



Налоговые споры: что нужно знать налогоплательщику

Май 2023

Содержание



Досудебный и судебный порядок урегулирования налоговых споров



Тематика актуальных налоговых споров, текущие тренды и рекомендации



Краткий обзор судебной практики



Сессия Вопрос-ответ

Спикеры



**Мариям
Муханова**

Старший
менеджер

mariyammukhanova@kpmg.kz

У Мариям более 20 лет опыта работы в налоговых органах. Мариям принимала участие в разработке положений 3 Налоговых кодексов, вступивших в силу с 2002 г., 2009 г., 2018 г.

В 2018 г. Мариям присоединилась к команде КПМГ и специализируется на сопровождении налоговых проверок и оспаривании их результатов, представлении интересов клиентов в досудебном урегулировании споров, а также в судах по различным налоговым и таможенным спорам.

Мариям имеет опыт работы в части оказания консультационных услуг для крупных иностранных и казахстанских компаний.



**Асель
Казбекова**

Старший
менеджер

akazbekova@kpmg.kz

Асель имеет более 15 лет опыта работы в нескольких крупных международных консалтинговых компаниях, включая компании большой четверки.

Опыт Асель включает представление интересов клиентов в досудебном урегулировании споров, а также в судах по различным спорам, включая налоговые споры.

Асель является действительным членом Палаты юридических консультантов «Kazakhstan Bar Association»

Камеральный контроль и налоговые проверки: сравнительные аспекты при обжаловании



Камеральный контроль:

- Обжалуется в течение 10 рабочих дней в Департаменте государственных доходов МФ РК
- Споры рассматриваются по форме и по существу (на практике, зачастую налоговый орган выносит решение о неисполнении уведомления, несмотря на качественно подготовленное пояснение и приложение всех подтверждающих документов, в то время как выполнение процессуальных требований, установленных Налоговым кодексом, должно быть достаточным основанием для признания уведомления исполненным)



Налоговая проверка:

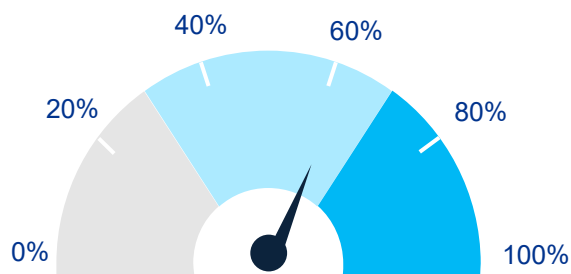
- Обжалуется в течение 30 рабочих дней в Апелляционной комиссии Министерства финансов РК
- Споры рассматриваются по существу
- До составления акта налоговой проверки налогоплательщику вручается предварительный акт налоговой проверки в случае если сумма дополнительного начисления составляет более 20 000 МРП. Предварительный акт налоговой проверки также подлежит обжалованию

Досудебный порядок урегулирования налоговых споров

Досудебная апелляция налоговых споров имеет ряд определённых преимуществ по сравнению с судебным разбирательством:

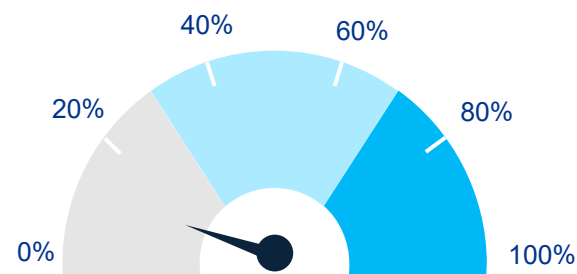
- более простая и менее формализованная процедура обращения
- меньшие сроки рассмотрения жалобы
- отсутствие расходов, связанных с оплатой государственной пошлины и других судебных издержек
- при рассмотрении дел суд обращает внимание на попытки истца урегулировать спор во внесудебном порядке. На практике ввиду загруженности суды негативно реагируют на игнорирование возможности досудебного урегулирования
- на практике часть оспариваемых вопросов успешно разрешаются на этапе обжалования в вышестоящем налоговом органе или Апелляционной комиссии Министерства финансов РК

