**«УТВЕРЖДАЮ»**

**Председатель Комитета государственных доходов**

**Министерства финансов**

**Республики Казахстан**

**Султангазиев М.Е.**

**« \_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2020 г.**

**Методические рекомендации**

**по определению порядка установления и сбора информации о финансово-хозяйственных операциях, которые имеют признаки отсутствия их фактического осуществления**

1. Настоящие Методические рекомендации по определению порядка установления и сбора информации о финансово-хозяйственных операциях, которые имеют признаки отсутствия их фактического осуществления, разработаны в целях регламентации действий органов государственных доходов в случае установления обстоятельств невозможности осуществления налогоплательщиком финансово-хозяйственной операции в ходе осуществления налогового администрирования.

# Положения Методических рекомендаций основываются на нормах Кодекса Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс), Гражданского кодекса Республики Казахстан, Гражданского процессуального кодекса Республики Казахстан, Закона Республики Казахстан от 28 февраля 2007 года «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», Нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан от 7 июля 2016 года № 6 «О некоторых вопросах недействительности сделок и применении судами последствий их недействительности», Нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан от 29 июня 2017 года № 4 «О судебной практике применения налогового законодательства».

2. Для целей настоящих Методических рекомендаций используются следующие основные понятия и сокращения:

1. ГК – Гражданский кодекс Республики Казахстан;
2. ГПК – Гражданский процессуальный кодекс Республики Казахстан;
3. УК – Уголовный кодекс Республики Казахстан;
4. КоАП – Кодекс Республики Казахстан об административных правонарушениях;
5. Закон о бухгалтерском учете – Закон Республики Казахстан от 28 февраля 2007 года «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности»;
6. Нормативное постановление № 4 – Нормативное постановление Верховного Суда Республики Казахстан от 29 июня 2017 года «О судебной практике применения налогового законодательства»;
7. КПН – корпоративный подоходный налог;
8. НДС – налог на добавленную стоимость;
9. ФХО – финансово-хозяйственная операция.

3. Основными задачами органов государственных доходов являются обеспечение соблюдения налогового законодательства Республики Казахстан, полноты, своевременности поступления налогов и платежей в бюджет, участие в реализации налоговой политики Республики Казахстан, в том числе борьба с теневой экономикой, являющаяся одним из приоритетных направлений государственной политики и важнейшим фактором экономической безопасности страны в целом.

4. В соответствии с нормами налогового законодательства органами государственных доходов осуществляется налоговый контроль.

Согласно статье 69 Налогового кодекса налоговый контроль за исполнением норм налогового законодательства Республики Казахстан и иного законодательства Республики Казахстан осуществляется органами государственных доходов в форме налоговой проверки и иных формах контроля.

5. Работники профильных подразделений органов государственных доходов осуществляют налоговые проверки в соответствии с порядком, предусмотренным главой 18 Налогового кодекса по вопросам исполнения налогового обязательства по всем видам налогов, платежей в бюджет и социальных платежей, в том числе по вопросам, изложенным в статье 142 Налогового кодекса.

В ходе проведения налоговых проверок работники профильных подразделений органов государственных доходов осуществляют проверку учетной документации налогоплательщика.

Учетная документация включает в себя документы, указанные в пункте 2 статьи 190 Налогового кодекса, в число которых входит: бухгалтерская документация, первичные учетные документы, налоговые формы, налоговая учетная политика, а также иные документы, являющиеся основанием для определения объектов налогообложения и (или) объектов, связанных с налогообложением, а также для исчисления налогового обязательства.

6. В ходе налоговой проверки работники органов государственных доходов осуществляют проверку соблюдения налогового законодательства, в том числе на предмет законности отнесения расходов на вычеты при определении налогооблагаемого дохода и в зачет сумм НДС.

Согласно пункту 3 статьи 242 Налогового кодекса вычеты производятся налогоплательщиком по фактически произведенным расходам при наличии документов, подтверждающих такие расходы, связанные с его деятельностью, направленной на получение дохода.

Пунктом 1 статьи 400 Налогового кодекса предусмотрено, что суммой НДС, относимого в зачет получателем товаров, работ, услуг, являющимся плательщиком НДС в соответствии с [подпунктом 1) пункта 1 статьи 367](jl:36148637.3670000.1006049195_6" \o "Кодекс Республики Казахстан от 25 декабря 2017 года № 120-VI \«О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)\») Налогового кодекса, признается сумма НДС, подлежащего уплате за полученные товары, работы и услуги, если они используются или будут использоваться в целях облагаемого оборота по реализации.

Наличие товара (объекта, работ, услуг) не может безусловно свидетельствовать об обоснованности сведений налогового учета, поскольку такой товар (объект, работа, услуга) может быть приобретен от иного лица либо иным способом.

