нарушает юридическую определенность для участников внешнеэкономической деятельности.

Таким образом, дивиденды не должны включаться в таможенную стоимость, поскольку они не связаны напрямую с оплатой ввозимых товаров.

Попытки таможенных органов квалифицировать их иначе создают риск произвольного пересмотра стоимости товаров.

#### 3.4. Риски для бизнеса в Казахстане

Анализ актуальной судебной практики в странах ЕАЭС, а также подходы таможенных органов РК в исследуемом вопросе свидетельствуют о формировании рисков для участников международных групп, импортирующих косметику, лекарства, одежду и иную продукцию в Казахстан:

- 1) Увеличение налоговой нагрузки - путем включения дивидендов в таможенную стоимость. Это, в свою очередь, приведет к росту таможенных платежей и НДС, что в итоге скажется на себестоимости товаров для импортеров и на конечной стоимости для потребителей.
- 2) Начисление пени и штрафов за несвоевременную уплату таможенных пошлин, НДС.
- 3) Увеличение таможенных споров по данной категории дел.
- 4) Юридическая неопределенность - отсутствие прозрачного нормативного регулирования вопроса включения дивидендов в таможенную стоимость. Что в итоге может привести к произволу со стороны таможенных органов в связи с проводимыми проверками и последующим судебным разбирательствам.
- 5) Ухудшение привлекательности бизнес-климата в стране из-за отсутствия стабильных и предсказуемых требований таможенного органа, что затрудняет планирование и ведение бизнеса.

#### 4. Практические рекомендации для импортеров

Учитывая значительность рисков и текущую неопределенность, компаниям, импортирующим товары от связанных лиц и выплачивающим им дивиденды, рекомендуется занять проактивную позицию и предпринять комплексные меры защиты.

При возникновении у таможенного органа сомнений относительно структуры таможенной стоимости, бремя доказывания отсутствия влияния взаимосвязи сторон на цену сделки ложится на декларанта. Предоставление таких доказательств снижает риск претензий в манипулировании стоимостью товаров.

Рекомендациями Евразийской экономической комиссии от 20.06.2012 г. № 1 «О правилах проверки влияния взаимосвязи между продавцом и покупателем на стоимость сделки»,<sup>4</sup> предусмотрены способы доказывания отсутствия влияния взаимосвязи между продавцом и покупателем на цену, фактически уплаченную или подлежащую уплате, на основе проведения анализа сопутствующих продаже обстоятельств, а также на основе использования проверочных величин.

Исходя из проведенного анализа и нашего практического опыта, предлагаются следующие практические рекомендации импортерам для минимизации риска включения дивидендов в таможенную стоимость:

- 1) **Предварительный правовой анализ:** провести предварительный правовой анализ, в котором необходимо учесть: специфику деятельности компании, положения учредительных документов о порядке распределения и выплаты дивидендов, особенности и эксклюзивность поставок товаров.
- 2) **Отработка запросов проверяющих:** оперативно предоставлять информацию и документы на запросы таможенных органов с учетом относимости и целесообразности истребуемой информации.
- 3) **Подтверждение рыночного характера цены:** следует тщательно проработать комплект предоставляемых документов и пояснений, подтверждающих отсутствие оснований для включения дивидендов в таможенную стоимость. Важной составляющей такого пакета документов является официальное письмо продавца товаров, подробно раскрывающее подходы к формированию цен на ввозимую продукцию, включая методику ценообразования и конкретные рыночные факторы, свидетельствующие о рыночном формировании стоимости.
- 4) **Себестоимость товаров:** предоставить расчет себестоимости импортируемых товаров, включая процент соответствующей наценки продавца.
- 5) **Независимое исследование:** дополнительным подтверждением рыночного ценообразования может служить независимое исследование с проведенным анализом цен на рынке, в котором будет указано, что цена сформирована при обычных условиях торговли аналогичными или идентичными товарами.
- 6) **Расчет чистой прибыли:** в целях минимизации возможных финансовых рисков целесообразно предоставить детализированный расчет чистой прибыли, разделенный по следующим ключевым направлениям:

[2] Тематическая подборка: «Дивиденды» (2022 г.) // URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=38184832&pos=12-54#pos=12-54](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=38184832&pos=12-54#pos=12-54)

[3] Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade 1994 // URL: [https://www.wto.org/english/docs\\_e/legal\\_e/cv\\_e.htm#art1](https://www.wto.org/english/docs_e/legal_e/cv_e.htm#art1)

[4] О правилах проверки влияния взаимосвязи между продавцом и покупателем на стоимость сделки. Рекомендация Евразийской экономической комиссии от 20 июня 2012 года № 1 // URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/H12ER000001>



- Чистая прибыль, полученная непосредственно от реализации ввезенных товаров.
- Прибыль от иной (не связанной с ввезенными товарами) деятельности.
- Детализированная расшифровка расходов, снижающих итоговую прибыль.