Налоговые споры (результаты судебного рассмотрения налоговых споров)



62%

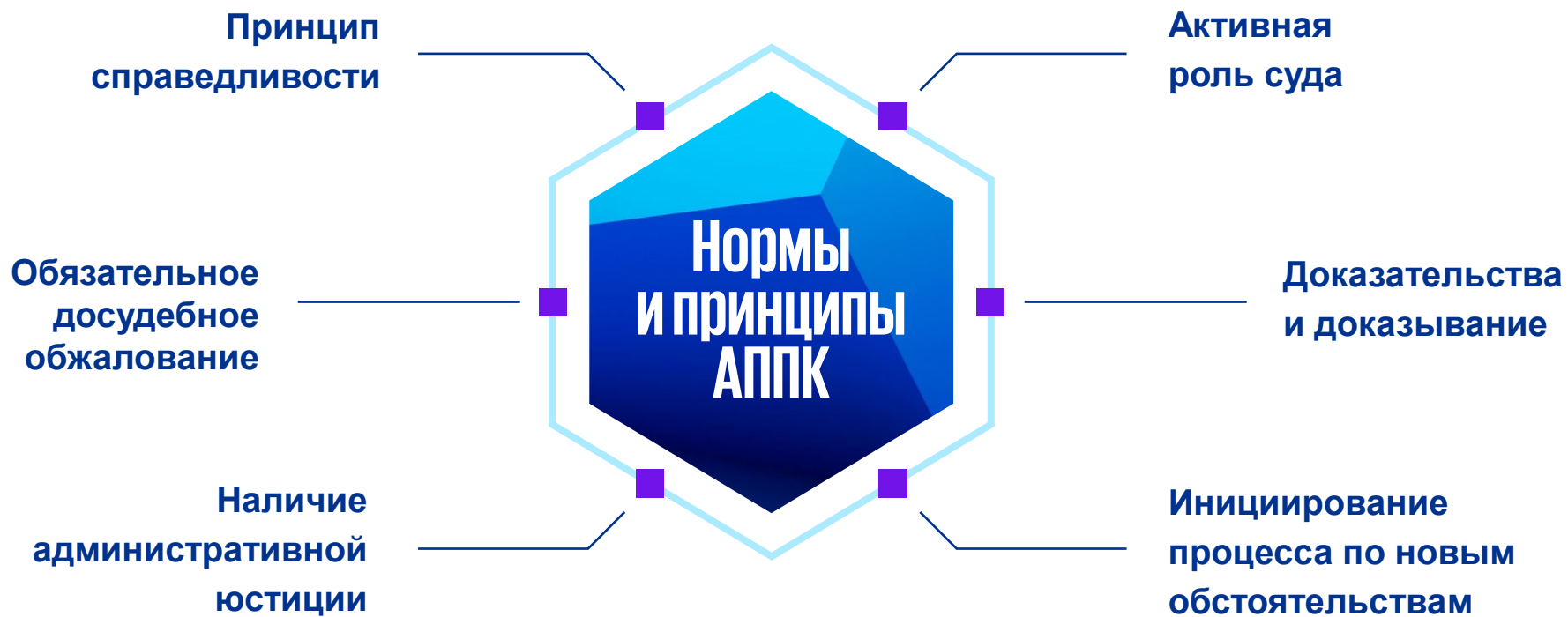
налоговых споров рассмотрены в пользу налогоплательщиков с момента ввода в действие нового АПК по состоянию на конец 2022 г. (по данным Верховного суда)



15%

налоговых споров рассмотрены в пользу налогоплательщиков до ввода в действие нового АПК

Нормы и принципы АПК



Процедура обжалования в судебном порядке

Суд первой инстанции:

- Подается в течение 1 месяца со дня вручения решения органа
- Рассматривается в срок не более 3 месяцев
- Вступает в силу по истечении срока для его обжалования - 2 месяца со дня вынесения судом решения

Суд апелляционной инстанции:

- Подается в течение 2 месяцев со дня вынесения решения в окончательной форме
- Рассматривается судом в срок не более 3 месяцев
- Вступает в силу по истечении срока для его обжалования - 1 месяц со дня вынесения судом постановления

