**Об отмене уведомления о результатах проверки в части неподтвержденной к возврату, не подлежащей уплате в бюджет суммы превышения НДС**

№6001-23-00-6ап/251 от 10.08.2023 г.

**Истец:** ТОО «АМК»

**Ответчик:** РГУ «Департамент государственных доходов»

**Предмет спора:** об отмене уведомления о результатах проверки №192 от 6 сентября 2021 года в части неподтвержденной к возврату, не подлежащей уплате в бюджет суммы превышения НДС, в размере 29,9 млн. тенге.

**Пересмотр по кассационной жалобе ответчика.**

**ФАБУЛА:** в период с 21 сентября по 2 декабря 2021 года Департаментом проведена тематическая налоговая проверка в отношении Товарищества по вопросам подтверждения достоверности сумм НДС, предъявленных возврату за период с 1 октября 2020 года по 30 июня 2021 года.

Согласно акту и уведомлению Товариществом в декларации по НДС заявлено к возврату превышение НДС в размере 4 млрд. тенге. 2 декабря 2021 года Департаментом вынесен акт документальной налоговой проверки и уведомление о результатах проверки №192, согласно которым сумма НДС, не подлежащая возврату, составила 48,9 млн. тенге.

20 января 2022 года истец обратился с жалобой в ГУ «Министерство финансов Республики Казахстан» (далее – Министерство финансов). 24 марта 2022 года по результатам рассмотрения жалобы вынесено предварительное решение об обоснованности проверки.

4 апреля 2022 года решением апелляционной комиссии Министерства финансов уведомление оставлено без изменения, жалоба без удовлетворения.

**Судебные акты:**

**1-я инстанция:** в иске отказано.

**Апелляция:** решение суда отменено. Иск удовлетворен.

**Кассация:** постановление апелляции оставлено в силе.

**Выводы:** Согласно подпунктам 2) и 3) пункта 12 статьи 152 Налогового кодекса не производится возврат НДС в пределах сумм, по которым на дату завершения налоговой проверки по поставщикам проверяемого налогоплательщика выявлены нарушения по результатам анализа аналитического отчета «Пирамида», не подтверждена достоверность сумм НДС.

В пункте 11 Правил предусмотрено, что при проведении тематической проверки по подтверждению достоверности сумм превышения НДС, предъявленных к возврату, а также достоверности сумм НДС, возвращенных из бюджета услугополучателю, в отношении которого применен упрощенный порядок возврата, орган государственных доходов формирует по проверяемому услугополучателю с применением информационной системы за проверяемый налоговый период аналитический отчет «Пирамида» по поставщикам.

В соответствии с пунктом 12 Правил налоговый орган также принимает меры:

1) по направлению уведомления об устранении нарушений, выявленных налоговыми органами по результатам камерального контроля, предусмотренного подпунктом 10) пункта 2 статьи 114 Налогового кодекса, для устранения нарушений, выявленных по результатам анализа отчета «Пирамида»;

2) по назначению встречных проверок поставщиков услугополучателя и (или) поставщиков поставщика в соответствии со статьей 143 Налогового кодекса.

Таким образом, для целей возврата НДС имеет значение отсутствие нарушений по исчислению и уплате НДС непосредственными поставщиками по сделке с экспортером, в отношении которой и подано заявление на возврат. Наличие либо отсутствие нарушений у поставщика экспортера по сделкам с третьими лицами не должно влиять на оказание услуги «Возврат НДС из бюджета» экспортеру.

Вместе с тем, в нарушение требований пункта 13 Правил применения системы управления рисками в целях подтверждения достоверности сумм превышения НДС и критериев степени риска, утвержденных приказом Министра финансов Республики Казахстан от 2 февраля 2018 года №118, и пункта 11 статьи 152 Налогового кодекса ответчиком проводилось сопоставление всего оборота поставщика со всеми электронными счетами фактурами поставщика.

Тем самым подвергнуты анализу все сделки поставщиков, а не только сделки поставщика и экспортера, о чем свидетельствует превышение суммы, выявленных налоговым органом нарушений, размера НДС, заявленного истцом к возврату, обратное ответчиком не доказано в суде в порядке части 2 статьи 15 АППК. В соответствии с пунктом 1 статьи 146 Налогового кодекса срок проведения налоговой проверки не должен превышать 30 рабочих дней с даты вручения предписания, если иное не установлено данной статьей.