Представление калькуляции в указанном формате обеспечит прозрачность расчетов, аргументированно подтвердит корректность включенных сумм и позволит эффективно минимизировать риски возможных финансовых претензий со стороны контролирующих органов.

- 7) Источники формирования прибыли:** с помощью данных бухгалтерского учета, предоставленных при проверке, декларант сможет показать, что дивиденды были выплачены не только из прибыли от реализации товаров взаимосвязанного продавца, но и из других источников, что может уменьшить сумму, подлежащую включению в таможенную стоимость.
- 8) Фокус на проверяемом периоде:** несоответствие периода распределения и выплаты дивидендов с проверяемым периодом. В случае если в сумму доначислений входит сумма дивидендов, распределенная за период, находящийся за пределами проверяемого периода, предоставить соответствующее возражение.
- 9) Нарушение принципов АППК:** включение в таможенную стоимость товаров суммы выплаченных дивидендов нарушает ряд принципов, установленных АППК РК: единообразия административных процедур<sup>5</sup>, охраны права на доверие<sup>6</sup>, приоритета прав<sup>7</sup>.

Нарушение принципов проявляется в следующем: отсутствие аналогичной практики включения в таможенную стоимость суммы дивидендов не может нарушать права проверяемого лица и подрывать доверие этого лица к предыдущим действиям уполномоченного органа.

## 5. Заключение

В настоящее время бизнес все чаще сталкивается с новыми подходами таможенных органов - включением дивидендов в таможенную стоимость товаров. Эта тенденция проявляется в ходе таможенных проверок, когда выдвигаются требования, направленные на доказывание искусственного занижения таможенной стоимости за счет выплаты дивидендов продавцу. Данная практика создает значительные материальные риски, усиливает административную нагрузку, связанную с проведением таможенных проверок и последующим судебным оспариванием.

Отсутствие четких нормативно-правовых предписаний и методологии добровольного включения дивидендов в таможенную стоимость усложняет прогнозирование бизнес-решений в части определения стоимости ввозимого товара. В этой связи, декларантам следует учитывать обозначенные в статье риски и предпринимать меры по их минимизации на этапе планирования поставок, при декларировании импорта и в ходе таможенных проверок.

Настоящий материал носит информационный характер, не является исчерпывающим, не представляет собой юридическое заключение и не исключает необходимости получения профессиональной юридической консультации в каждом конкретном случае.

[5] Правительство Республики Казахстан, административные органы принимают меры по обеспечению единообразия административных процедур и административных актов, гарантируя четкий и не подлежащий различному толкованию смысл принимаемых нормативных правовых актов, на основе и во исполнение которых осуществляются административные процедуры (ч. 2 ст. 15-1 АППК РК).

[6] Доверие участника административной процедуры к деятельности административного органа, должностного лица охраняется законами Республики Казахстан. Административный акт, административное действие (бездействие) считаются законными и обоснованными до тех пор, пока административный орган, должностное лицо или суд не установят обратное в соответствии с законодательством Республики Казахстан (ч. 1-2 ст. 13 АППК РК).

[7] Все сомнения, противоречия и неясности законодательства Республики Казахстан об административных процедурах толкуются в пользу участника административной процедуры (статья 12 АППК).



**ИГОРЬ  
КОЛУПАЕВ**

Советник  
Baker McKenzie

## НЕКОТОРЫЕ ПРОБЛЕМЫ СУДОПРОИЗВОДСТВА ПО КОАП РК

[Читать статью на zakon.kz](#)

В настоящей статье мы рассмотрим некоторые проблемные вопросы разрешения дел об административных правонарушениях казахстанскими судами, с которыми мы столкнулись в нашей практике. Данные вопросы, с нашей точки зрения, требуют скорейшего разрешения на правоприменительном либо законодательном уровне.

### 1. Наложение штрафа до разрешения налогового спора по существу

Возможность наложения административного штрафа по Кодексу РК «Об административных правонарушениях» от 5 июля 2014 г. (далее - КоАП) в ряде случаев целиком зависит от итогов оспаривания административных актов в рамках Административного процедурно-процессуального кодекса РК (далее - АППК).

Одним из таких случаев является налоговая проверка. По результатам налоговой проверки налоговые органы могут произвести доначисление налогов и иных обязательных платежей. Вместе с тем, если результаты проверки обжалованы, до тех пор пока суды не высказали свое мнение по сути доначисления, его взыскание не допускается и было бы административным произволом. Именно по этой причине ст. 185 Налогового кодекса РК предусматривает, что взыскание доначисленных налоговых органами сумм приостанавливается на момент судебного оспаривания уведомления о результатах проверки до вступления в законную силу судебного акта.

