ALLEGORIYA

— ВИДИМ СМЫСЛ. СОЗДАЕМ ПОРЯДОК —

КЕЙС ИЗ ПРАКТИКИ

51,4 млн тенге доначислений после налоговой проверки — как удалось отменить почти половину

НАЛОГОВЫЕ СПОРЫ · КОМПЛЕКСНАЯ ПРОВЕРКА · ИПН И НДС · 2022–2023

Дело вела налоговый консультант компании Allegoriya — Оксана Мовенко

Данные клиента и третьих лиц изменены в целях конфиденциальности. Суммы, даты и содержание судебных актов приведены без изменений.

01

Задача

Комплексная налоговая проверка индивидуального предпринимателя за период 2019–2022 годов завершилась актом, по которому налоговый орган исключил из вычетов по индивидуальному подоходному налогу (ИПН) и зачёта по НДС расходы по восьми поставщикам-контрагентам на общую сумму 174,5 млн тенге.

Причина — сомнения в добросовестности поставщиков: у части из них была признана недействительной государственная регистрация, в отношении руководителей нескольких компаний имелись вступившие в законную силу приговоры судов о выписке счетов-фактур без фактического выполнения работ, с последующим обналичиванием денежных средств.

При этом клиент оплачивал все услуги безналичным переводом и располагал полным пакетом подтверждающих документов — договорами, актами выполненных работ, электронными счетами-фактурами. О проблемах на стороне поставщиков он не знал и знать не мог. По итогам проверки было вынесено уведомление о доначислении налогов и пени на общую сумму 51 437 695 тенге.

Задача — по каждому из восьми контрагентов оценить, есть ли реальные правовые основания для спора, признать то, что признавать разумно, и оспорить то, что оспоримо, вернув клиенту максимально возможную сумму законным путём.

02

Наши действия

1. Постатейный анализ акта проверки — по каждому из восьми контрагентов — с разделением на «бесперспективные» (где вступивший в силу приговор суда прямо называл суммы счетов-фактур, выписанных именно в адрес этого ИП) и «оспоримые» (где вывод о недобросовестности основан только на косвенных признаках — отсутствие поставщика по месту нахождения, нулевая отчётность, отсутствие материально-технической базы — без судебного акта по сделкам именно с клиентом).

2. Досудебное обжалование — жалоба на уведомление о результатах проверки в Комитет государственных доходов Министерства финансов РК. Апелляционная комиссия жалобу отклонила, оставив уведомление без изменения.

3. Административный иск в суд первой инстанции — с чётко выстроенной правовой позицией: недействительность (мнимость) сделки может установить только суд — вступившим в законную силу актом именно по сделкам с этим налогоплательщиком, а не налоговый инспектор на основании косвенных признаков в отношении контрагента.

4. Защита решения в апелляционной инстанции — после того как налоговый орган, не согласившись с решением суда первой инстанции, обжаловал его в судебную коллегию по административным делам Алматинского городского суда.

03

Результат

Суд первой инстанции признал доначисление по шести из восьми контрагентов необоснованным и отменил его. Департамент государственных доходов обжаловал это решение — апелляционная инстанция оставила его без изменения, отклонив жалобу налогового органа. Решение вступило в законную силу.

51 437 695 ₸	24 224 558 ₸	≈ 47%
доначислено по акту проверки (налог + пеня)	отменено судом (решение вступило в силу)	от суммы доначислений возвращено клиенту

Итог: из 51,4 млн тенге доначисленных налогов и пени отменено 24,2 млн тенге — почти половина всей суммы. Ниже приведена анонимизированная выдержка из решения суда первой инстанции и постановления апелляционной инстанции, подтверждающая результат.

04

Подтверждение результата

Ниже — анонимизированная выдержка из решения специализированного межрайонного административного суда города Алматы от 9 февраля 2023 года и постановления судебной коллегии по административным делам Алматинского городского суда от 19 июня 2023 года. В целях соблюдения конфиденциальности клиента наименование индивидуального предпринимателя, фамилии, имена, отчества сторон и третьих лиц, ИИН, БИН и адреса скрыты или заменены обобщёнными обозначениями. Даты, номера дел, суммы, ссылки на нормы законодательства и содержание судебных выводов приведены без изменений.

РЕШЕНИЕ

ИМЕНЕМ РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН

9 февраля 2023 года дело №7594-22-00-4/4442 город Алматы

Специализированный межрайонный административный суд города Алматы в составе председательствующего судьи Алимбаевой Г.О., при секретаре судебного заседания Усербаевой А.Н., рассмотрел в открытом судебном заседании административное дело по иску.

