*Вид спора: налоговые споры*

 *Категория налогоплательщика: Товарищество с ограниченной ответственностью.*

 *Вид налога: возврат НДС*

Министерством финансов Республики Казахстан (далее-уполномоченный орган) получена апелляционная жалоба ТОО «Б» (далее – Товарищество) на уведомление о результатах проверки территориального Департамента государственных доходов (далее – налоговый орган) по вопросам подтверждения достоверности сумм налога на добавленную стоимость (НДС), предъявленных к возврату, а также по вопросам исполнения налогового обязательства по НДС за период с 01.10.2024г. по 31.12.2024г., по результатам которой вынесено уведомление о сумме превышения НДС, относимого в зачет, над суммой начисленного налога, не подтвержденной к возврату, не подлежащей уплате в бюджет, в размере 82 457,0 тыс.тенге.

Товарищество не согласно с уведомлением о результатах проверки в части неподтверждения к возврату превышения НДС на сумму 82 457,0 тыс.тенге и приводит следующие доводы.

*1. Относительно неподтверждения к возврату превышения НДС в связи с нарушениями, выявленными по результатам применения СУР.*

В жалобе Товарищества указано, что при применении системы управления рисками по результатам налоговой проверки незаконно вменены нарушения поставщиков, относящихся к 3-6 уровням по отношению к Товариществу.

В жалобе отмечено, что в качестве нарушений вменены ограничения выписки ЭСФ в ИС ЭСФ в связи с неисполнением уведомлений камерального контроля третьими лицами, с которыми Товарищество сделки не заключало.

Также в жалобе Товарищества отмечено, что согласно подпункту 2) пункта 12 статьи 152 Налогового кодекса, а также согласно пункту 7 Правил возврата превышения налога на добавленную стоимость и применения системы управления рисками в целях подтверждения достоверности суммы превышения налога на добавленную стоимость, а также критериев степени риска, утвержденных приказом Министра финансов Республики Казахстан от 19.03.2018г. №391 (далее – Правил №391) основанием для отказа в подтверждении к возврату суммы превышения НДС является - по поставщикам проверяемого налогоплательщика выявлены нарушения по результатам анализа аналитического отчета «Пирамида». Таким образом, основанием для отказа может является только нарушение, а не признак риска, предусмотренный пунктом 47 Правил.

При этом, согласно пункту 48 Правил, в целях Правил №391 нарушениями налогового законодательства признаются нарушения, выявленные органом государственных доходов по результатам камерального контроля.

В жалобе отражено, что для целей Правил, нарушением признаются только те нарушения, что подтверждаются результатами камерального контроля или встречной проверки.

Также Товарищество указывает, что согласно пункту 52-2 Правил №391, при подтверждении достоверности суммы превышения НДС, признаки, установленные в соответствии с пунктом 47 Правил №391, не учитываются как риски применения схем уклонения от уплаты налогов, включая по которым нарушения налогового законодательства, выявленные по результатам анализа аналитического отчета «Пирамида» приходятся на налоговые периоды, по которым не предъявлено требование о возврате суммы превышения НДС, указанного в декларации по НДС. Вместе с тем, Департаментом не указан в акте налоговой проверки период, на который приходится нарушение у третьего лица, тем самым допускает нарушение вышеуказанных требований.

Из акта налоговой проверки следует, в нарушение статьи 152 Кодекса Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс) от 25.12.2017г. и Правил №391 сумма НДС, не подлежащая возврату в связи с наличием у поставщиков 3, 4, 5, 6 уровней ограничения выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, не подтверждена к возврату на сумму 82 457,0 тыс.тенге.

В ходе рассмотрения жалобы установлено следующее.

Согласно статье 152 Налогового кодекса предусмотрены особенности проведения тематических проверок по подтверждению достоверности сумм превышения налога на добавленную стоимость.