Тот же самый принцип должен работать в отношении штрафов по КоАП. Возьмем, к примеру, ст. 278 КоАП, которая наиболее часто используется в отношении налоговых правонарушений. Она предусматривает штраф за занижение сумм налогов в декларации. Установить такое занижение возможно только по результатам налоговой проверки. Соответственно, до тех пор пока суды в рамках АППК не высказались по сути доводов в акте налоговой проверки, налагать штраф по ст. 278 КоАП будет преждевременно.

Данная логика рассуждений прямо поддерживается в ч. 4 ст. 829-5 КоАП, где указано, что суд обязан приостановить срок рассмотрения дела при невозможности его рассмотрения до разрешения другого дела, рассматриваемого в административном судопроизводстве.

Данная логика рассуждений прямо поддерживается в ч. 4 ст. 829-5 КоАП, где указано, что суд обязан приостановить срок рассмотрения дела при невозможности его рассмотрения до разрешения другого дела, рассматриваемого в административном судопроизводстве.

Более того, в комментарии к ст. 829-5 КоАП Министерства юстиции Республики Казахстан<sup>1</sup> указано следующее:

*«...в данной норме законодатель определил, что обжалование результатов налоговой и (или) таможенной проверок находится за пределами рассмотрения дела об административном налоговом (таможенном) правонарушении. Поэтому при рассмотрении таких дел не подлежат обсуждению аргументы участников, подтверждающие или опровергающие результаты налоговой и (или) таможенной проверок, поскольку такие результаты подлежат обжалованию в отдельном производстве вышестоящего уполномоченного органа или суда».*

Таким образом, наличие или отсутствие состава административного правонарушения по ст. 278 КоАП может быть установлено только после вступления в силу судебного акта по существу спора, то есть после разрешения иска в рамках АППК по оспариванию уведомления о результатах налоговой проверки. До этого момента рассмотрение дела о наложении штрафа должно приостанавливаться. При этом суд по административным правонарушениям ни в какой момент времени не имеет права вдаваться в суть нарушений, указанных в акте налоговой проверки.

[1] [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=37665953](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=37665953).

## «...суд по административным правонарушениям ни в какой момент времени не имеет права вдаваться в суть нарушений, указанных в акте налоговой проверки.»

До середины 2022 суды по административным правонарушениям соблюдали данные положения законодательства. Вместе с тем, примерно в указанное время суды перестали приостанавливать производство по делу и начали налагать штраф сразу после возбуждения дела об административном правонарушении и до разрешения дела по оспариванию результатов налоговой проверки по существу. Можно привести множество таких судебных актов, для примера (и чтобы не быть голословными) сошлемся на постановления Специализированного межрайонного суда по административным правонарушениям г. Алматы по делам 7528-22-00-3/14420 и 7528-24-00-3/14872. В обоих случаях вышестоящие судебные инстанции оставили эти постановления в силе, и они вступили в законную силу.

В некоторых из таких дел (не в тех, что упомянуты выше) судьи в устном порядке поясняли свое решение так: «мы все понимаем, но руководство выдало соответствующее указание». Или еще: «бюджет не может ждать несколько лет до вынесения решения по существу в рамках АППК». Иными словами, судьи при отказе в приостановлении либо исполняют указания своего руководства, либо беспокоятся о том, что государственный бюджет получит деньги с опозданием.

Очевидно, что такого рода действия и комментарии не имеют ничего общего с законом. Если бы все это происходило в начале 90-х годов, когда законодательство и правоприменительная практика только формировались, никто бы особо не удивился. Но наблюдать это сейчас, после того огромного прогресса, который произошел в правовой системе и в системе правосудия страны, одновременно и удивительно, и грустно.

С нашей точки зрения, у налогоплательщиков в такой ситуации есть все основания для обращения с гражданско-правовым иском к суду по административным правонарушениям о возмещении убытков, причиненных преждевременной уплатой штрафа. Такой ущерб может основываться на рыночной ставке вознаграждения по банковским займам.

Наиболее эффективным способом решения проблемы было бы вынесение Верховным Судом РК нормативного постановления по вопросу о приостановлении срока рассмотрения дела по ст. 278 КоАП, а также по иным статьям КоАП, ответственность по которым зависит от результатов обжалования административного акта в рамках АППК. В таком постановлении Верховный Суд должен был бы обратить внимание местных судов по административным правонарушениям на необходимость неукоснительного соблюдения ст. 829-5 КоАП.

### 2. Прокурорская проверка как основание для привлечения к административной ответственности

В последнее время участилась практика привлечения лиц к административной ответственности на основании справки, выносимой органом прокуратуры по результатам своей проверки (далее - Справка). При этом для проведения такой проверки органы прокуратуры зачастую привлекают специалистов из профильных министерств и ведомств.