ИСТЕЦ: индивидуальный предприниматель «Заявитель» (далее – ИП).

ОТВЕТЧИК: республиканское государственное учреждение «Департамент государственных доходов по городу Алматы Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан» (далее – Департамент).

ТРЕБОВАНИЯ ИСТЦА: о признании незаконным и отмене уведомления о результатах проверки.

В СУДЕ УЧАСТВОВАЛИ: прокурор Умаров А.Б.; представитель истца Мовенко О.И.; представители ответчика Асанбаева М.С., Нукетаева С.Ж.

ОПИСАТЕЛЬНАЯ ЧАСТЬ

18 мая 2022 года истец обратился с заявлением о проведении налоговой проверки в связи с прекращением деятельности. На основании предписания №240 от 24 мая 2022 года Департаментом в период с 26 мая по 26 сентября 2022 года проведена комплексная налоговая проверка ИП за период с 1 января 2019 года по 24 мая 2022 года. По результатам проверки составлен акт документальной налоговой проверки №240 от 26 сентября 2022 года и вынесено уведомление о результатах проверки №240 от 26 сентября 2022 года.

Уведомлением ИП начислены налоги и пени на общую сумму 51 437 694,99 тенге, в том числе: индивидуальный подоходный налог (ИПН) с доходов, не облагаемых у источника выплаты, — 19 331 948 тенге, пеня — 3 679 569,16 тенге (всего 23 011 517,16 тенге); налог на добавленную стоимость (НДС) на произведённые товары, выполненные работы и оказанные услуги на территории Республики Казахстан — 22 923 943 тенге, пеня — 5 502 234,83 тенге (всего 28 426 177,83 тенге).

Основанием доначислений послужило исключение из вычетов по ИПН и из зачёта по НДС расходов по взаиморасчётам с рядом поставщиков за 2019–2021 годы на общую сумму 174 535 191 тенге — со ссылкой на отсутствие у поставщиков материально-технической базы и трудовых ресурсов, непредставление ими налоговой отчётности, признание недействительной регистрации (перерегистрации)

отдельных поставщиков, а по части поставщиков — на вступившие в силу приговоры суда в отношении их руководителей.

ИП обжаловал уведомление в Министерство финансов Республики Казахстан; решением от 21 ноября 2022 года жалоба оставлена без удовлетворения. Истец обратился в суд с требованием о признании уведомления незаконным.

В судебном заседании представитель истца пояснила, что не оспаривает выводы акта и доначисление налогов по взаиморасчётам с четырьмя поставщиками, в отношении которых вступившим в законную силу приговором суда установлено, что счета-фактуры в адрес именно ИП выписаны без фактического выполнения работ, оказания услуг, отгрузки товаров, а также по одному поставщику, государственная регистрация которого признана недействительной ещё до начала взаиморасчётов. По остальным поставщикам — исключение из вычетов и зачёта НДС истец полагает незаконным, поскольку вступившего в силу решения суда о признании недействительными сделок именно между истцом и данными поставщиками не имеется, а вывод ответчика основан исключительно на анализе деятельности самих поставщиков и их контрагентов последующих уровней.

Ответчик в письменном отзыве и в судебном заседании просил в иске отказать, приводя доводы, аналогичные выводам акта проверки. Прокурором дано заключение об отказе в удовлетворении иска.

МОТИВИРОВОЧНАЯ ЧАСТЬ

Согласно части 1 статьи 79 Административного процедурно-процессуального кодекса Республики Казахстан (АППК) административный акт должен быть законным и обоснованным. В силу части 2 статьи 84 АППК незаконный административный акт может быть отменён полностью или в части.

В соответствии со статьёй 242 Налогового кодекса вычеты производятся налогоплательщиком по фактически произведённым расходам при наличии документов, подтверждающих такие расходы. Подпунктом 2) статьи 264 и подпунктом 4) статьи 403 Налогового кодекса установлено, что вычету и зачёту НДС не подлежат расходы по операциям с налогоплательщиком, руководитель и (или) учредитель которого не причастен к регистрации (перерегистрации) и (или) осуществлению финансово-хозяйственной деятельности такого юридического лица, — но только если это установлено решением суда, вступившим в законную силу.

Согласно статье 129 АППК по иску об оспаривании обременительного административного акта бремя доказывания несёт ответчик, принявший акт; ответчик может ссылаться лишь на те обоснования, которые указаны в акте налоговой проверки.