При этом, согласно пункту 1 статьи 152 Налогового кодекса тематическая проверка по подтверждению достоверности суммы превышения НДС проводится с применением системы управления рисками (СУР) в отношении налогоплательщика, представившего требование о возврате суммы превышения НДС, указанной в декларации по НДС (далее - требование о возврате суммы превышения НДС).

Пунктом 2 указанной статьи Налогового кодекса определено, что в проверяемый период включается налоговый период начиная с налогового периода, за который предъявлено налогоплательщиком требование о возврате суммы превышения НДС, включая налоговый период, в котором представлена декларация по налогу на добавленную стоимость с указанием требования о возврате суммы превышения НДС.

Также, пунктом 44 Правил №391 предусмотрено, что для целей формирования аналитического отчета «Пирамида», используются представленные налоговые отчетности по НДС и (или) сведения информационных систем за проверяемый налоговый период с актуальностью данных на двадцатое число третьего месяца квартала, в котором подано требование на возврат превышения НДС.

В рассматриваемом случае, Товариществом предъявлено требование о возврате суммы превышения НДС, указанной в декларации по НДС (ф.300.00) за 4 квартал 2024 года за период с 01.10.2024г. по 31.12.2024г. в сумме 2 922 996,6 тыс.тенге.

В соответствии с пунктом 11 статьи 152 Налогового кодекса аналитическим отчетом «Пирамида» являются результаты контроля, осуществляемого налоговыми органами на основе изучения и анализа представленной налогоплательщиком (налоговым агентом) налоговой отчетности по НДС и (или) сведений информационных систем.

При этом, согласно подпункту 2) пункта 12 статьи 152 Налогового кодекса не производится возврат превышения НДС в пределах сумм, по которым на дату завершения тематической проверки по поставщикам проверяемого налогоплательщика выявлены нарушения по результатам анализа отчета «Пирамида».

Следует отметить, что порядок возврата сумм превышения НДС с применением системы управления рисками устанавливают Правила №391, которые разработаны в соответствии с пунктом 2 статьи 137 и пунктом 10 статьи 429 Налогового кодекса и подпунктом 1) статьи 10 Закона Республики Казахстан «О государственных услугах».

Согласно пункту 38 Правил №391 система управления рисками определяет степени риска на основе автоматизированного расчета присвоения баллов по критериям степени риска согласно приложению 2 к настоящему приказу в целях подтверждения превышения НДС с использованием ИС при проведении тематических проверок в целях определения налогоплательщиков, отнесенных к категории налогоплательщиков, находящихся в зоне риска, по которым формируется аналитический отчет «Пирамида» и при определении суммы превышения НДС, подлежащей возврату в упрощенном порядке.

В соответствии с пунктом 43 Правил №391, если суммарный итог баллов по результатам оценки с использованием критериев степени риска не превышает порог баллов, установленный Комитетом государственных доходов Республики Казахстан, то по таким налогоплательщикам формируется отчет «Пирамида».

Приказом от 25.11.2022г. №693 Председателя КГД «О некоторых вопросах расчета критериев степени риска» установлен порог баллов по результатам оценки с использованием критериев степени риска в размере 350 баллов.

При этом, согласно пункту 45 Правил №391 отчетом «Пирамида» являются результаты контроля, осуществляемого услугодателем на основе изучения и анализа представленной налогоплательщиком налоговой отчетности по НДС и (или) сведений ИС, а также сведений, полученных от уполномоченных государственных органов, местных исполнительных органов, уполномоченных лиц, а также других документов и (или) сведений о деятельности налогоплательщика.

Отчет «Пирамида» формируется с учетом:

риска неисполнения налоговых обязательств и

риска указанного в пункте 47 Правил №391, в том числе с использованием фиктивных (бестоварных) операций.

В рассматриваемом случае, в ходе проверки произведен автоматизированный расчет баллов по критериям степени риска, при этом суммарный итог баллов составляет 206,838баллов, что не превысило порог баллов (350 баллов), соответственно, сформирован аналитический отчет «Пирамида».

