*Дау түрі: салық даулары*

*Салық төлеушінің санаты: заңды тұлға*

*Салық түрі: ҚҚС*

Қазақстан Республикасының Қаржы министрлігі (бұдан әрі - уәкілетті орган) қайтаруға ұсынылған ҚҚС сомаларының дұрыстығын растау мәселелері бойынша Мемлекеттік кірістер департаментінің (бұдан әрі - салық органы) тексеру нәтижелері туралы хабарламаға «А» Компаниясының шағымын қарағаннан кейін.

 Іс материалдарынан көрініп тұрғандай, салық органы 01.10.2024ж. бастап 31.12.2024ж. дейінгі кезеңде қайтаруға ұсынылған ҚҚС сомаларының дұрыстығын растау мәселелері бойынша тақырыптық салықтық тексеру жүргізді, оның нәтижелері бойынша есепке жатқызылатын ҚҚС бюджетке төлеуге жатпайтын қайтаруға расталмаған есептелген салық сомасынан асып кеткен сомасы туралы хабарлама 137 264,5 мың теңге мөлшерінде шығарылды.

«А» Компаниясы 123 698,2 мың теңге ҚҚС асып кеткен сомасын қайтаруды растамау бөлігінде тексеру нәтижелері туралы хабарламамен келіспейді және келесі дәлелдерді келтіреді.

*1. Байланысты тұлғалардың жеткізушілері анықтаған бұзушылықтар бойынша ҚҚС сомасын растамау бойынша 2 654,8 мың теңге сомасында.*

Шағымда азамат А-ның «А» компаниясында коммерциялық кеңесші ретінде тіркелгені және «А» компаниясының лауазымды тұлғасы болып табылмайтыны көрсетілген, өйткені ол «А» компаниясының директорлар кеңесінің немесе атқарушы органының мүшесі емес.

Демек, «В» компаниясы «А» азаматы «В» компаниясының құрылтайшысы болып табылатын және 200.00 нысанына сәйкес «А» компаниясының қызметкері ретінде көрсетілген негізінде ғана «А» компаниясының байланысты тарапы бола алмайды.

Салық тексеруінің актісіне сәйкес, Қазақстан Республикасының 25.12.2017 жылғы «Салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы» Кодексінің (Салық кодексі) 152-бабының 12-тармағын, сондай-ақ қосылған құн салығын төлеу және салық төлеушiлердi басқару жүйесiн өтеу тәртiбiн қолдану тәртiбiн қолдану ережелерiнiң 46-тармағын бұза отырып, салық төлеушiлердiң салық төлеушiлерiнiң салық төлеушiлердiң салық төлеушiлерiнiң актiсiне сәйкес салық төлеушiлердiң салық төлеушiлердiң салық салу және бюджетке төленетiн басқа да мiндеттi төлемдердi төлеудiң өтiнiштерiн қолдануына жол берген. Қосылған құн салығының сомасы, сондай-ақ Қазақстан Республикасы Қаржы министрінің 19.03.2018 жылғы №391 бұйрығымен бекітілген Тәуекел дәрежесінің өлшемшарттары (бұдан әрі – №391 Қағидалар) бойынша ҚҚС асып кеткен сомасын жеткізушілер анықтаған бұзушылықтардың болуына байланысты қайтару расталмаған («В» Компаниясы). теңгені құрады.

Шағымды қарау барысында мыналар анықталды.

№391 Қағидалардың 46-тармағына сәйкес өнім берушінің салық есептілігіндегі мәліметтер мен АЖ-дегі мәліметтерді, сондай-ақ салықтық міндеттемелердің орындалмағанын (толық орындалмағанын) көрсететін өзге де мәліметтерді және салықтық салықтық міндеттемелерді және бюджетке салық төлеу бойынша төлемді салыстыру нәтижесінде анықталған сәйкессіздіктер салық міндеттемелерін орындамау тәуекелі деп танылады.

Көрсетілетін қызметті беруші тек қана көрсетілетін қызметті алушының тікелей жеткізушілері үшін салықтық міндеттемелерді орындамау тәуекелі туралы Пирамида есебін қалыптастырады.

№391 Қағидалардың мақсаттары үшін тікелей жеткізушілер мыналар деп танылады:

тікелей немесе делдалдар (агенттер, комиссионерлер немесе адвокаттар) арқылы Пирамида есебі қалыптастырылатын көрсетілетін қызметті алушыға тауарларды жеткізген, жұмыстарды орындаған немесе қызметтерді көрсеткен жеткізушілер;

тікелей немесе делдалдар (агенттер, комиссионерлер немесе адвокаттар) арқылы тауарларды жеткізген, жұмыстарды орындаған немесе байланысты тұлғалар арқылы қызметтер көрсеткен жеткізушілер.