Например, органы прокуратуры сравнительно недавно провели несколько проверок соблюдения законодательства о недрах. На основании выданной в каждом таком случае Справки суды привлекли недропользователей к административной ответственности по соответствующим статьям КоАП. Пример - постановление Специализированного суда по административным правонарушениям города Атырау № 2312-24-00-3ж/219 от 10 июня 2024 года (вышестоящие судебные инстанции оставили его без изменения, и оно вступило в силу).

В дальнейшем, на основании постановления суда об административных правонарушениях, государственные органы в сфере недропользования обратились за взысканием с недропользователей ущерба, причиненного недрам, в гражданско-правовом порядке. При этом экономические суды признали за судебными актами, вынесенными в рамках КоАП, преюдициальную силу.

Что не так с этой практикой?

Во-первых, в соответствии с подп. 1) ч. 3 ст. 802 КоАП, за некоторыми исключениями (которые к рассматриваемому примеру не относятся), основанием для возбуждения дела об административном правонарушении в отношении субъекта контроля и надзора является результат проверки, проведенной в порядке, установленном Предпринимательским кодексом Республики Казахстан (далее - «ПК РК»).

Проверка, проводимая органами прокуратуры, не является проверкой проведенной в порядке, установленном ПК РК. Это прямо следует из п. 12 ст. 129 ПК РК, в соответствии с которым положения ПК РК в сфере государственного контроля не распространяются на надзор за соблюдением законности на территории Республики Казахстан, осуществляемого органами прокуратуры.

Таким образом, поводов и оснований для возбуждения административного производства в отношении нарушений законодательства о недрах на основании Справки нет в принципе.

Во-вторых, административные суды не рассматривают Справку в качестве административного акта, который может быть обжалован по АППК. В качестве примера, определением СМАС г. Астаны № 7194-24-00-4/2097 от 25 июня 2024 иск об оспаривании справки был возвращен на том основании, что по своей правовой природе Справка *«не является обязательным к исполнению актом, не имеет внешнего воздействия, не влечет правовых последствий, данный вид акта не предусмотрен Конституционным законом Республики Казахстан «О прокуратуре», в связи с чем не может быть самостоятельным предметом судебного обжалования».*

В результате сложившейся ситуации недропользователи искусственным образом лишаются права на доступ к правосудию в рамках АППК. Ведь если бы нарушения законодательства указывались в актах проверки, вынесенных по ПК РК (что является обычной практикой), недропользователь смог бы обжаловать результаты проверки в рамках АППК. А Справку, как указано выше, обжаловать в административные суды невозможно.

Остается только догадываться, является ли практика проведения прокурорских проверок с вынесением Справки заранее разработанным или случайно полученным способом замены судебного разбирательства в рамках АППК судебным разбирательством в рамках КоАП. В любом случае, такой способ, безусловно, чрезвычайно выгоден заинтересованным государственным органам. При всем уважении к судам по административным правонарушениям, оспаривание административных актов, вынесенных по результатам проверок, относится к прерогативе административных судов. Именно для этого готовился специализированный судебский корпус и писался АППК. Та квалификация и тот опыт по рассмотрению дел об оспаривании административных актов, которые есть у административных судов, у судов по административным правонарушениям отсутствуют.

Наиболее простым способом решения проблемы является принятие нормативного постановления Верховного Суда, в котором содержится указание судам строго соблюдать требования подп. 1) ч. 3 ст. 802 КоАП и не принимать к производству дела об административных нарушениях, возбужденные на основании Справки.

Кроме того, с целью избежать похожих ситуаций в будущем, считаем целесообразным внести изменение в Конституционный Закон РК «О прокуратуре», в соответствии с которым справка, вынесенная по результатам прокурорской проверки, может быть оспорена в качестве обременяющего административного акта в порядке АППК.



**АЙБЕК  
КАМБАЛИЕВ**

Партнер  
KP Disputes



**РАВИЛЬ  
КАССИЛЬГОВ**

Управляющий партнер  
KP Disputes



**БЕКЗАДА  
ИСАБЕКОВ**

Помощник юриста  
KP Disputes

## КЕЙС-СТАДИ: КАК КОМПАНИЯ ИЗ МФЦА ЗАЩИТИЛАСЬ ОТ МНОГОЛЕТНЕГО ДАВЛЕНИЯ СО СТОРОНЫ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

[Читать статью на сайте KP Disputes](#)

Команда KP Disputes успешно защитила интересы компании - участника МФЦА, которая на протяжении нескольких лет сталкивалась с многочисленными налоговыми претензиями и проверками со стороны налогового органа.