Следует отметить, что согласно пункту 47 Правил №391 риском применения поставщиками схем уклонения от уплаты налогов признается наличие признаков, указывающих на заключение сделок с целью получения права на зачет сумм НДС без фактической поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг.

К таким признакам относятся наличие на различных уровнях поставщиков:

которым ограничена выписка электронных счетов-фактур в информационной системе электронных счетов-фактур в соответствии со статьей 120-1 Налогового кодекса;

регистрация (перерегистрация) которых на основании вступившего в законную силу решения суда признана недействительной;

в отношении которых имеется факт регистрации в Едином реестре досудебного расследования уголовного дела по статье 216 Уголовного кодекса Республика Казахстан;

сделки, которые судом признаны недействительными.

Следует указать, что в соответствии с пунктом 1 статьи 120-1 Налогового кодекса налоговые органы по нарушениям с высокой степенью риска производят ограничение выписки электронных счетов-фактур в информационной системе электронных счетов-фактур в случае неисполнения в установленный срок и (или) признания неисполненным уведомления об устранении нарушений, выявленных налоговыми органами по результатам камерального контроля.

Согласно пункту 52 Правил №391 при выявлении по результатам аналитического отчета «Пирамида» у поставщиков товаров, работ, услуг нарушений налогового законодательства, подтверждение достоверности суммы превышения НДС, производится в пределах сумм, указанных в требовании и (или) в налоговом заявлении, уменьшенных на суммы превышения НДС, приходящиеся на поставщиков товаров, работ, услуг, у которых установлены нарушения налогового законодательства, учитывая следующие факты, но не ограничиваясь ими, в том числе:

1) занижение суммы НДС по реализованным товарам, работам, услугам, выявленное при сопоставлении между сведениями, отраженными в налоговой отчетности по НДС у поставщика и (или) сведениями ИС электронных счетов фактур (далее – ЭСФ) по выписанным счетам фактурам поставщика;

2) расхождения между сведениями, отраженными в налоговой отчетности по НДС у поставщика и (или) сведений, указанных в реестре счетов-фактур по реализованным товарам, работам, услугам, и сведениями в реестре счетов-фактур покупателя по приобретенным им товарам, работам, услугам;

3) отнесение в зачет сумм НДС по взаиморасчетам с лицом, снятым с регистрационного учета по НДС, в том числе ликвидированным, бездействующим, банкротом, – с даты снятия такого лица с регистрационного учета по НДС в соответствии со статьей 85 Налогового кодекса;

4) отнесение в зачет сумм НДС по сделке, признанной недействительной на основании вступившего в законную силу решения суда;

5) отнесение в зачет сумм НДС по взаиморасчетам с поставщиком, в отношении руководителя (учредителя) которого имеется факт регистрации в Едином реестре досудебного расследования уголовного дела по правонарушениям, указанным в статьях 216 и 245 Уголовного кодекса Республики Казахстан, за исключением прекращенных по реабилитирующим основаниям и по не реабилитирующим основаниям по статье 245 Уголовного кодекса;

6) отнесение в зачет сумм НДС по взаиморасчетам с поставщиком, в отношении которого выявлены риски, предусмотренные пунктом 47 настоящих Правил;

7) отнесение в зачет сумм НДС по взаиморасчетам с поставщиком, которым не исполнено налоговое обязательство по уплате начисленных сумм НДС.

Пунктом 67 Правил №391 предусмотрено, что не производится возврат превышения НДС в пределах сумм, по которым на дату завершения тематической проверки, согласно подпунктам 2), 3) пункта 12 статьи 152 Налогового кодекса по поставщикам проверяемого услугополучателя выявлены нарушения по результатам анализа аналитического отчета «Пирамида» и не подтверждена достоверность сумм НДС.