№391 Қағидалардың мақсаттары үшін келесі шарттардың біріне немесе бірнешеуіне сәйкес келетін қатынастары бар жеке және/немесе заңды тұлғалар байланысты тараптар болып табылады:

1) бір тұлға екінші тұлғаның ірі қатысушысы болса;

2) адамдар шартпен байланысты болса, онда олардың біреуі екіншісі қабылдаған шешімдерді анықтауға құқылы;

3) заңды тұлға басқа заңды тұлғаның ірі қатысушысының немесе лауазымды тұлғасының бақылауында болса;

4) бір заңды тұлғаның ірі акционері, ірі қатысушысы немесе лауазымды тұлғасы басқа заңды тұлғаның ірі акционері, ірі қатысушысы немесе лауазымды тұлғасы болып табылса;

5) заңды тұлға басқа заңды тұлғамен бірге үшінші тұлғаның бақылауында болса;

6) акционерлік қоғамның тәуелсіз директорын қоспағанда, осы тармақтың 2) - 5) тармақшаларында көрсетілген заңды тұлғаның басшысы жеке тұлға болып табылады.

Қаралып отырған іс бойынша «А» компаниясы 2024 жылдың 4 тоқсаны үшін ҚҚС бойынша декларацияда көрсетілген ҚҚС асып кетуін қайтаруды талап етті. 12.02.2025 жылы, яғни 2025 жылдың 1 тоқсанында ұсынылған.

«А» Компаниясының бұйрығының үзіндісіне сәйкес «А» азаматы 01.07.2003 жылдан бастап «А» Компаниясының зауыт басқармасында басқарма төрағасының коммерциялық мәселелер жөніндегі кеңесшісі қызметіне тағайындалды.

Бұл ретте, «А» азаматы 2024 жылдың 1, 2, 3, 4 тоқсандары бойынша жеке табыс салығы және әлеуметтік салық бойынша Декларацияда (200.00 нысаны) «А» Компаниясының қызметкері ретінде көрсетіледі.

Сонымен бірге, «Пирамида» талдау есебінің нәтижелері бойынша «А» Компаниясының тікелей жеткізушісі «В» Компаниясымен оның 9 жеткізушісі (екінші деңгейлі жеткізушілер) арасында ҚҚС бойынша салық берешегі қалыптасқаны анықталды, онда қайтарылуға жатпайтын ҚҚС-тың ең аз сомасы 2 654,8 мың теңгені құрайды.

Жоғарыда айтылғандардың негізінде, Салық кодексінің 152-бабының 12-тармағының 2) тармақшасын және №391 Қағидалардың 46-тармағын ескере отырып, салықтық тексеру актісінің нәтижелері бойынша 2 654,8 мың теңге сомасында ҚҚС асып кеткен сомасын қайтаруды растамау негізді болып табылады.

*2. №391 Қағидалардың 47-тармағына сәйкес ҚҚС қайтарылуын растамау туралы.*

«А» Компаниясы шағымда Салық тексеруі туралы есептің 2.11 бөлімінде тексерілмеген салық төлеушінің жеткізушілері үшін және тексерілетін салық төлеушінің жеткізушілері болып табылмайтын 5 және 6 деңгейлі жеткізушілер үшін бұзушылықтар көрсетілгенін көрсетті.

«А» Компаниясы №391 Қағидалардың 46-тармағының ережесін келтіреді, оған сәйкес көрсетілетін қызметті беруші тек қана көрсетілетін қызметті алушының тікелей жеткізушілері үшін салықтық міндеттемелерді орындамау тәуекелі туралы «Пирамида» есебін қалыптастырады. №391 Ереженің мақсаттары үшін тікелей жеткізушілер:

тікелей немесе делдалдар (агенттер, комиссионерлер немесе адвокаттар) арқылы Пирамида есебі қалыптастырылатын көрсетілетін қызметті алушыға тауарларды жеткізген, жұмыстарды орындаған немесе қызметтер көрсеткен жеткізушілер;

тікелей немесе делдалдар арқылы (агенттер, комиссионерлер немесе адвокаттар) байланысты тұлғалар арқылы тауарларды жеткізген, жұмыстарды орындаған немесе қызметтер көрсеткен жеткізушілер.