Суд кассационной инстанции:

- Подается в течение 1 месяца со дня вручения судебного акта апелляционной инстанции в окончательной форме
- Рассматривается судом в срок не более 6 месяцев
- Вступает в силу со дня его оглашения



Налоговые органы придерживаются политики обжалования «вплоть до конечной инстанции», даже если суд первой инстанции обоснованно принял сторону налогоплательщика

Основные причины возникновения налоговых споров



Меры по предотвращению и разрешению налоговых споров (1/6)



Неопределенность отдельных норм налогового законодательства

- Инициирование разрешения спора на законодательном уровне путем инициирования проекта поправок в Налоговый кодекс с подготовкой следующих обоснований:
 - ✓ Результаты анализа действующего законодательства
 - ✓ Результаты анализа международного опыта по отдельным вопросам
 - ✓ Результаты расчетов положительного экономического эффекта и налоговых потерь
- Досудебное и судебное оспаривание:
 - ✓ Возможно получение «second opinion» от авторитетного независимого эксперта
 - ✓ Поиск положительной правоприменительной практики

Меры по предотвращению и разрешению налоговых споров (2/6)



**Расширительное или
искаженное толкование
законодательства РК
налоговым органом**

- Досудебное и судебное оспаривание:
 - ✓ Сбор и анализ доказательств (письмо-подтверждение от НПП Атамекен, Генеральной прокуратуры, Комитета ООН, Совета иностранных инвесторов и т.д.)
 - ✓ Получение «second opinion» от авторитетного независимого эксперта
 - ✓ Поиск положительной правоприменительной практики

Меры по предотвращению и разрешению налоговых споров (3/6)



Особый налоговый контроль в отношении международных сделок с нерезидентами

- Регулярное проведение Tax Review
- Внедрение и реализация Системы внутреннего налогового контроля
- Формирование защитных файлов (подтверждающих документов, применения тестов Principal Purpose Test, Simplified limitation of benefits по MLI, трехуровневая система отчетности по ТЦ)
- Досудебное и судебное оспаривание

Меры по предотвращению и разрешению налоговых споров (4/6)



Ошибки при заполнении и сдаче форм налоговой отчетности

- Регулярное проведение Tax Review
- Внедрение и реализация Системы внутреннего налогового контроля
- Досудебное и судебное оспаривание

Меры по предотвращению и разрешению налоговых споров (5/6)



Риск неблагонадежности контрагентов

- Соблюдение принципа должной осмотрительности (проверка поставщиков на благонадежность с использованием всех доступных информационных систем. Например, сайт Комитета государственных доходов Министерства финансов, сайт Национальной палаты предпринимателей «Атамекен», сайт ABIS[1], сайт Параграф Бизнес-Аналитик, сайт Refinitiv и т. д.)
- Внедрение системы управления рисками внутри Компании в отношении контрагентов и разработка способов митигации риска
- Наличие всей первичной документации с поставщиками (в том числе все транспортные, погрузочные, передаточные документы, чеки, квитанции и т.д.)
- Досудебное и судебное оспаривание

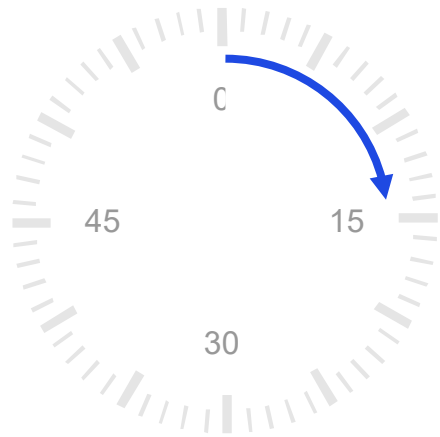
Меры по предотвращению и разрешению налоговых споров (6/6)