В рассматриваемом случае, сумма НДС, не подлежащая возврату, в связи с наличием нарушений, выявленных в результате применения СУР за период с 01.10.2024г. по 31.12.2024г., составляет 81 582,2 тыс.тенге по 21 поставщикам, в том числе:

1) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «С» в сумме 43 121,5 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщиков 5-6 уровней ТОО «П», ТОО «М», ТОО «Б», ИП Л., ИП Т, у которых имеются ограничения выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 13 830,4 тыс.тенге.

2) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «С» в сумме 1 489,5 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщика 6 уровня ТОО «A», у которого имеется ограничение выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 1 043,6 тыс.тенге.

3) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «В» в сумме 37 878,6 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщика 6 уровня ИП Н. у которого имеется ограничения выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 3 108,2 тыс.тенге.

4) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «K» в сумме 112 130,1 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщиков 5-6 уровней ТОО «А», ТОО «G» у которых имеются ограничения выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 2 739,3 тыс.тенге.

5) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «D» в сумме 1 710,5 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщика 6 уровня ТОО «Ф» у которого имеется ограничение выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 1 061,8 тыс.тенге.

6) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «K» в сумме 198 173,0 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщика 6 уровня ТОО «Э» у которого имеется ограничение выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 2 128,7 тыс.тенге.

7) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «M» в сумме 4 967,8 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщика 6 уровня ТОО «S», у которого имеется ограничение выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 3 088,1 тыс.тенге.

8) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «Д» в сумме 27 874,6 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщиков 6 уровня ТОО «A», ТОО «М», ТОО «К», ТОО «O», ТОО «M», ТОО «С», TOO «U», у которых имеются ограничения выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 9 961,3 тыс.тенге.

9) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «Т» в сумме 3 649,8 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщика 6 уровня ТОО «B», у которого имеется ограничение выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 3 214,3 тыс.тенге.

10) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «P» в сумме 20 528,9 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщиков 5-6 уровней ТОО «A», ТОО «Ч», ИП Ч., у которых имеются ограничения выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 20 033,4 тыс.тенге.

11) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «C» в сумме 1 714,3 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщика 6 уровня А., у которого имеется ограничение выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС составляет 1 714,3 тыс.тенге.

12) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «А» в сумме 1 644,4 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщика 3 уровня ИП К., у которого имеется ограничение выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 1 644,4 тыс.тенге.

13) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «С» в сумме 8 393,9 тыс.тенге, нарушения установлены у поставщиков 6 уровня ИП Л., ТОО «А» у которых имеются ограничения выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 4 891,3 тыс.тенге.

14) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «В» в сумме 11 165,2 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщика 6 уровня ТОО «В», у которого имеется ограничение выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС составляет 1 556,5 тыс.тенге.

15) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «К» в сумме 87 279,7 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщика 6 уровня ТОО «А», у которого имеется ограничение выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 1 002,8 тыс.тенге.

16) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «O» в сумме 4 285,7 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщика 6 уровня ИП А., у которого имеется ограничение выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 2 720,9 тыс.тенге.

17) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «А» в сумме 12 495,8 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщика 6 уровня ТОО «Ер», у которого имеется ограничение выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 3 157,0 тыс.тенге.

18) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «В» в сумме 34 879,2 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщика 6 уровня ТОО «W» у которого имеется ограничение выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 1 436,3 тыс.тенге.

19) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «S» в сумме 27 857,1 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщика 6 уровня TOO «B», у которого имеется ограничение выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 1 108,9 тыс.тенге.

20) Товариществом отнесен НДС в зачет по АО «А» в сумме 3 950,0 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщика 6 уровня ИП И., у которого имеется ограничение выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 1 000,9 тыс.тенге.