Шағымда Салық аудиті туралы есептің 2.11 бөлімінде көрсетілген 2, 3, 4, 5 және 6 деңгейлі жеткізушілер А компаниясы мен оның тікелей арасындағы мәмілелерде делдал немесе байланысты тарап болып табылмайтыны атап өтіледі.

Салық тексеруінің актісіне сәйкес, Салық кодексінің 152-бабының 12-тармағын, сондай-ақ №391 Қағидалардың 47-тармағын бұза отырып, қайтаруға расталмаған ҚҚС асып кету сомасы 121 043,3 мың теңгені құрайды.

Шағымды қарау барысында мыналар анықталды.

Тәуекелдерді басқару жүйесін пайдалана отырып, ҚҚС асып кеткен сомаларын қайтару тәртібі Салық кодексінің 137-бабының 2-тармағына және 429-бабының 10-тармағына және «Мемлекеттік көрсетілетін қызметтер туралы» Қазақстан Республикасы Заңының 10-бабының 1) тармақшасына сәйкес әзірленген №391 Қағидалармен белгіленеді.

№391 Қағидалардың 38-тармағына сәйкес тәуекелдерді басқару жүйесі тәуекел деңгейін анықтауды осы бұйрыққа 2-қосымшаға сәйкес тәуекел деңгейінің критерийлері бойынша баллдарды беруді автоматтандырылған есептеу негізінде жүзеге асырады, бұл үшін «Тәуекелді басқару жүйесі аналогиялық есеп бойынша салық төлеушілер санатына жатқызылған салық төлеушілерді анықтау мақсатында тақырыптық тексерулер жүргізу кезінде АЖ-ны пайдалана отырып, ҚҚС асып кетуін растайды». қалыптастырылады және оңайлатылған тәртіппен қайтарылуға жататын ҚҚС асып кету сомасын анықтау кезінде.

Бұл ретте, №391 Қағидалардың 39-тармағында салық жеңілдіктерін (салық үнемдеуін) алу және жария етуге жатпайтын, оның ішінде тәуекел дәрежесі (деңгейі) бағаланған салық төлеуші ​​үшін құпия ақпарат болып табылатын салық төлемдерін азайту мақсатында салық төлеушінің заңсыз әрекеттерінен пайда алу тәуекелін анықтау үшін өлшемшарттар қолданылатыны белгіленген.

№391 Қағидалардың 45-тармағына сәйкес Пирамида есебі – салық төлеушінің ҚҚС есептілігін және (немесе) АЖ-дан алынған ақпаратты, сондай-ақ уәкілетті мемлекеттік органдардан, жергілікті атқарушы органдардан, уәкілетті тұлғалардан алынған ақпаратты, сондай-ақ салық төлеушінің қызметі туралы өзге де құжаттарды және (немесе) мәліметтерді зерделеу және талдау негізінде көрсетілетін қызметті беруші жүзеге асыратын бақылау нәтижелері. Пирамида есебі мыналарды ескере отырып жасалады:

салық міндеттемелерін орындамау тәуекелі және

№391 Қағидалардың 47-тармағында көрсетілген тәуекел, оның ішінде жалған (тауар емес) операцияларды пайдалану.

№391 Қағидалардың 47-тармағына сәйкес көрсетілетін қызметті алушының салық жеңілдіктерін (салық жинақтарын) алу және салық төлемдерін азайту мақсатында өзінің заңсыз әрекеттерінен пайда алу тәуекелі мыналар болып танылады:

1) салық төлеуден жалтару схемаларын пайдалану, оның ішінде тауарларды нақты жеткізбей, жұмыстарды орындамай, қызметтерді көрсетпестен ҚҚС сомаларын есепке алу құқығын алу мақсатында мәмілелер жасасу және (немесе) тауарлардың қосылған құнын ұлғайту мақсатында мәмілелер жасасу, тиісінше ҚҚС асып кетуін арттыру;

2) көлеңкелі экономикаға ақша қаражатын шығаруға және ақша қаражатын қолма-қол ақшаға айналдыруға бағытталған әрекеттер;

3) басқа мәмілені жасыру мақсатында жасалған жалған мәмілелер (мәміле бағасын айтарлықтай төмендету немесе асыра көрсету).

Осы тәуекелдерді белгілеу бөлігінде Пирамида есебі №391 Қағидалардың 46-тармағының 4), 5) және 6) тармақшаларында көрсетілген өнім берушілерді қоспағанда, өнім берушінің санатына және (немесе) мәртебесіне қарамастан қалыптастырылады.