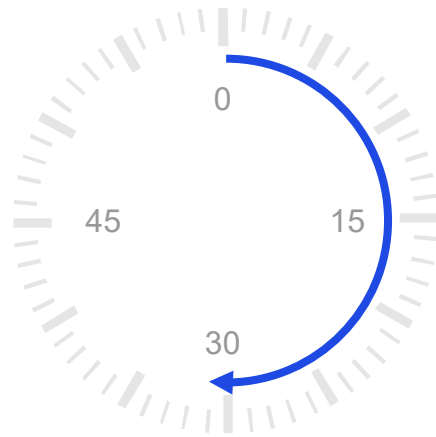
Ошибочная и некорректная информация от уполномоченных лиц

- Досудебное и судебное оспаривание:
 - ✓ Сбор и анализ доказательств о некорректности информации (адвокатский запрос, ходатайства, опрос свидетелей, проведение экспертизы, письмо-подтверждение и т.д.)

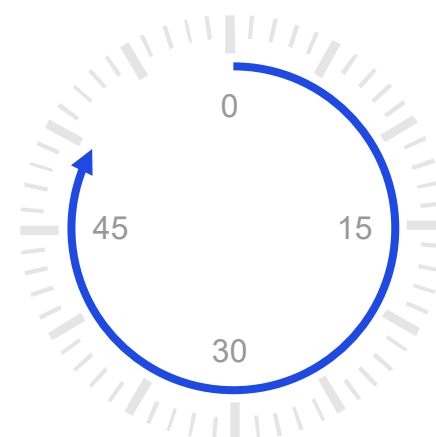
Основные принципы успешного разрешения налогового спора



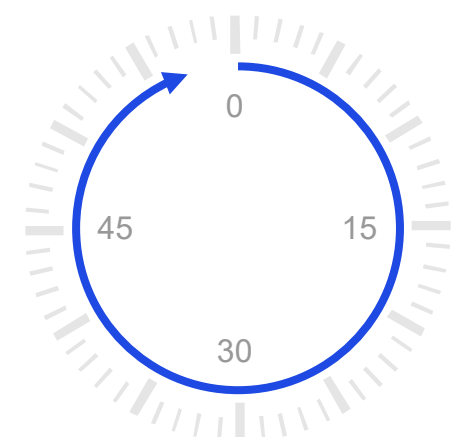
Качественный и всесторонний анализ налогового спора, законодательства и судебной практики



Качественная подготовка процессуальных документов



Выработка эффективной стратегии защиты в суде



Комплексный подход

Актуальные налоговые споры

Май 2023

Споры о признании сделок недействительными

Май 2023

Недействительность сделок с неблагонадежными налогоплательщиками (1/2)

Исходные факты:

- Компания «Б» заключила договор на оказание транспортных услуг с Компанией «А». Данная сделка с контрагентом не признана судом недействительной, контрагент отсутствует в списке неблагонадежных налогоплательщиков
- Решением УГД по результатам налоговой проверки сделка была исключена из вычетов по КПН и НДС в связи с непредоставлением всех необходимых документов в рамках камерального контроля и тематической налоговой проверки контрагента
- В отношении руководителя компании-контрагента было проведено досудебное расследование на предмет выписки фиктивных счет-фактур. Постановлением Департамента экономических расследований (ДЭР) дело было прекращено за отсутствием состава уголовного правонарушения
- По результатам камерального контроля и завершения уголовного дела в отношении руководителя компании-контрагента был подан иск со стороны УГД о признании сделок недействительными на основании выписки фиктивных счет-фактур.

Позиция налогового органа:

- Сделки, заключенные между ТОО «Б» и ТОО «А», являются фиктивными и необоснованными. В ходе проверки ТОО «А» не предоставлены первичные бухгалтерские документы, подтверждающие факт совершения приобретения у поставщиков товаров, работ, услуг, а также подтверждающие факт дальнейшей реализации покупателям товаров, работ, услуг, в связи с чем, доходы и расходы ТОО «А» обнулены. Основание - отсутствие достоверных первичных учётных документов, а также материальных ресурсов

Недействительность сделок с неблагоденжными налогоплательщиками (2/2)

Действия КРМГ

Для защиты интересов Компани «Б» в суде КРМГ была разработана стратегия и проведен сбор доказательств, включая, но не ограничиваясь:

- Анализ и сбор первичной документации
- Запрос и подготовка писем от заказчиков Компании «Б», подтверждающих фактическую поставку товара до получателей
- Детальный анализ договорных отношений и взаиморасчетов со всеми поставщиками аналогичных услуг Компании «Б» с целью подтверждения того, что Компания «А» была основным поставщиком услуг
- Взаимодействие КРМГ с ДЭР для получения документов, подтверждающих отсутствие состава уголовного правонарушения в действиях Компании «А», что также подтвердило фактическое оказание услуг Компанией «А» в адрес «Компании «Б»

Решение суда

- Постановлением ДЭР было прекращено досудебное расследование за отсутствием в деянии состава уголовного правонарушения
- Судебных решений о признании государственной регистрации, перерегистрации поставщиков ТОО «А» не имеется, решение о признании сделок между поставщиками 2 и 3 уровней недействительными не выносились
- Отсутствие материальных и трудовых ресурсов у контрагента не является основанием для дополнительного начисления добросовестному налогоплательщику налогов
- Исковое заявление о признании сделок недействительными подлежит отказу в удовлетворении

Недействительность сделок в связи с признанием регистрации компании недействительной (1/2)

Исходные факты:

- ТОО «И» оказывает Компании «Д» генеральные подрядные услуги
- Учредитель ТОО «И» является гражданином Республики Корея, но у него имеется вид на жительство в РК
- УГД по результатам камерального контроля подало иск в СМЭС о признании перерегистрации ТОО «И» недействительной
- СМЭС принял решение о признании недействительными договора купли-продажи долей участия в уставном капитале ТОО «И» и государственную перерегистрацию ТОО «И» в связи с отсутствием у учредителя визы на въезд на территорию РК в качестве бизнес-иммигранта
- В результате признания перерегистрации ТОО «И» недействительной налоговый орган самостоятельно признал сделки, заключенный ТОО «И», включая договор с Компанией «Д», также недействительными
- Параллельно ТОО «Д» оспорил результаты камерального контроля в СМАС

Позиция налогового органа:

УГД мотивировало несостоятельность сделки следующими доводами:

- На момент совершения сделки Учредитель ТОО «И» не получал визу на въезд на территорию РК в качестве бизнес-иммигранта
- Отсутствуют доказательства о приобретении товаров, работ Компанией «И» и ее контрагентами

Недействительность сделок в связи с признанием регистрации компании недействительной (2/2)

Действия KPMG

Для защиты интересов Компании «Д» и ТОО «И» в суде KPMG была разработана стратегия и проведен сбор доказательств, включая, но не ограничиваясь:

- Анализ и сбор первичной документации, подтверждающей факт совершения сделок
- Предоставлены доказательства неправомерности вынесенного решения УГД о снятии с учета по НДС Компании «И» по причине отсутствия Компании по месту регистрации
- Доказана правомерность заключения договора купли-продажи долей участия на основании вида на жительство учредителя Компании «И», вместо визы бизнес-иммигранта
- Привлечены третьи лица (заказчики) для подтверждения факта оказания услуг
- Предоставлены доказательства факта поставки товара посредством коммуникации с таможенными органами
- Проведен комплексный анализ всех уплаченных налогов

Решение суда

СМАС удовлетворил требования Компании «Д» по отмене уведомлений на основании следующего:

- Для признания перерегистрации ТОО «И» недействительной руководитель и (или) учредитель должен быть не причастен к регистрации (перерегистрации) и (или) осуществлению финансово-хозяйственной деятельности юридического лица, однако такое основание СМЭС не установлено
- Доводы УГД об отсутствии доказательств о приобретении товаров, работ необоснованны, поскольку предоставлены доказательства о приобретении товаров, работ и услуг
- Истец не должен нести ответственность по обязательствам поставщика контрагента
- Сделки как между истцом и контрагентом, так между контрагентом и его поставщиками не признаны судом недействительными

Платежи за услуги по технической поддержке рассмотрены как роялти

Май 2023

Платежи за услуги по технической поддержке, признанные в качестве роялти (1/2)