Судом установлено, что по взаимоотношениям с поставщиком, государственная перерегистрация которого признана судом недействительной, взаиморасчёты фактически имели место до момента такой перерегистрации, что подтверждается счетами-фактурами, актами выполненных работ и накладными; соответственно, признание недействительной перерегистрации не является основанием для исключения из вычетов и зачёта НДС сумм по операциям, совершённым до её проведения.

По остальным спорным поставщикам суд установил, что в акте налоговой проверки не приведено доказательств ничтожности (фиктивности) сделок между

истцом и данными поставщиками: ответчиком не представлены ни результаты встречных проверок, ни судебные акты о признании сделок недействительными, ни постановления органов уголовного расследования, которые подтверждали бы отсутствие фактического выполнения работ, оказания услуг и поставки товаров. Выводы акта основаны на анализе исполнения налоговых обязательств самими поставщиками и их контрагентами последующих уровней (отсутствие по месту нахождения, непредставление отчётности, отсутствие трудовых и материальных ресурсов), что само по себе не является доказательством фиктивности сделки с конкретным покупателем, поскольку в силу статьи 157 Гражданского кодекса Республики Казахстан недействительность оспоримой сделки устанавливается исключительно судом.

Также суд отметил, что признание недействительными сделок, заключённых поставщиком с его контрагентом второго уровня, не влечёт автоматически недействительность сделок, заключённых непосредственно с истцом. Истцом в подтверждение фактического получения товаров, работ и услуг представлены договоры, счета-фактуры, акты выполненных работ (оказанных услуг), которым в акте проверки надлежащая оценка не дана; оплата по всем спорным операциям произведена в полном объёме безналичным расчётом.

При таких обстоятельствах суд пришёл к выводу, что при проведении проверки Департаментом нарушен принцип презумпции достоверности (статья 15 АППК), согласно которому представленные налогоплательщиком документы считаются достоверными, пока административный орган не установит обратное, самостоятельно проверив их подлинность. Несоблюдение данного принципа привело к документально неподтверждённым выводам акта и необоснованному начислению истцу сумм налогов, что также является нарушением принципа добросовестности налогоплательщика.

Указанные обстоятельства свидетельствуют о необоснованности выводов акта в части исключения из вычетов и из зачёта сумм НДС по взаиморасчётам с шестью спорными поставщиками, что повлекло соответствующие излишние начисления. В отношении поставщиков, по которым представитель истца в судебном заседании выводы акта не оспаривала, суд признал доначисление обоснованным.

При таких обстоятельствах уведомление подлежит признанию незаконным и отмене в части ИПН в сумме 10 784 387 тенге и пени на эту сумму, в части НДС в сумме 13 440 171 тенге и пени на эту сумму. В удовлетворении иска в остальной части — в части ИПН в сумме 8 547 561 тенге и пени на эту сумму, в части НДС в сумме 9 483 772 тенге и пени на эту сумму — надлежит отказать. Иск подлежит частичному удовлетворению.

РЕЗОЛЮТИВНАЯ ЧАСТЬ

Руководствуясь статьями 151, 152, 154, 155, 156 АППК, суд РЕШИЛ:

Иск индивидуального предпринимателя «Заявитель» к республиканскому государственному учреждению «Департамент государственных доходов по городу Алматы Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан» о признании незаконным и отмене уведомления о результатах проверки — удовлетворить частично.

Признать незаконным и отменить уведомление о результатах проверки №240 от 26 сентября 2022 года в части индивидуального подоходного налога в сумме 10 784 387 (десять миллионов семьсот восемьдесят четыре тысячи триста восемьдесят семь) тенге и пени на эту сумму, в части налога на добавленную стоимость в сумме 13 440 171 (тринадцать миллионов четыреста сорок тысяч сто семьдесят один) тенге и пени на эту сумму.

В удовлетворении иска в части признания незаконным и отмены уведомления о результатах проверки №240 от 26 сентября 2022 года в части налога в сумме 8 547 561 (восемь миллионов пятьсот сорок семь тысяч пятьсот шестьдесят один) тенге и пени на эту сумму, в части налога на добавленную стоимость в сумме 9 483 772 (девять миллионов четыреста восемьдесят три тысячи семьсот семьдесят два) тенге и пени на эту сумму — отказать.

На решение могут быть поданы апелляционная жалоба, ходатайство прокурора в апелляционном порядке в судебную коллегию по административным делам Алматинского городского суда в течение двух месяцев со дня вынесения решения в окончательной форме.