Салық кодексінің 120-1-бабының 1-тармағына сәйкес салық органдары тәуекел дәрежесі жоғары бұзушылықтар үшін белгіленген мерзімде сақталмаған және (немесе) салық органдары анықтаған бұзушылықтарды жою туралы хабарламаны есептен шығарылған тексерудің нәтижесі деп таныған жағдайда электрондық шот-фактураның ақпараттық жүйесінде электрондық шот-фактураларды беруді шектейтінін атап өткен жөн.

№391 Қағидалардың 52-тармағында «Пирамида» есебінің нәтижелері бойынша тауарларды, жұмыстарды, қызметтерді жеткізушілер арасында салық заңнамасын бұзушылықтар анықталған жағдайда, ҚҚС асып кеткен сомаларының дұрыстығын растау салық заңнамасының бұзылуына жатқызылған өнім берушіге жатқызылған ҚҚС асып кетуіне азайтылған ұсынылған сомалар шегінде жүзеге асырылады №391 Қағидалардың 52-тармағының 1) - 7) тармақшаларында көзделген.

№391 Қағидалардың 54-тармағына сәйкес мыналар тікелей жеткізушілер болып танылады:

- тексерілетін қызметті алушыға тікелей немесе делдалдар (агенттер, комиссионерлер немесе адвокаттар) арқылы тауарларды жеткізген, жұмыстарды орындаған немесе қызметтерді көрсеткен өнім берушілер;

- тікелей немесе делдалдар (агенттер, комиссионерлер немесе адвокаттар) арқылы байланысты тұлғалар және (немесе) тексерілетін көрсетілетін қызметті алушының бақылауындағы тұлғалар арқылы тауарларды жеткізген, жұмыстарды орындаған немесе қызметтер көрсеткен өнім берушілер.

Пирамида есебінің нәтижелері бойынша анықталған тексерілетін көрсетілетін қызметті алушының тікелей жеткізушілерінің бұзушылықтары:

- №391 Ереженің 46 тармағында көрсетілген бұзушылықтар, тікелей жеткізуші;

- тікелей жеткізушімен өзара есеп айырысулары бар өнім берушілер жасаған №391 Қағидалардың 47-тармағында көрсетілген бұзушылықтар.

Салық кодексінің 152-бабының 12-тармағының 2), 3) тармақшаларына сәйкес «Пирамида» талдамалық есепті талдау нәтижелері бойынша тексерілетін салық төлеушінің өнім берушілері бойынша салықтық тексеру аяқталған күнгі жағдай бойынша бұзушылықтар анықталған және ҚҚС сомасының нақтылығы расталмаған сомалар шегінде ҚҚС қайтарылмайды.

Осылайша, тәуекелдерді басқару жүйесін қолдану нәтижесінде «Пирамида» есебі бойынша анықталған бұзушылықтар бойынша салықтық тексеру актісі бойынша 121 043,3 мың теңге сомасында ҚҚС асып түсуі қайтаруға расталмаған.

Қарастырылып отырған жағдайда 2.11. «ҚҚС асып кеткен сомасын қайтару мақсатында тәуекелдерді басқару жүйесін қолдану» салықтық тексеру актісімен 4 498 993,0 мың теңге, оның ішінде ҚҚС-тың ең аз сомасы 121 043,3 мың теңге сомасында анықталған бұзушылықтар егжей-тегжейлі көрсетілген.

- «А» Компаниясы «V» Компаниясына 1 129,0 мың теңге сомасында ҚҚС есепке жатқызылды, 5, 6 деңгейлі жеткізушілер (13 контрагенттер) арасында 133 605,4 мың теңгеге бұзушылықтар анықталды, ал ең аз ҚҚС сомасы 1 100,7 мың теңгені құрайды.

- «А» Компаниясы «К» Компаниясына 1 305,7 мың теңге сомасында ҚҚС есепке жатқызылды, 4, 5, 6 (8 контрагент) деңгейлі жеткізушілер арасында 69 613,5 мың теңгеге бұзушылықтар анықталды, ал ең аз ҚҚС сомасы 1 305,7 мың теңгені құрайды.

- «А» Компаниясы «Е» Компаниясы үшін 2220,0 мың теңге ҚҚС есепке жатқызылды, 6-деңгейдегі жеткізушілер (4 контрагенттер) арасында 26318,0 мың теңгеге бұзушылықтар анықталды, ал ең аз ҚҚС сомасы 1440,1 мың теңге.