Исходные факты:

- Между нерезидентом и Компанией было заключено 5 договоров на:
 - ✓ Пользование программным обеспечением (далее – «ПО») (Договор 1)
 - ✓ Услуги по технической поддержке ПО (Договор 2,4,5)
 - ✓ Модификацию ПО (Договор 3)
- По результатам налоговой проверки, налоговый орган квалифицировал все выплаты по всем пяти договорам в качестве роялти. В результате, по Договору 1 был произведен возврат разницы в ставке, а по остальным четырём договорам был начислен корпоративный подоходный налог у источника выплаты

Позиция налогового органа:

- Налоговый орган считает, что Договор 1, связанный с предоставлением права использования ПО, является основополагающим, а остальные Договоры (со 2 по 5) носят вспомогательный характер
- В этой связи режим налогообложения, применяемый в отношении Договора 1, также подлежит применению в отношении Договоров со 2 по 5, и доходы, полученные Компанией в рамках Договоров 1-5, признаются доходами нерезидента в виде роялти и подлежат налогообложению КПН у источника выплаты

Платежи за услуги по технической поддержке, признанные в качестве роялти (2/2)

Позиция КРМГ

- Согласно Налоговому кодексу и Конвенции об избежании двойного налогообложения, в дефиницию «роялти» не включены «услуги по технической поддержке и сопровождению ПО». Следовательно, у Компании не возникает обязанности по удержанию и перечислению в бюджет КПН у источника выплаты с доходов нерезидента от оказания данных услуг.
- Данные услуги не передают лицензию или авторские права, следовательно такие услуги не должны рассматриваться как роялти

Решение суда

Суд вынес решение в пользу налогоплательщика, основываясь на следующем:

- Понятие «роялти» должно определяться положениями международных договоров, а не положениями национального законодательства
- Суд провел четкую границу между роялти и услугами по техническому обслуживанию – техническим обслуживанием признаются услуги, по которым не возникает авторское право

Камеральный КОНТРОЛЬ

Май 2023

Камеральный контроль (досудебное урегулирование) (1/2)

Исходные факты:

- Налоговый орган выставил в адрес Компании уведомление об устранении нарушений, выявленных по результатам камерального контроля, согласно которому краткосрочная кредиторская задолженность, отраженная в ФНО 100.00 Компании на конец 2021 г. является сомнительной задолженностью, которая должна быть включена в совокупный годовой доход Компании
- Компания, не согласившись с уведомлением, предоставила обоснованное пояснение о несогласии с указанным нарушением с приложением подтверждающих документов

Позиция налогового органа:

- Налоговый орган утверждает, что пояснение Компании к уведомлению не соответствует требованиям статьи 96 Налогового кодекса, в частности, в пояснении отсутствуют подтверждающие документы
- В результате, налоговый орган вынес решение о признании уведомления неисполненным

Камеральный контроль (досудебное урегулирование) (2/2)

Действия KPMG

Для защиты интересов Компании в суде KPMG была разработана стратегия и проведен сбор доказательств, включая, но не ограничиваясь:

- Анализ и сбор первичной документации
- Детальный анализ краткосрочной кредиторской задолженности Компании за последние 3 года (в пределах срока исковой давности) с целью подтверждения того, что у Компании нет просроченной сомнительной задолженности
- KPMG в качестве представителя Компании взаимодействовал с налоговым органом и помог доказать, что пояснение, предоставленное Компанией, содержало все необходимые реквизиты и был приложен полный перечень документов, имеющих отношение к рассматриваемому вопросу

Решение налогового органа

- В отношении жалобы на решение налогового органа о признании уведомления неисполненным поступил положительный ответ в пользу Компании от вышестоящего налогового органа о неподтверждении нарушения, указанного в уведомлении

Камеральный контроль (судебное урегулирование) (1/2)

Исходные факты:

- Налоговый орган выставил в адрес Компании уведомление об устранении нарушений, выявленных по результатам камерального контроля, согласно которому Компания необоснованно применила освобождение от уплаты КПН у источника выплаты в отношении доходов нерезидента, являющегося резидентом Российской Федерации (далее – «РФ»), при выявлении факта образования нерезидентом в РК постоянного учреждения (далее – «ПУ»)
- Компания, частично не согласившись с Уведомлением:
 1. в отношении услуг, оказанных на территории РФ, и связанных с услугами ПУ, Компания устранила ошибки и уплатила КПН у источника выплаты
 2. в отношении услуг, оказанных на территории РФ без привлечения ПУ и не связанных с услугами ПУ в РК, Компания предоставила обоснованное Пояснение с приложением подтверждающих документов

Позиция налогового органа:

- Налоговый орган, не согласившись с указанными в пояснении доводами и доказательствами, вынес решение о признании уведомления неисполненным, тогда как правомерным было бы признать уведомления исполненными по форме, а в случае несогласия с позицией налогоплательщика назначить налоговую проверку и рассмотреть вопросы по существу

Камеральный контроль (судебное урегулирование) (2/2)

Действия KPMG

Для защиты интересов Компании в суде KPMG была разработана стратегия и представлен сбор доказательств, включая, но не ограничиваясь:

- Анализ и сбор первичной документации
- Детальный анализ договорных отношений с нерезидентом и было доказано, что услуги были оказаны за пределами РК и не связаны с услугами ПУ в РК
- Доказана неправомерность и необоснованность вынесенных налоговым органом решений, поскольку пояснения Компании полностью соответствовали всем требованиям статьи 96 Налогового кодекса, содержали все необходимые реквизиты, достоверное и полное описание обстоятельств, приложен полный перечень документов, были сданы в установленной форме и сроки

Решение суда

- Судебные коллегии судов первой, апелляционной инстанции и Верховного Суда РК удовлетворили требования Компании, признали решения налогового органа незаконными и их отменили

Наши рекомендации

Май 2023

Итоговые рекомендации по минимизации налоговых рисков

01

Соблюдение принципа должной осмотрительности

02

Обеспечение доводов обширной доказательственной базой

03

Обеспечение наличие всей первичной документации, в том числе транспортных, погрузочных, передаточных документов, чеков, квитанций и другой информации и документации

04

Заблаговременное проведение аудита проблемных вопросов и налоговых рисков

Подготовка к налоговой проверке

- 01 Выяснение собственной степени риска
- 02 Проверка списка выборочных проверок на текущее полугодие
- 03 Если обнаружено наименование Компании в списке, подготовка к проверке
- 04 Налоговое ревью по основным налогам в течение срока исковой давности в целях выявления и исключения налоговых рисков
- 05 При выявлении налоговых рисков высокого уровня необходимость их оплаты с предоставлением дополнительных форм налоговой отчетности до получения предписания на проведение налоговой проверки
- 06 В случае выявления налоговых рисков низкого или среднего уровня необходимость в подготовке защитного файла (всего перечня подтверждающих документов, исключающих налоговые риски, до получения предписания на проведение налоговой проверки)
- 07 Привлечение юридического / налогового консультанта со специализацией в области налогового права
- 08 Подготовка работников к налоговой проверке

Q&A СЕССИЯ





kpmg.kz

Информация, содержащаяся в настоящем документе, носит общий характер и подготовлена без учета конкретных обстоятельств того или иного лица или организации. Хотя мы неизменно стремимся представлять своевременную и точную информацию, мы не можем гарантировать того, что данная информация окажется столь же точной на момент получения или будет оставаться столь же точной в будущем. Предпринимать какие-либо действия на основании такой информации можно только после консультаций с соответствующими специалистами и тщательного анализа конкретной ситуации.

© 2023 г. ТОО «КПМГ Такс энд Эдвайзори», компания, зарегистрированная в соответствии с законодательством Республики Казахстан, участник глобальной организации независимых фирм KPMG, входящих в KPMG International Limited, частную английскую компанию с ответственностью, ограниченной гарантиями своих участников. Все права защищены.

Наименование KPMG и логотип KPMG являются товарными знаками, используемыми по лицензии участниками глобальной организации независимых фирм KPMG.

Статус документа: Конфиденциально