В пункте 7 названной статьи предусмотрено, что срок проведения, продления и приостановления тематических проверок по подтверждению достоверности сумм превышения НДС, предъявленных к возврату, устанавливается с соблюдением сроков, предусмотренных статьей 431 Налогового кодекса.

Согласно пункту 2 статьи 431 Налогового кодекса сумма превышения НДС, подтвержденная результатами налоговой проверки к возврату, подлежит перечислению в адрес налогоплательщика на основании его требования о возврате суммы превышения НДС, указанного в декларации по НДС, в течение 55 рабочих дней после истечения 30 календарных дней со срока, установленного пунктом 1 статьи 424 Налогового кодекса для представления декларации по НДС.

Пункт 1 статьи 424 Налогового кодекса предусматривает, что плательщик НДС, обязан представить декларацию по НДС не позднее 15 числа второго месяца, следующего за отчетным налоговым периодом. В рассматриваемом случае срок предоставления декларации по НДС за 2 квартал 2021 года – не позднее 16 августа 2021 года (15 августа 2021 года – выходной день).

15 сентября 2021 года – 30 календарных дней со срока представления декларации по НДС. 16 сентября 2021 года – начало течения 55 рабочих дней для возврата превышения НДС и проведения налоговой проверки.

2 декабря 2021 года – истечение 55 рабочих дней для возврата превышения НДС и проведения налоговой проверки. В данном случае к налоговой проверке приступили позже на 5 календарных или 3 рабочих дня. Тогда как налоговая проверка могла проводиться ответчиком с 16 сентября 2021 года по 2 декабря 2022 года, что могло повлиять на возможность получения ответов на запросы до завершения проверки.

Исходя из изложенного, судебная коллегия считает обоснованными доводы истца о том, что сокращены сроки для проведения проверки, соответственно направления в рамках проверки запросов и получения на них ответов.

В суде установлено, что в рамках проводимой налоговой проверки направлены запросы 8 октября 2021 года. Налоговая проверка завершена 2 декабря 2022 года. 59 из 65 ответов на запросы поступили за сроками проведения налоговой проверки, по 5 из 6 ответов об отсутствии нарушений поступили до окончания проверки.

Нарушения отсутствуют либо устранены по 16 запросам, не отработаны 33 запроса по месту учета поставщиков ввиду технических ошибок или изначальных пороков направленных запросов (счет-фактура не отражена, сумма НДС по данным запроса 0, в запуске отсутствует период 2 квартал 2021 года, выставить извещение не представляется возможным, так как сумма нарушения не превышает минимальный порог для выставления).

В соответствии с пунктом 9 Правил запросы по устранению нарушений подлежат направлению налоговым органом в течение 15 рабочих дней с даты начала налоговой проверки.

Пункт 10 Правил предусматривает, что ответы на запросы предоставляются в течение 40 рабочих дней (5 рабочих дней на направление уведомления поставщику, 30 рабочих дней на исполнение уведомления поставщиком, 5 рабочих дней на ответ ОГД на запрос налогового органа).

При строгом соблюдении ответчиком указанных сроков ответы на запросы могли быть получены до окончания срока налоговой проверки.

При этом ни в одном запросе не содержатся номера и даты счетов-фактур, по которым выявлены нарушения. Все запросы содержат указание на одни и те же суммы НДС (0 тенге) и стоимость товаров (работ, услуг) без НДС (0 тенге).

Судебная коллегия считает, что наличие вышеуказанных нарушений порядка (процедуры) проведения налоговой проверки, некорректные содержания запросов повлияло на сумму НДС, подтвержденную к возврату.

Общие требования к административному акту определены в статье 79 АППК, согласно которому административный акт должен быть законным и обоснованным. Административный акт должен быть ясным для понимания, обеспечивать единообразное применение, исчерпывающе определять круг лиц, на которых распространяется его действие.

**Внимание!**

[Адвокатская контора Закон и Право](https://www.facebook.com/ZakonPravoKaz)**, обращает ваше внимание на то, что данный документ является базовым и не всегда отвечает требованиям конкретной ситуации.** Наши юристы готовы оказать вам помощь **в** составлении любого правового документа, **подходящего именно под вашу ситуацию.**

**Для подробной информации свяжитесь с** [Юристом / Адвокатом](https://zakonpravo.kz/blanki/), по телефону; +7 (708) 971-78-58; +7 (700) 978 5755, +7 (700) 978 5085.