При выявлении в ходе налоговой проверки ФХО не соответствующей нормам налогового законодательства, органами государственных доходов завершение такой проверки осуществляется с соблюдением требований статьи 158 Налогового кодекса.

В соответствии со статьей 158 Налогового кодекса в акте налоговой проверки описываются выявленные нарушения с указанием соответствующих положений законодательства Республики Казахстан, требования которых нарушены.

При наличии нарушении налогового законодательства к актам проверок прилагаются подтверждающие доказательства, в том числе указанные в приложении 1 к настоящим Методическим рекомендациям, при этом не ограничиваясь ими.

7. Работники профильных подразделений органов государственных доходов в случаях, предусмотренных пунктом 6 настоящих Методических рекомендаций, должны осуществить сбор доказательственной базы в соответствии с пунктом 11 настоящих Методических рекомендаций.

8. Необходимо учитывать, что при совершении ФХО участвуют две стороны: продавец (поставщик) и покупатель.

В отношении продавца (поставщика) работникам профильных подразделений органов государственных доходов следует принимать меры для рассмотрения вопроса о привлечении к уголовной либо административной ответственности в порядке, предусмотренном законодательством Республики Казахстан.

9. При установлении работниками органов государственных доходов ФХО, имеющей признаки отсутствия ее фактического осуществления, в ходе иных форм контроля, в отношении покупателей осуществляется сбор достаточных доказательств, предусмотренных Приложением 1 к настоящим Методическим рекомендациям, но не ограничиваясь ими, для последующей подачи искового заявления в суд о признании сделки недействительной в соответствии с подпунктом 10) пункта 1 статьи 19 Налогового кодекса.

10. В целях реализации пункта 8 настоящих Методических рекомендаций работникам профильных подразделений органов государственных доходов следует направлять материалы в соответствующий орган для принятия процессуального решения по указанным фактам по статье 216 УК либо рассмотреть вопрос о привлечении к административной ответственности, предусмотренной статьей 280 КоАП.

11. Работникам профильных подразделений органов государственных доходов в целях сбора доказательственной базы для подтверждения факта не осуществления ФХО следует устанавливать обстоятельства и осуществлять сбор доказательств, указанных в приложениях к настоящим Методическим рекомендациям.

Следует учитывать, что приведенные в настоящих Методических рекомендациях обстоятельства и доказательства не являются исчерпывающими, так как их установление и сбор зависит от рода и сферы деятельности, вида товара, работ и услуг, региона и других факторов, влияющих на экономическую составляющую проводимых финансово-хозяйственных операций.

При этом статьей 15 ГПК предусмотрено, что гражданское судопроизводство осуществляется на основе состязательности и равноправия сторон. Стороны, участвующие в гражданском процессе, наделены ГПК равными возможностями отстаивать свою позицию.

12. После сбора доказательств и подготовки материалов, подтверждающих отсутствие ФХО, работниками профильных подразделений органов государственных доходов в течение пяти рабочих дней материалы передаются в юридические службы для подготовки иска о признании сделки недействительной.

13. Работники юридических служб в течение десяти рабочих дней проверяют предоставленные материалы на наличие достаточности обстоятельств и доказательств факта не осуществления ФХО.

В случае необходимости доработки материалов работники юридических служб возвращают их в профильные структурные подразделения органов государственных доходов для доработки.

После доработки материалов, в сроки установленные пунктом 12 настоящих Методических рекомендаций, они повторно направляются в юридические службы.

14. Работникам юридических служб при подготовке иска необходимо соблюдать требования ГПК.

В исках о признании сделок недействительными помимо ссылок на нормы ГК, ГПК и Налогового кодекса, а также иного законодательства Республики Казахстан, необходимо указывать полные сведения о факте отсутствия ФХО с подробным раскрытием всех обстоятельств по делу, подтверждающими факт ее не осуществления, с приложением всех доказательств, в том числе указанных в приложении 1 к настоящим Методическим рекомендациям.

При этом необходимо дополнительно указывать обстоятельства о принятых мерах по рассмотрению вопроса привлечению лица, выписавшего счет-фактуру по ФХО имеющей признаки отсутствия ее фактического осуществления, к ответственности, предусмотренной законодательством Республики Казахстан.

15. В соответствии с нормами ГК и положениями Нормативного постановления №4 органам государственных доходов следует в случае подачи иска о признании недействительными счетов-фактур учитывать, что счета-фактуры не могут быть признаны сделками, совершенными в письменной форме. Счет-фактура может являться одним из доказательств совершения сделки, но не самой сделкой.

Если имеются только счета-фактуры и они приняты во внимание налогоплательщиком при исполнении своих налоговых обязательств, в соответствии с пунктом 5 Нормативного постановления № 4 предметом оспаривания должна являться сделка, подтверждающаяся наличием счетов-фактур.

Также, в случае необходимости органам государственных доходов следует подавать ходатайства об истребовании доказательств, если они не истребованы в рамках налогового администрирования.