21) Товариществом отнесен НДС в зачет по ТОО «Г» в сумме 2 595,8 тыс.тенге, нарушение установлено у поставщика 6 уровня ТОО «Б» у которого имеется ограничение выписки ЭСФ в ИС ЭСФ, при этом, наименьшая сумма НДС, не подлежащая возврату составляет 1 139,9 тыс.тенге.

Следует указать, что на момент завершения налоговой проверки, выявленные нарушения не устранены.

Таким образом, учитывая нормы пунктов 1 и 12 статьи 152 Налогового кодекса и Правил №391, неподтверждение к возврату превышения НДС в связи с наличием нарушений, выявленных в результате применения системы управления рисками (СУР) в сумме 81 582,2 тыс.тенге, по результатам налоговой проверки является обоснованным.

*2. Относительно неподтверждения к возврату суммы превышения НДС по непосредственным поставщикам в связи с выявленными нарушениями по результатам анализа аналитического отчета «Пирамида».*

В жалобе Товарищества указано, что в соответствии с пунктами 4, 5 статьи 8 Налогового кодекса установлено, что нарушение налогового законодательства должно быть описано в ходе проведения налоговой проверки. Обоснование доводов и раскрытие обстоятельств, свидетельствующих о факте нарушения налогового законодательства, возлагаются на органы государственных доходов.

Товарищество в жалобе отмечает, что орган государственных доходов обязан доказать наличие нарушений на момент завершения налоговой проверки, подробно описать их и доказать их соответствие критериям «нарушений» по Правилам, а также их соотношение с операциями между услугополучателем и его непосредственным поставщиком.

Кроме того, Товарищество в жалобе отмечает, что не получив ответы на запросы, орган государственных доходов в акте налоговой проверки указывает лишь на сумму расхождения сумм НДС в ЭСФ и Декларации по НДС (ф.300.00) поставщика, ошибочно считая это достаточной мотивировкой вменения «нарушения». Конкретные причины, по которым возникли такие расхождения и их связь с услугополучателем у поставщика, налоговыми органами не установлены.

Из акта налоговой проверки следует, что в нарушение подпункта 2) пункта 12 статьи 152 Налогового кодекса и пункта 52 Правил №391 не подтверждено возврату превышение НДС по поставщикам в сумме 781,5 тыс.тенге, у которых установлено расхождение между сведениями, отраженными в налоговой отчетности по НДС у поставщика и сведениями ИС ЭСФ и у которых не исполнены обязательства по уплате начисленных сумм НДС на дату завершения тематической проверки.

В ходе рассмотрения жалобы установлено следующее.

Согласно пункту 46 Правил №391 риском неисполнения налоговых обязательств признаются выявленные расхождения в результате сверки сведений налоговой отчетности поставщика и сведений ИС ЭСФ, а также другие сведения, указывающие на неисполнение налоговых обязательств по исчислению и уплате НДС в бюджет.

В соответствии с пунктом 10 статьи 152 Налогового кодекса в ходе проведения тематической проверки налоговый орган в случае выявления нарушений по результатам анализа аналитического отчета «Пирамида» направляет в адрес поставщиков уведомление, предусмотренное подпунктом 10) пункта 2 статьи 114 Налогового кодекса.

При этом, если поставщик товаров, работ, услуг проверяемого налогоплательщика состоит на регистрационном учете по месту нахождения в другом налоговом органе, налоговый орган, назначивший тематическую проверку, направляет в соответствующий налоговый орган запрос о принятии мер в соответствии с Налоговым кодексом по устранению такими поставщиками товаров, работ, услуг нарушений, выявленных по результатам анализа аналитического отчета «Пирамида».

Согласно пункту 12 Правил №391 услугодатель в соответствии с главой 4 Правил №391 принимает меры без осуществления заслушивания в соответствии с подпунктом 7) пункта 2 статьи 73 Административного процедурно-процессуального кодекса Республики Казахстан (далее – АППК), в том числе по направлению уведомления об устранении нарушений, выявленных налоговыми органами по результатам камерального контроля (далее – уведомление), предусмотренного подпунктом 10) пункта 2 статьи 114 Налогового кодекса, для устранения нарушений, выявленных по результатам анализа отчета «Пирамида».

