

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

21 июня 2018 года

город Астана

Специализированная судебная коллегия Верховного Суда Республики Казахстан в составе:

председательствующего – судьи Кыдырбаевой А.К.,
судей Ермагамбетовой Ж.Б., Альмагамбетовой Г.Ж.
при секретаре судебного заседания Сарсенбаеве А.К.,
с участием старшего прокурора отдела Генеральной прокуратуры Республики Казахстан Сайпеной З.,

представителей товарищества с ограниченной ответственностью ««Henkel Central Asia & Caucasus» («Хенкель Централ Эйша энд Коукасас»)) - Токмурзиной Д., Сагдиевой А., Нурманова Ч.А.(доверенность от 31 января 2018 года), Аманкельдиевой А.Б. (приказ от 1 августа 2014 года), Смирнова В.А. (доверенность от 2 марта 2018 года),

представителя республиканского государственного учреждения «Департамент государственных доходов по Алматинской области Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан» - Жабагиновой К.С. (доверенность от 16 мая 2018 года),

рассмотрев в открытом судебном заседании в апелляционном порядке гражданское дело по заявлению товарищества с ограниченной ответственностью «Henkel Central Asia & Caucasus» («Хенкель Централ Эйша энд Коукасас») к республиканскому государственному учреждению «Департамент государственных доходов по Алматинской области Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан» о признании незаконным и отмене уведомления о результатах налоговой проверки №85 от 10 августа 2017 года в части доначисления КПН на сумму 70 705 987 тенге и соответствующей пени, доначисления КПН на сумму 4 320 996 тенге и соответствующей суммы пени, доначисления НДС на сумму 44 072 788 тенге и соответствующей суммы пени,

поступившее по апелляционной жалобе товарищества с ограниченной ответственностью «Henkel Central Asia & Caucasus» («Хенкель Централ Эйша энд Коукасас») на решение суда города Астаны от 26 марта 2018 года,

УСТАНОВИЛА:

Товарищество с ограниченной ответственностью «Henkel Central Asia & Caucasus» («Хенкель Централ Эйша энд Коукасас») (далее -Товарищество, ТОО «Henkel Central Asia & Caucasus» («Хенкель Централ Эйша энд Коукасас»)) обратилось в суд с заявлением к республиканскому государственному учреждению «Департамент государственных доходов по Алматинской области Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан» (далее - Департамент) о признании незаконным и отмене

уведомления о результатах налоговой проверки №85 от 10 августа 2017 года (далее - уведомление) в части доначисления КПН на сумму 70 705 987 тенге и соответствующей пени, доначисления КПН на сумму 4 320 996 тенге и соответствующей суммы пени, доначисления НДС на сумму 44 072 788 тенге и соответствующей суммы пени, мотивируя нарушением налогового законодательства.

Решением суда города Астаны от 26 марта 2018 года в удовлетворении заявления Товарищества к Департаменту о признании незаконным и отмене уведомления, отказано.

В апелляционной жалобе Товарищество просит отменить решение суда и вынести новое решение об удовлетворении заявления. Автор жалобы считает, что судом допущено нарушение норм материального права и неправильное определение и выяснение круга обстоятельств, имеющих значение для дела. Товарищество утверждает, что предоставление ими бонусов (премий) за достижение дистрибьюторами объема закупок и своевременную оплату счетов за поставляемые товары не является услугой (работой), оказываемой за вознаграждение, следовательно, дистрибьюторы не должны были выпускать счета-фактуры и акты выполненных работ в адрес Товарищества на сумму полученных бонусов (премий) в период с 1 января 2012 года по 31 декабря 2015 года. Министерство финансов необоснованно привело в качестве доказательств иные аргументы о правомерности доначисления налогов и пени, не приводимые ранее в акте проверки, а обжалуемые Товариществом аргументы проверяющих оставило без рассмотрения. Автор жалобы считает, что в Налоговом Кодексе не урегулирован налоговый учет премий и бонусов для целей КПН и НДС, а приведенные доводы Министерства финансов о необходимости отражения в счете фактуры точных сведений о скидках с привязкой к конкретным наименованиям товаров, могут относиться только к скидке, представляемой при реализации продукции, в связи с чем считают, что подобные неурегулированные Налоговым кодексом отношения должны рассматриваться в пользу налогоплательщика. Бонус является скидкой с продаж, в связи с чем отражение бонуса в счет – фактуре с привязкой к каждой единице реализованной продукции невозможно.

Заслушав пояснения представителей Товарищества, поддержавших доводы, изложенные в апелляционной жалобе, просивших отменить решение суда и вынести новое решение об удовлетворении заявления, представителей Департамента, полагающих решение суда законным и обоснованным, заключение прокурора о соответствии решения суда требованиям законодательства, обсудив доводы апелляционной жалобы, специализированная судебная коллегия приходит к следующему.