16. При подготовке материалов по делу в случае установления иных обстоятельств (к примеру, необходимость признания регистрации/перерегистрации юридического лица недействительной) органы государственных доходов инициируют в суд соответствующие иски в порядке, установленном законодательством Республики Казахстан.

17. В судебных заседаниях по делам о признании сделок недействительными, а также о признании регистрации (перерегистрации) юридического лица недействительной наравне с работниками юридических служб принимают участие работники профильных подразделений органов государственных доходов, выявившие ФХО, имеющей признаки ее не осуществления.

Работникам юридических служб и профильных подразделений органов государственных доходов необходимо обеспечить надлежащую подготовку к участию в судебном заседании в соответствии с нормами ГПК и приказом Председателя Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан от 9 декабря 2014 года № 73«О дальнейших мерах совершенствования работы юридических служб органов государственных доходов».

18. Работники органов государственных доходов при участии в судебном заседании пользуются всеми правами и осуществляют обязанности, предусмотренные статьей 46 ГПК.

Приложение 1

к Методическим рекомендациям

Органам государственных доходов при установлении финансово – хозяйственных операций, имеющих признаки их не осуществления, необходимо осуществлять сбор следующих документов и сведений, при этом не ограничиваясь ими:

счета-фактуры, в том числе выписанные и полученные в электронной форме (ЭСФ), в которых отражены рассматриваемые ФХО;

заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов (данные по импорту), имеющие отношение к рассматриваемой ФХО;

декларации на товары (данные по импорту);

налоговые отчетности налогоплательщиков и их контрагентов;

сведения уполномоченных органов;

сведения (информация) банков второго уровня о движении денежных средств;

судебные акты, доказательства, полученные в рамках уголовного либо административного производства;

акты налоговых обследований;

сведения уполномоченных органов о нерезидентах, имеющих отношение к рассматриваемым ФХО;

решение о снятии налогоплательщика с регистрационного учета по НДС;

пояснения руководителей и иных лиц, участвующих в совершении ФХО;

первичные и иные документы, оформляемые при совершении ФХО;

учредительные документы;

документация по государственным закупкам, свидетельствующая об отсутствии контрагента в числе лиц, реализующих товары, работы и услуги;

иные документы.

Приложение 2

к Методическим рекомендациям

Органы государственных доходов для подтверждения отсутствия фактического совершения финансово – хозяйственной операции устанавливают следующие обстоятельства:

1) невозможность реального осуществления поставщиком ФХО с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных или трудовых ресурсов, производственных мощностей (складских помещений, транспортных средств), необходимых для поставки товаров, выполнения работ или оказания услуг, отсутствие сведений и фактического привлечения третьих лиц для осуществления поставки товаров, выполнения работ или оказания услуг в порядке, предусмотренном законодательством Республики Казахстан;

2) совершение поставщиком сделок (операций) с товарами, работами или услугами, которые не производились (оказывались) или не могли быть произведены (оказаны) полностью или в объеме, указанном налогоплательщиком (налоговым агентом) в документах бухгалтерского учета;

3) отсутствие документов, подтверждающих совершение ФХО;

4) отсутствие возможности привлечения поставщиком субподрядчиков к осуществлению ФХО;

5) наличие на дату совершения ФХО у поставщика контрагентов, чья регистрация (перерегистрация) признана недействительной, являющихся бездействующими, ликвидированными, банкротами, снятыми с регистрационного учета по НДС по решению органа государственных доходов на различных уровнях (с установлением взаимосвязанности с оспариваемой ФХО);

6) информация о поставщике (документы, фиксирующие результаты поиска, мониторинга, источников информации о контрагенте, результаты мониторинга рынка соответствующих товаров (работ, услуг));

7) отсутствие у ОГД доказательств о происхождении реализуемых товаров (не подтверждение ввоза либо возникновения товара);

8) отсутствие у ОГД информации о фактическом местонахождении поставщика, а также о местонахождении его складских и (или) производственных и (или) торговых площадей;

9) отсутствие у налогоплательщика информации о наличии у поставщика необходимого разрешения, если ФХО заключается в рамках деятельности, требующей соответствующего разрешения;

10) отсутствие налогоплательщика и (или) его поставщиков по юридическому адресу;

11) учредитель/руководитель поставщика, является на момент совершения ФХО: нерезидентом, отсутствующим на территории Республики Казахстан, лицом ранее судимым, либо ранее являвшимся учредителем юридических лиц, признанных банкротами, бездействующими, ликвидированными, чья регистрация/перерегистрация признана недействительной, являвшимися участниками сделок, признанных судом недействительными;

12) взаимосвязанность участников ФХО (аффилированность, контроль юридического лица другим участником ФХО);

13) не подтверждение факта оплаты за реализацию товаров, работ, услуг, за исключением случаев, установленных законодательством Республики Казахстан;

14) иные обстоятельства.