### 1. СУТЬ НАЛОГОВЫХ ПРЕТЕНЗИЙ

Частная компания («Компания»), зарегистрированная на территории Международного финансового центра «Астана» («МФЦА»), является частью глобальной группы, занимающейся блокчейн-майнингом. Компания - крупнейший за пределами Китая промышленный майнер, а также разрабатывает программное и аппаратное обеспечение для работы с блокчейном биткойна.

Налоговые органы Казахстана обвинили Компанию в занижении налога на добавленную стоимость («НДС») за 2020-2021 годы, указав, что Компания неправомерно освободила часть оборота от налогообложения. По мнению налогового органа, Компания фактически занималась цифровым майнингом, поскольку ее вычислительные мощности использовались нерезидентами для генерации криптовалютных блоков. Изложенное, по мнению органа, означало, что оказываемые услуги не относятся к обработке информации, а являются составной частью майнинга, и подлежат налогообложению в Казахстане («ПК»).

Дополнительно налоговый орган ссылался на то, что место оказания услуг находится в РК, поскольку деятельность ведётся на её территории и задействуют местные энергоресурсы. Ссылаясь на положения ст. 378 Налогового кодекса («НК»), налоговый орган пришел к выводу, что Компания обязана начислять и уплачивать НДС с соответствующих оборотов.

Со своей стороны, Компания настаивала, что предоставляет исключительно услуги по обработке информации в пользу нерезидентов и не участвует непосредственно в создании цифровых активов. Кроме того, Компания указывала, что местом реализации услуг является территория иностранных заказчиков, а не Казахстан, и, следовательно, в силу пп. 2 п. 1 ст. 370 НК, такие услуги не подлежат обложению НДС.

### 2. ДАВЛЕНИЕ СО СТОРОНЫ НАЛОГОВОГО ОРГАНА

#### 2.1. Камеральные уведомления (март 2023 - июнь 2023)

В марте 2023 года налоговый орган направил Компании девять камеральных уведомлений, в которых заявил о якобы заниженном НДС на общую сумму свыше одного миллиарда тенге. По мнению налогового органа, Компания неправомерно исключала часть оборотов из налогооблагаемой базы, трактуя услуги для нерезидентов как «обработку информации», не подлежащую НДС.

Досудебное обжалование данных уведомлений в ДГД и КГД не привело к отмене претензий. В результате, в июне 2023 года Компания подала административный иск в СМАС г. Астана, требуя признать уведомления незаконными и отменить их.

#### Результат судебного разбирательства

Суд удовлетворил иск Компании, признав уведомления незаконными и отменив их. Ключевым аргументом стало несоответствие уведомлений требованиям п. 1 ст. 96 НК:

в них не была указана степень риска выявленных нарушений. При этом суд подчеркнул, что отсутствие указания степени риска - это существенное нарушение, влияющее на права налогоплательщика и противоречащее ст. 79 АППК. Решение суда вступило в законную силу в октябре 2023 года.

## **2.2. Неоднократные налоговые проверки**

После отмены камеральных уведомлений налоговый орган предпринял несколько попыток провести проверки:

### **1-я попытка (март-июнь 2024)**

В марте 2024 года налоговый орган инициировал проверку в отношении Компании по вопросам занижения НДС по услугам для нерезидентов. Компания обратилась в суд, указав, что:

- уведомление, на которое ссылался налоговый орган как основание проверки, не соответствует п. 1 ст. 96 НК (нет указания степени риска);
- нарушен порядок назначения проверки: не было заслушивания (ст. 73 АППК).

В итоге налоговый орган, признав процессуальные нарушения, заключил с Компанией медиативное соглашение, по которому проверка была отменена, а Компания отозвала иск.

### **2-я попытка (июль-сентябрь 2024)**

В июле 2024 года Компания вновь получила предписание о назначении проверки по тому же основанию. Компания обжаловала предписание, отметив нарушение принципа охраны права на доверие (ст. 13 АППК) и отсутствие предварительного решения и извещения (ст. 74 АППК), что лишило её права быть заслушанной.

В сентябре 2024 года налоговый орган отменил предписание без пояснений, признав таким образом необоснованность своих действий. Компания отозвала иск.

### **3-я попытка (сентябрь-октябрь 2024)**

В сентябре 2024 года налоговый орган вновь направил предварительное решение о проведении внеплановой тематической проверки на том же основании - неисполненное камеральное уведомление по НДС. Компания представила возражения, указывая на незаконность и необоснованность уже третьей по счёту проверки по одному и тому же основанию. Заслушивание прошло в октябре 2024 года, однако проверка назначена не была.

Параллельно Компания обратилась в органы прокуратуры для проверки законности систематических повторных попыток налогового органа.

## **2.3. Налоговые обследования и незаконное снятие с учёта по НДС**

В дополнение к проверкам налоговый орган проводил серию налоговых обследований, результаты которых использовались для дальнейшего давления на Компанию. В рамках этих обследований Компанию незаконно сняли с учёта по НДС.