В рассматриваемом случае, по результатам аналитического отчета «Пирамида» выявлены расхождения в результате сверки сведений налоговой отчетности поставщика и сведений ИС ЭСФ, а также другие сведения по непосредственным поставщикам, по которым неподтвержденная к возврату сумма превышения НДС составляет 715,1 тыс.тенге, в том числе РГП «Р» на сумму 398,6 тыс.тенге, АО «A» сумму 7,5 тыс.тенге, АО «Н» на сумму 193,5 тыс.тенге, ТОО «Г» на сумму 40,5 тыс.тенге, ТОО «Д» на сумму 2,0 тыс.тенге, ТОО «Т» на сумму 46,9 тыс.тенге, ТОО «К» на сумму 23,0 тыс.тенге, ТОО «О» на сумму 1,7 тыс.тенге, АО «А» на сумму 1,4 тыс.тенге.

При этом, по поставщикам, по которым установлены расхождения в результате сверки сведений налоговой отчетности поставщика и сведений ИС ЭСФ, а также других сведений направлены запросы в органы государственных доходов по месту нахождения вышеуказанных предприятий. На момент завершения налоговой проверки нарушения не устранены.

В ходе рассмотрения жалобы произведен анализ отнесенных сумм в зачет Товариществом и устранения выявленных нарушений вышеуказанными поставщиками:

1) Товариществом отнесен в зачет НДС в сумме 398,6 тыс.тенге по непосредственному поставщику РГП «Р», сумма установленного нарушения 3 247,3 тыс.тенге, направлен запрос в УГД. Ответ не получен. Сумма НДС, не подлежащая возврату 398,6 тыс.тенге.

2) Товариществом отнесен в зачет НДС в сумме 7,5 тыс.тенге по непосредственному поставщику АО «A», сумма установленного нарушения 2 078,1 тыс.тенге, направлен запрос в УГД. Ответ не получен. Сумма НДС, не подлежащая возврату 7,5 тыс.тенге.

3) Товариществом отнесен в зачет НДС в сумме 193,5 тыс.тенге по непосредственному поставщику АО «Н», сумма установленного нарушения 1 193,6 тыс.тенге, направлен запрос в УГД. Ответ не получен. Сумма НДС, не подлежащая возврату 193,5 тыс.тенге.

4) Товариществом отнесен в зачет НДС в сумме 40,5 тыс.тенге по непосредственному поставщику ТОО «Г», сумма установленного нарушения 840,1 тыс.тенге, направлен запрос в УГД. Ответ не получен. Сумма НДС, не подлежащая возврату 40,5 тыс.тенге.

5) Товариществом отнесен в зачет НДС в сумме 2,0 тыс.тенге по непосредственному поставщику ТОО «Д», сумма установленного нарушения 110,5 тыс.тенге, направлен запрос в УГД. Ответ не получен. Сумма НДС, не подлежащая возврату 2,0 тыс.тенге.

6) Товариществом отнесен в зачет НДС в сумме 46,9 тыс.тенге по непосредственному поставщику ТОО «Т», сумма установленного нарушения 47,9 тыс.тенге, направлен запрос в УГД. Ответ не получен. Сумма НДС, не подлежащая возврату 46,9 тыс.тенге.

7) Товариществом отнесен в зачет НДС в сумме 248,4 тыс.тенге по непосредственному поставщику ТОО «К», сумма установленного нарушения 23,0 тыс.тенге, направлен запрос в УГД. Ответ не получен. Сумма НДС, не подлежащая возврату 23,0 тыс.тенге.