Судья Алимбаева Г.О.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

№4а/605 19 июня 2023 года город Алматы

Судебная коллегия по административным делам Алматинского городского суда в составе председательствующего судьи Кудековой Л.С., судей Касымова М.А., Нуралиева Е.М., с дистанционным участием прокурора Дуркумбекова Е., представителя истца Мовенко О.И., представителей ответчика Кенесбаева Е.Т., Нукетаевой С.Ж., рассмотрев в открытом судебном заседании административное дело по иску индивидуального предпринимателя «Заявитель» к республиканскому государственному учреждению «Департамент государственных доходов по городу Алматы Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан» о признании незаконным и отмене уведомления о результатах проверки, поступившее по апелляционной жалобе ответчика на решение специализированного межрайонного административного суда города Алматы от 9 февраля 2023 года,

УСТАНОВИЛА:

Решением специализированного межрайонного административного суда города Алматы от 9 февраля 2023 года иск удовлетворён частично: отменено уведомление о результатах проверки №240 от 26 сентября 2022 года в части ИПН на сумму 10 784 387 тенге и пени на эту сумму, в части НДС на сумму 13 440 171 тенге и пени на эту сумму; в остальной части (ИПН — 8 547 561 тенге, НДС — 9 483 772 тенге, с пени) в удовлетворении иска отказано.

Не согласившись с вынесенным решением, ответчик подал апелляционную жалобу с просьбой отменить его, с вынесением нового решения об отказе в удовлетворении исковых требований в полном объёме.

Заслушав объяснения явившихся в судебное заседание участников административного процесса, заключение прокурора об оставлении решения без изменения, исследовав материалы поступившего для рассмотрения дела, оценив доводы апелляционной жалобы, судебная коллегия приходит к следующему выводу.

Согласно части 1 статьи 427 Гражданского процессуального кодекса Республики Казахстан основаниями к отмене либо изменению решения суда в апелляционном порядке являются неправильное определение и выяснение круга обстоятельств, имеющих значение для дела, недоказанность установленных судом первой инстанции обстоятельств, несоответствие выводов суда первой инстанции обстоятельствам дела, нарушение или неправильное применение норм материального или процессуального права. Такие нарушения по делу не обнаружены.

Коллегия повторно рассмотрела доводы апелляционной жалобы по каждому из спорных поставщиков и пришла к выводу, что налоговый орган не привёл доказательств ничтожности (фиктивности) сделок между истцом и его контрагентами: не представлены ни результаты встречных проверок, ни судебные акты о признании сделок недействительными, ни постановления органов уголовного расследования. Доводы апелляционной жалобы о неподтверждённости фактического оказания услуг и поставки товаров носят предположительный характер, основаны на анализе исполнения налоговых обязательств контрагентами и их поставщиками последующих уровней, что не является доказательством недействительности сделки, поскольку недействительность сделки признаётся только судом.

Ответчику истцом были представлены соответствующие договоры и первичные документы в подтверждение обоснованности отнесения в зачёт сумм НДС и расходов на вычеты. При наличии сомнений в их действительности у органа государственных доходов имеется право обратиться в суд с иском о признании сделки недействительной; в рамках же налоговой проверки у органа государственных доходов отсутствует право самостоятельно устанавливать факт мнимости заключённых налогоплательщиком сделок, если они являются оспоримыми, как в данном случае.

С учётом изложенного судебная коллегия соглашается с выводами суда первой инстанции, что ответчиком не дана оценка представленной истцом первичной документации, отсутствуют судебные акты и постановления органов уголовного расследования, которые бы подтверждали отсутствие фактического выполнения работ, оказания услуг и поставки товаров, мнимость совершения сделок либо фиктивность выписки электронных счетов-фактур. Новых доводов, заслуживающих внимания судебной коллегии, автор жалобы не представил, оснований для удовлетворения апелляционной жалобы не усмотрено.

ПОСТАНОВИЛА:

Решение специализированного межрайонного административного суда города Алматы от 9 февраля 2023 года по данному делу оставить без изменения, апелляционную жалобу ответчика — без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня вынесения и может быть обжаловано в кассационном порядке в судебную коллегию по административным делам Верховного Суда Республики Казахстан через Алматинский городской суд.

Председательствующий, судья Кудекова Л.С.

Судья Касымов М.А.

Судья Нуралиев Е.М.

Документ подготовлен на основании оригиналов судебных актов, находящихся в архиве представителя истца по данному делу. Полная версия с указанием сторон предоставляется по запросу при наличии согласия клиента.