### **Хронология**

- 19.04.2024 и 14.05.2024: Компания получила уведомления о подтверждении места нахождения (отсутствия) налогоплательщика.
- 21.05.2024: Компания представила пояснение в порядке п. 5 ст. 70 НК в установленные сроки с полным пакетом документов. Несмотря на это, Компанию сняли с учёта по НДС.
- Досудебная жалоба на данные действия была отклонена.
- 12.12.2024: Компания подала административный иск, требуя признать действия налогового органа незаконными и отменить решение о снятии с учёта по НДС.

### **Результат судебного разбирательства**

Суд первой инстанции поддержал позицию Компании, указав, что пояснение было подано вовремя и с необходимыми документами. Единственным основанием для отказа налогового органа послужили устаревшие данные во внутренней системе, не соответствующие реальному адресу Компании. Суд квалифицировал действия налогового органа как формальные и нарушающие принципы законности, справедливости и охраны права на доверие (ст. 7, 8, 13 АППК). На момент подготовки материала решение суда ещё не вступило в законную силу, и налоговый орган не обжаловал его.

## **3. ИТОГОВЫЕ ЗАМЕТКИ**

- Давление на Компанию продолжается уже более двух лет: камеральные уведомления на сумму свыше 1 млрд тенге, неоднократные проверки и налоговые обследования.
- Все попытки оказались безуспешными: суд отменил камеральные уведомления, проверки прекращались ещё до рассмотрения дела по существу, а снятие с учёта по НДС признано незаконным.
- Сложившаяся ситуация иллюстрирует, как системное давление надзорных органов может создавать серьёзные препятствия для ведения бизнеса, однако данный кейс показывает, что при грамотной правовой стратегии можно эффективно отстаивать свои права даже в условиях многолетнего давления.

Команда KP Disputes продолжит обеспечивать своим клиентам профессиональную защиту и сопровождение в сложных налоговых спорах.



**РАВИЛЬ  
КАССИЛОВ**

Управляющий партнер  
KP Disputes



**МАДИНА  
МАЖИТОВА**

Младший юрист  
KP Disputes

## НАЛОГОВЫЙ МОНИТОРИНГ КРУПНЫХ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

[Читать статью на zakon.kz](#)

С 2024 года в Казахстане активизировался вид налогового администрирования в отношении субъектов крупного предпринимательства – налоговый мониторинг.

### Цель и субъекты налогового мониторинга

Такой вид налогового администрирования представляет собой процесс анализа финансово-хозяйственной деятельности компаний с целью определения:

1. соблюдения ими налогового законодательства и правильности исчисления налогов;
2. их фактической налогооблагаемой базы;
3. применения ими рыночных цен в контексте трансфертного ценообразования.

Под мониторинг попадают компании, соответствующие критериям по доходам, активам и численности работников. Перечень крупных налогоплательщиков на 2025–2026 гг. утвержден Приказом Министра финансов РК и включает 356 компаний.

### Процедура налогового мониторинга

Мониторингом занимается Комитет госдоходов (КГД) и включает этапы:

#### 1. Запрос документов

КГД требует от налогоплательщика документы, пояснения, финансовую отчетность (включая отчеты дочерних компаний). Срок предоставления — 30 дней. КГД также может запрашивать данные у банков и госорганов.

#### 2. Анализ и выявление нарушений

После анализа документов КГД направляет уведомление при обнаружении нарушений.

#### 3. Предоставление пояснений

Налогоплательщик должен ответить в течение 15 дней с момента получения уведомления.

#### 4. Обсуждение и дополнительные документы

При несогласии с пояснениями КГД приглашает налогоплательщика для обсуждения и может затребовать дополнительные данные.

#### 5. Вынесение решения

КГД выносит мотивированное решение в письменной форме и направляет его в течение двух рабочих дней.

#### 6. Согласие с решением

При согласии налогоплательщик сообщает об этом в течение пяти рабочих дней. Процедура несогласия не урегулирована.

### Последствия мотивированного решения

Как правило, решение содержит описание предмета мониторинга и позицию КГД по выявленным нарушениям.

Если налогоплательщик не согласен, назначается тематическая налоговая проверка. Однако её предмет может оказаться шире, чем в решении КГД.

#### Пример:

- В решении КГД: «Мониторинг расхождений в НДС-декларации за 2021 год».
- В предписании на проверку: «Исполнение налоговых обязательств по отдельным видам налогов».

Судебная практика признаёт такой расширенный подход незаконным.



### **Можно ли обжаловать мотивированное решение?**

По нашему мнению, мотивированное решение не подлежит судебному обжалованию, так как оно является промежуточным актом. Правовые последствия (доначисления налогов) могут оспариваться только после проверки.