8) Товариществом отнесен в зачет НДС в сумме 6,4 тыс.тенге по непосредственному поставщику ТОО «О», сумма установленного нарушения 1,7 тыс.тенге, направлен запрос в УГД. Ответ не получен. Сумма НДС, не подлежащая возврату 1,7 тыс.тенге.

9) Товариществом отнесен в зачет НДС в сумме 3 950,0 тыс.тенге по непосредственному поставщику АО «А», сумма установленного нарушения 1,3 тыс.тенге, направлен запрос в УГД. Ответ не получен. Сумма НДС, не подлежащая возврату 1,4 тыс.тенге.

На основании вышеизложенного, неподтверждение к возврату превышения НДС по РГП «Р» на сумму 398,6 тыс.тенге, АО «A» сумму 7,5 тыс.тенге, АО «Н» на сумму 193,5 тыс.тенге, ТОО «Г» на сумму 40,5 тыс.тенге, ТОО «Д» на сумму 2,0 тыс.тенге, ТОО «Т» на сумму 46,9 тыс.тенге, ТОО «К» на сумму 23,0 тыс.тенге, ТОО «О» на сумму 1,7 тыс.тенге, АО «А» на сумму 1,4 тыс.тенге по результатам налоговой проверки является обоснованным.

Согласно подпункту 7) пункта 52 Правил №391 при выявлении по результатам отчета «Пирамида» у поставщиков товаров, работ, услуг нарушений налогового законодательства, подтверждение достоверности суммы превышения НДС, производится в пределах сумм, указанных в требовании и (или) в налоговом заявлении, уменьшенных на суммы превышения НДС, приходящиеся на поставщиков товаров, работ, услуг, у которых установлены нарушения налогового законодательства, учитывая следующие факты, но не ограничиваясь ими, в том числе наличие неисполненного налогового обязательства поставщиками по уплате начисленных сумм НДС на дату завершения тематической проверки услугополучателя.

В рассматриваемом случае, сумма НДС, не подлежащая возврату, в связи с наличием неисполненных налоговых обязательств по уплате начисленных сумм НДС на дату завершения тематической проверки составляет 66,4 тыс.тенге по ТОО «Р».

Товариществом отнесен в зачет НДС в сумме 66,4 тыс.тенге по непосредственному поставщику ТОО «Р», у которого не исполнено налоговое обязательство по уплате начисленных сумм НДС на дату завершения тематической проверки. Сумма налоговой задолженности составляет 6 235,4 тыс.тенге, в связи с чем, не подтверждено к возврату превышение НДС в сумме 66,4 тыс.тенге.

На момент завершения налоговой проверки, выявленные нарушения не устранены.

Таким образом, учитывая нормы пункта 10 статьи 152 Налогового кодекса и Правил №391, неподтверждение к возврату превышения НДС по вышеуказанным поставщикам в сумме 781,5 тыс.тенге (715,1 + 66,4) по результатам налоговой проверки является обоснованным.

*3. Относительно неподтверждения к возврату превышения НДС в сумме 93,3 тыс.тенге по поставщику взаимосвязанной стороны – ТОО «А».*

В жалобе Товарищества указано, что согласно пункту 54 Правил, непосредственными поставщиками признаются: поставщики, оказавшие услуги через взаимосвязанных сторон и (или) лиц, находящимися под контролем по отношению к проверяемому услугополучателю.

Товарищество считает, что прежде чем, указать нарушения поставщиков взаимосвязанной стороны в качестве оснований для отказа в подтверждении возврата НДС, согласно вышеуказанной норме, необходимо иметь достаточные доказательства того, что получателем услуги является Товарищество.

Вместе с тем, ТОО «А» заказывало у ТОО «Ю», ТОО «С», ТОО «R», ТОО «В» поставку только товаров для собственных производственных нужд по обеспечению коммунальными услугами поселка.

В жалобе отмечено, что Товарищество не получало услуги ТОО «Ю», ТОО «С», ТОО «R», ТОО «В», через взаимосвязанную сторону - ТОО «А», в связи с чем, отказ в подтверждении возврата НДС является неправомерным.