- «А» Компаниясы «D» Компаниясына 4 344,5 мың теңге сомасына ҚҚС есепке жатқызылды, 6 деңгейлі жеткізушілер (2 контрагенттер) арасында 9 250,0 мың теңгеге бұзушылықтар анықталды, ал ең аз ҚҚС сомасы 3 406,2 мың теңгені құрайды.

- «А» Компаниясы «С» Компаниясына 8 387,5 мың теңге сомасына ҚҚС есепке жатқызылды, 5 және 6 деңгейлі жеткізушілер (25 контрагенттер) арасында 427 471,8 мың теңгеге бұзушылықтар анықталды, ал ең аз ҚҚС сомасы 0 теңгені құрайды.

- «А» Компаниясы «Т» Компаниясына 8 409,0 мың теңге ҚҚС есепке жатқызылды, 6 деңгейлі жеткізушілер (14 контрагенттер) арасында 481 153,7 мың теңгеге бұзушылықтар анықталды, ал ең аз ҚҚС сомасы 8 409,0 мың теңгені құрайды.

- «А» Компаниясы «У» Компаниясына 8 922,2 мың теңге ҚҚС есепке жатқызылды, 4, 5, 6 деңгейлі жеткізушілер (23 контрагенттер) арасында 503 576,6 мың теңгеге бұзушылықтар анықталды, ал ең аз ҚҚС сомасы 8 922,2 мың теңгені құрайды.

- «А» Компаниясы «I» Компаниясына 10 299,6 мың теңге сомасында ҚҚС есепке жатқызылды, 5, 6 (8 контрагент) деңгейдегі жеткізушілер арасында 180 375,3 мың теңгеге бұзушылықтар анықталды, ал ең аз ҚҚС сомасы 7 126,3 мың теңгені құрайды.

- «А» Компаниясы «О» Компаниясына 20 626,2 мың теңге сомасында ҚҚС есепке жатқызылды, 5 және 6 деңгейлі жеткізушілер (4 контрагенттер) арасында 35 162,6 мың теңгеге бұзушылықтар анықталды, ал ең аз ҚҚС сомасы 2 168,5 мың теңгені құрайды.

- «А» Компаниясы «L» Компаниясына 35 320,0 мың теңге ҚҚС есепке жатқызылды, 6 деңгейлі жеткізушілер арасында 3 787,0 мың теңгеге бұзушылықтар анықталды, ал ең аз ҚҚС сомасы 1 092,9 мың теңге.

- «А» Компаниясы «S» Компаниясына 54 980,8 мың теңге ҚҚС есепке жатқызылды, 4, 5, 6 деңгейлі жеткізушілер (30 контрагенттер) арасында 454 540,2 мың теңгеге бұзушылықтар анықталды, ал ең аз ҚҚС сомасы 9 349,7 мың теңгені құрайды.

- «А» Компаниясы «V» Компаниясына 58 928,6 мың теңге ҚҚС есепке жатқызылды, 4, 5, 6 деңгейлі жеткізушілер (73 контрагенттер) арасында 1 222 637,0 мың теңгеге бұзушылықтар анықталды, ал ең аз ҚҚС сомасы 56 349,2 мың теңгені құрайды.

- «А» Компаниясы «G» Компаниясына 69 871,8 мың теңге ҚҚС есепке жатқызылды, 5, 6 деңгейлі жеткізушілер (17 контрагенттер) арасында 172 450,4 мың теңгеге бұзушылықтар анықталды, ал ең аз ҚҚС сомасы 1 212,5 мың теңгені құрайды.

- «А» Компаниясы «F» Компаниясы бойынша 1 602 081,8 мың теңге сомасында ҚҚС есепке жатқызылды, 4, 5, 6 деңгейлі жеткізушілер (24 контрагенттер) арасында 779 051,6 мың теңгеге бұзушылықтар анықталды, ал ең аз ҚҚС сомасы 19 160,2 мың теңгені құрайды.

Осылайша, салықтық тексеру нәтижелері бойынша №391 Қағидалардың 47-тармағына сәйкес 121 043,3 мың теңге сомасында ҚҚС асып кеткен сомасын қайтаруды растамау негізді болып табылады.

Қазақстан Республикасының 29.06.2020 жылғы № 350-VI ӘРПК-нің 65-бабының 2-тармағына сәйкес 25.12.2024 жылы сұрау салуларды жолдаудың уақтылылығына шағым Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігі Мемлекеттік кірістер комитетінің қарауына жолданғаны қосымша хабарланады.

Апелляциялық комиссияның нәтижелері бойынша шағым жасалған хабарламаны өзгеріссіз, ал шағымды қанағаттандырмай қалдыру туралы шешім қабылданды.