Эта позиция подтверждена на Инвестиционном форуме 7 февраля 2025 года с участием Верховного Суда РК и EUROBAK. Представители Судебной коллегии заявили, что мотивированное решение не является обременяющим актом и не подлежит обжалованию.

На данный момент судебная практика по этому вопросу не сформирована.

# ВЕБИНАРЫ ЧЛЕНОВ КОМИТЕТА «НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ»



 [YouTube](#)

## НАЛОГОВЫЕ СПОРЫ С УЧЕТОМ ИЗМЕНЕНИЙ В АППК

 15 мая 2025

**Равиль Кассильгов**,  
Управляющий партнер KP Disputes

В рамках вебинара обсуждались:

- Налоговые проверки и порядок их обжалования;
- Камеральный контроль в 2025 году: что изменилось
- Влияние изменений в АППК на налоговые споры
- Обзор актуальной судебной практики



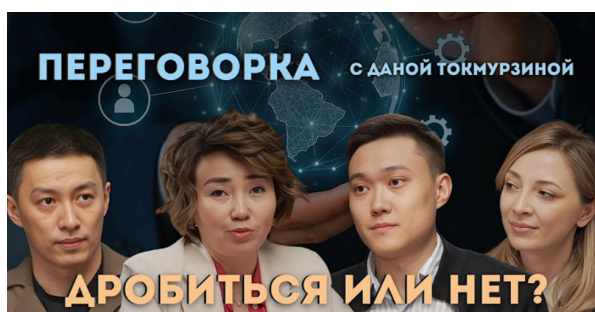
 [YouTube](#)

## СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА ПО МЕЖДУНАРОДНЫМ НАЛОГОВЫМ СПОРАМ, MNU ALUMNI LAW CLUB

 18 апреля 2025

- **Габитжан Кудайберген** - Управляющий партнер GK and Partners
- **Асель Ильясова** - Партнер GRATA International
- **Равиль Кассильгов** - Управляющий партнер KP Disputes
- **Рустам Вахитов** - со-основатель Академии BEPS

Эксклюзивная конференция от MNU Alumni Law Club на тему «Что нужно знать юристу о международном налогообложении» собрала ведущих экспертов в области международного налогового права.



 [YouTube](#)

## ПЕРЕГОВОРКА С ДАНОЙ ТОКМУРЗИНОЙ: ДРОБИТЬСЯ ИЛИ НЕТ?

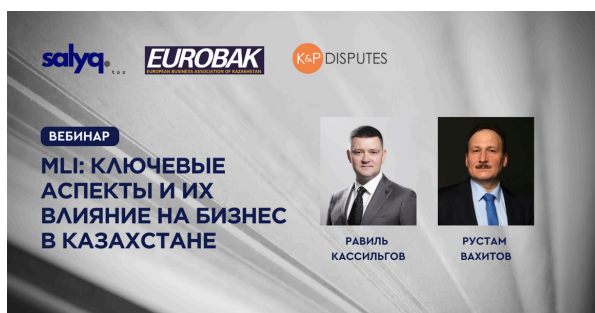
 7 апреля 2025

**Дана Токмурзина** - Управляющий партнер Fortune Partners

В ходе переговоров были освещены следующие темы:

- Насколько рискованно бизнесу дробиться?
- Всякое ли дробление бизнеса - уголовно наказуемое деяние с целью уклониться от уплаты налогов или это экономически обоснованное стратегическое решение?

# ВЕБИНАРЫ ЧЛЕНОВ КОМИТЕТА «НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ»



## MLI: КЛЮЧЕВЫЕ АСПЕКТЫ И ИХ ВЛИЯНИЕ НА БИЗНЕС В КАЗАХСТАНЕ

 1 апреля 2025

- **Равиль Кассильгов**, Управляющий партнер KP Disputes, Председатель совета Лиги налоговых советников «Salyq»
- **Рустам Вахитов** - со-основатель Академии BEPS, Директор по внешним связям Лиги налоговых советников «Salyq»

 [YouTube](#)

В рамках вебинара обсуждались:

- Что такое PPT (Principal Purpose Test) и как он применяется
- Как работает механизм SLOB (Simplified Limitation of Benefits)
- Какие риски возникают при использовании международных структур
- Примеры дел и разъяснения КГД
- Практические рекомендации для бизнеса и консультантов



## СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА ПО НАЛОГОВЫМ СПОРАМ: ОБЩАЯ СТАТИСТИКА, ТРЕНДЫ

 22 марта 2025

**Дана Токмурзина** – Управляющий партнер Fortune Partners

 [YouTube](#)



## ОСНОВЫ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

 22 марта 2024

**Дана Токмурзина** – Управляющий партнер Fortune Partners

 [YouTube](#)

## ASIA ZANGERI 2025

С 10 января по 16 мая 2025 года прошёл **международный социально значимый проект Asia Zangeri** — Игровые судебные процессы для студентов Центральной Азии, организованный юридической компанией Fortune Partners.