Согласно статье 412 Гражданского процессуального кодекса Республики Казахстан (далее - ГПК) по апелляционной жалобе, ходатайству прокурора суд апелляционной инстанции по имеющимся в деле и



представленным в соответствии с требованиями части второй статьи 413 настоящего Кодекса материалов проверяет правильность установления фактических обстоятельств дела, применения и толкования норм материального права, а также соблюдение при рассмотрении и разрешении дела норм гражданского процессуального закона.

Основания к отмене и изменению решения суда в апелляционном порядке предусмотрены статьей 427 ГПК.

Такие нарушения при рассмотрении дела судом первой инстанции не допущены.

Из материалов дела следует, что Департаментом на основании предписания №85 в период с 12 апреля 2017 года по 10 августа 2017 года проведена комплексная налоговая проверка Товарищества по вопросу исполнения налогового обязательства за период с 1 января 2012 года по 31 декабря 2016 года.

По результатам проверки составлен акт документальной налоговой проверки №85 от 10 августа 2017 года и вынесено уведомление о результатах налоговой проверки №85 от 10 августа 2017 года о начислении КПП в сумме 75 026 984 тенге и пени 1 715 870 тенге, НДС в сумме 57 747 566 тенге и пени 13 832 554 тенге, индивидуального подоходного налога с доходов, облагаемых у источника выплаты, в сумме 10 275 тенге, социального налога в сумме -10 135 тенге, налога на имущество юридических лиц и индивидуальных предпринимателей в сумме 22 883 тенге и пени 13 482 тенге, налога на транспортные средства с юридических лиц в сумме 17 679 тенге и пени 1 096 тенге.

По итогам рассмотрения жалобы Товарищества на уведомление Министерством финансов Республики Казахстан 1 ноября 2017 года принято решение об оставлении уведомления о результатах проверки без изменения, жалобы заявителя - без удовлетворения.

1. По вопросам корректировки Товариществом доходов от реализации товаров для целей КПП за 2012-2015 годы и облагаемых оборотов по реализации товаров для целей НДС за 2012-2015 годы на сумму бонусов (премий), предоставленных дистрибьюторам по договорам дистрибуции.

Из акта документальной налоговой проверки следует, что Товарищество произвело корректировку (минусовая) НДС в размере 65 103 091 тенге (оборот по реализации, облагаемый НДС) на сумму начисленной премии в виде бонуса за выполнение объема продаж и соблюдение графика платежей по итогам 2010-2011 годов и поквартально до 31 декабря 2016 года. По данным декларации по НДС за период с 1 июля 2012 года по 31 декабря 2016 года на сумму бонуса в размере 543 103 115 тенге уменьшен оборот по реализации, облагаемый НДС. За период 2012-2015 годы уменьшен доход от реализации на сумму бонуса в размере 456 341 586 тенге, то есть при отсутствии изменения стоимости товаров, на сумму бонуса (премий) налогоплательщиком необоснованно произведена корректировка облагаемого оборота по НДС и доход от реализации по КПП.



Согласно пункту 2.1 Договора дистрибуции №035-12 от 1 марта 2012 года Товарищество (продавец) продает (передает в собственность), а дистрибьютор (покупатель) обязуется принять и оплатить товар.

В Приложении №2 к Договору стороны определили основания и условия, при соблюдении которых дистрибьютором Товарищество вправе предоставить ему соответствующие скидки в счете и бонусы (премии), сумма которых рассчитывается от основной цены поставляемых товаров без НДС, основная цена устанавливается в Прайс-листе.

Условия предоставления бонуса предусмотрены в пункте 2 Приложения № 2, согласно которому стороны договорились установить следующую систему поощрения дистрибьютора, продавец выплачивает следующие бонусы дистрибьютору в следующих размерах: 4% - за соблюдение плановых показателей общего объема закупок в отчетном квартале по всем категориям товаров и 1% - за оплату товара не позднее срока, определенного договором; бонусы начисляются ежеквартально по окончании отчетного квартала, не позднее предпоследнего рабочего дня первого месяца следующего квартала путем выставления уведомления о начислении премии; премии предоставляются (выплачиваются) путем зачета встречных обязательств не позднее предпоследнего рабочего дня месяца выставления уведомлений о начислении премий. Расчет премий осуществляется методом начисления простого процента. Базой для расчета премии является инвойсная стоимость (то есть с учетом всех скидок в счете) продукции Товарищества, закупленной дистрибьютором в соответствующем периоде без учета НДС.

Согласно подпункту 4) пункта 1 статьи 132 Налогового кодекса, доходы и вычеты подлежат корректировке в случае скидки с цены, скидки с продаж.