Из акта налоговой проверки следует, что в нарушение подпункта 2), 9) пункта 2 статьи 1 Налогового кодекса и Правил №391 сумма НДС, не подлежащая возврату в связи с взаимосвязанными сторонами и (или ) лицами, находящимися под контролем, не подтверждена к возврату на сумму 93,3 тыс.тенге.

В ходе рассмотрения жалобы установлено следующее.

В соответствии с пунктом 46 Правил, дальнейшее формирование отчета «Пирамида» по поставщикам по риску неисполнения налоговых обязательств не прекращается, если непосредственные поставщики являются взаимосвязанными сторонами и (или) лицами, находящимися под контролем по отношению к услугополучателю, в отношении которого проводится тематическая проверка.

В соответствии с пунктом 2 статьи 1 Налогового кодекса, пунктом 46 Правил, нижеперечисленные юридические лица признаны взаимосвязанными сторонами и (или) лицами, находящимися под контролем по отношению к Товариществу, в связи с чем, в соответствии с пунктом 46 Правил сформирован отчет «Пирамида» по поставщикам по риску неисполнения налоговых обязательств, по расхождениям, установленным в результате сверки сведений налоговой отчетности поставщиков и сведений ИС ЭСФ.

Согласно сформированного аналитического отчета «Пирамида по поставщикам», являющимися взаимосвязанными сторонами и (или) лицами, находящимися под контролем, за проверяемый период установлены следующее:
 ТОО «А» является взаимосвязанной стороной с Товариществом, так как за проверяемый период учредителем является Товарищество. Согласно подпункту 2 пункта 2 статьи 1 Налогового кодекса, взаимосвязанными сторонами признаются физические и (или) юридические лица, если одно лицо является крупным участником другого лица. Согласно подпункту 9 пункта 2 статьи 1 Налогового кодекса, под крупным участником в целях данного пункта понимается участник, доля которого в имуществе юридического лица, за исключением акционерных обществ, составляет 10 и более процентов.

1. ТОО «Ю» сумма НДС, отнесенного в зачет составляет 99,1 тыс.тенге, сумма установленного нарушения 76,5 тыс.тенге, направлен запрос в УГД. Ответ не получен. Сумма НДС, не подлежащая возврату 76,5 тыс.тенге.

2. ТОО «С» сумма НДС, отнесенного в зачет составляет 1,3 тыс.тенге, сумма установленного нарушения 6,1 тыс.тенге, направлен запрос в УГД. Ответ не получен. Сумма НДС, не подлежащая возврату 1,3 тыс.тенге.

3. ТОО «R» сумма НДС, отнесенного в зачет составляет 12,9 тыс.тенге, сумма установленного нарушения 22,2 тыс.тенге, направлен запрос в УГД. Ответ не получен. Сумма НДС, не подлежащая возврату 13,0 тыс.тенге.

4. ТОО «В» сумма НДС, отнесенного в зачет составляет 2,5 тыс.тенге, сумма установленного нарушения 3 414,7 тыс.тенге, направлен запрос в УГД. Ответ не получен. Сумма НДС, не подлежащая возврату 2,5 тыс.тенге.

Итого сумма НДС, не подлежащая возврату в связи с наличием нарушений, выявленных в результате применения СУР по взаимосвязанным поставщикам за период с 01.10.2024г. по 31.12.2024г. составляет 93,3 тыс.тенге.

Таким образом, учитывая положения подпункта 2), 9) пункта 2 статьи 1 Налогового кодекса, неподтверждение к возврату превышения НДС в сумме 93,3 тыс.тенге по результатам налоговой проверки является обоснованным.

По результатам заседания Апелляционной комиссии, принято решение – оставить обжалуемое уведомление о результатах проверки Департамента государственных доходов без изменения, а жалобу без удовлетворения.