Asia Zangeri — это платформа роста, возможностей и формирования нового поколения сильных юристов, а также реальный путь к трудоустройству.

### Цели проекта:

- Популяризация казахстанского права среди студентов Центральной Азии
- Развитие научной мысли и правоприменительных навыков
- Подготовка сильных юридических кадров через участие в публичных игровых судебных процессах
- Взаимодействие студентов с потенциальными работодателями
- Инклюзивность и поощрение участия

Тематика конкурса в 2025 году была сфокусирована на вопросах применения налогового законодательства. Кейс был оформлен в виде акта налоговой проверки в отношении Компании “А” с постановочными вопросами по различным видам налогов.

Конкурс получил поддержку Конституционного Суда, Верховного Суда и Судебной администрации Республики Казахстан. KazBar выступил информационным партнёром мероприятия, а члены Комитета «Налоги и налогообложение» KazBar приняли активное участие в качестве судей:

- **Игорь Колупаев**, Советник, Baker McKenzie
- **Ольга Пехенько**, Заместитель генерального директора по правовым вопросам, Freedom Telecom Operations
- **Равиль Кассильгов**, Управляющий партнер, KP Disputes



Фото предоставлено организаторами

# КОНФЕРЕНЦИЯ «ЧТО НУЖНО ЗНАТЬ ЮРИСТУ О МЕЖДУНАРОДНОМ НАЛОГООБЛОЖЕНИИ»

18 апреля 2025 года состоялась эксклюзивная конференция от **MNU Alumni Law Club**, объединившая ведущих специалистов в области налогового права. Мероприятие стало уникальной площадкой для обмена практическими знаниями и обсуждения актуальных вопросов международного налогообложения.



## Спикеры мероприятия:

- **Габитжан Кудайберген**, управляющий партнёр GK and Partners — «Основы международного налогообложения для корпоративного юриста»
- **Асель Ильясова**, партнёр GRATA International — «Концепция постоянного учреждения в международном налоговом праве»
- **Равиль Кассильгов**, управляющий партнёр KP Disputes — «Судебная практика по международным налоговым спорам»
- **Рустам Вахитов**, сооснователь Академии BEPS — «Экзамен на налоговое структурирование»

Участники получили системное понимание ключевых тем: налоговое резидентство, постоянное учреждение, применение международных соглашений, особенности КПН и НДС в трансграничных сделках. Особое внимание было уделено многосторонней конвенции MLI и стратегиям минимизации налоговых рисков в международной деятельности.

Завершила программу интерактивная сессия — живое обсуждение практических кейсов и обмен опытом между участниками.

Это мероприятие стало незаменимым источником знаний для корпоративных юристов, налоговых консультантов и бухгалтеров, работающих с международными компаниями в Казахстане.

Запись конференции доступна по [ссылке](#).

## ТЕЛЕГРАМ КАНАЛ КАЗБАР

Приглашаем всех вас присоединиться к Telegram каналу Палаты KazBar "KazBar News" по [ссылке](#).

Канал "KazBar News" создан для оперативного информирования членов Палаты и коллег-юристов.

Палата KazBar будет делиться новостями, научными статьями, приглашениями на различные мероприятия, вебинары и прочие.

Присоединяйтесь и будьте ближе к KazBar!



[@kazbar\\_news](#)

# KAZBAR TAX REVIEW

Статьи и вебинары членов  
комитета «Налоги и налогообложение»  
Палаты юридических консультантов  
«Kazakhstan Bar Association»



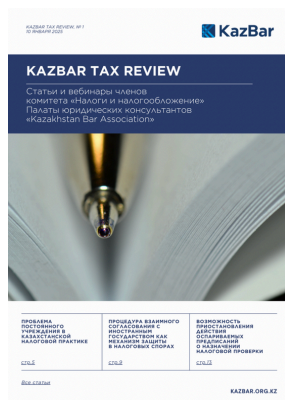
**По вопросам сотрудничества с Комитетом «Налоги и налогообложение»  
KazBar обращайтесь к сопредседателю Комитета и редактору журнала KazBar  
Tax Review:**

**Равиль Кассильгов**  
Управляющий партнер KP Disputes

☎ +7 705 330 7703

✉ [ravil.kassilgov@kplaw.kz](mailto:ravil.kassilgov@kplaw.kz)

## Все выпуски KAZBAR Tax Review:



**KAZBAR TAX REVIEW, № 1**  
**10 ЯНВАРЯ 2025**



**KAZBAR TAX REVIEW, № 2**  
**10 ИЮНЯ 2025**