Подпунктом 4) пункта 2 и пунктом 3 статьи 239 Налогового кодекса предусмотрена корректировка размера облагаемого оборота у налогоплательщика в случае скидки с цены и скидки с продаж, при одновременном соблюдении следующих условий: наличия документов, являющихся основанием для проведения корректировки в случаях, указанных в пункте 2 данной статьи; наличия дополнительного счета-фактуры, в котором содержится отрицательное (положительное) значение по облагаемому обороту и НДС.

Вместе с тем налогоплательщиком не оспаривается, что стоимость реализованных товаров не изменялась.

В соответствии пунктом 1 статьи 239 Налогового кодекса, в случае, когда стоимость реализованных товаров, работ, услуг изменяется в ту или иную сторону, соответствующим образом корректируется и размер облагаемого оборота.

Поскольку при выплате бонусов стоимость реализованных товаров (облагаемый оборот) не изменялась, то судом первой инстанции правомерно сделан вывод, что положения статьи 239 Налогового кодекса не подлежат применению.



Пунктами 1,3 статьи 100 Налогового кодекса предусмотрено, что расходы налогоплательщика в связи с осуществлением деятельности, направленной на получение дохода, подлежат вычету при определении налогооблагаемого дохода, за исключением расходов, не подлежащих вычету в соответствии с настоящим Кодексом. Вычеты производятся налогоплательщиком при наличии документов, подтверждающих расходы, связанные с его деятельностью, направленной на получение дохода. Данные расходы подлежат вычету в том налоговом периоде, в котором они фактически были произведены, за исключением расходов будущих периодов, определяемых в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и требованиями законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности.

Товариществом не представлены надлежащим образом оформленные первичные документы, подтверждающие расходы по операциям с дистрибьютором, а представленные дополнительные счета-фактуры с отрицательным значением не подтверждают произведенные расходы.

Следовательно, судом правомерно сделан вывод, что у заявителя отсутствовали правовые основания для признания вычитаемыми расходами при выплате дистрибьютору бонусов (премий).

Несостоятельны доводы апелляционной жалобы о том, что дистрибьюторы не должны выставлять счета-фактуры в адрес Товарищества на сумму полученных от Товарищества бонусов (премий) за проверяемый период.

В соответствии с пунктом 2 статьи 263 Налогового кодекса плательщик налога на добавленную стоимость обязан при осуществлении оборотов по реализации товаров, работ, услуг выписать получателю указанных товаров, работ, услуг счет-фактуру, если иное не установлено данной статьей.

С учетом приведенной нормы дистрибьютор обязан выписать счет-фактуру в адрес заявителя, так как, при выплате бонуса за оказанные услуги по повышению объема продаж, а также за досрочное погашение задолженности дистрибьютора за приобретенный у Товарищества товар облагаемый оборот возникает у дистрибьютора.

Доводы апелляционной жалобы об изменении судом первой инстанции основания заявленного иска коллегия считает несостоятельными.

Действительно в силу пункта 16 Нормативного Постановления Верховного Суда Республики Казахстан «О судебном решении» от 11 июля 2003 года суд разрешает дело в пределах заявленных истцом требований и не вправе по своей инициативе изменять предмет или основание иска. При этом под основанием иска следует понимать указываемые заинтересованным лицом факты, влекущие за собой возникновение, изменение или прекращение материального правоотношения, являющегося предметом иска.

Обращаясь с требованием о признании незаконным и отмене уведомления в части Товарищество ссылается на нарушение положений



налогового законодательства, судом основания заявленных требований не менялись.

Налоговый орган, в рамках процессуальных прав и возложенных на него обязанностей, представил доказательства о соответствии закону оспариваемого решения, что согласуется с частью второй статьи 72 ГПК, согласно которой бремя доказывания по делам об оспаривании решений, действий (бездействия) органа государственных доходов возлагается на этот орган, который обязан доказать соответствие закону оспариваемого решения, действия (бездействия).

С учетом изложенного, исключение Департаментом из зачета по НДС и из вычетов по КПП суммы бонусов (премий) по договорам дистрибуции является правомерным.

2. По вопросу переноса суммы убытков и расчета суммы перенесенных убытков налоговым органом.

Как следует из акта проверки, заявителем в нарушение статьи 137 Налогового кодекса некорректно перенесена сумма убытков прошлых лет в размере 255 965 575 тенге, в связи с чем налоговым органом данная сумма перенесенных убытков была уменьшена.

Доводы апелляционной жалобы о выходе Департамента за пределы сроков проверяемого периода и нарушении сроков исковой давности коллегия считает несостоятельными по следующим основаниям.

По акту проверки констатируется о неправильном переносе убытков на дату начала периода, охватываемого проверкой.

Для констатации факта правильности переноса убытков подлежат проверки предыдущие годы, поскольку речь идет о переносимых убытках.

В соответствии с пунктом 1 статьи 124 Налогового кодекса (по состоянию на 1 января 2008 года), убытки от предпринимательской деятельности, а также убытки от реализации зданий, сооружений (за исключением нефтяных, газовых скважин и передаточных устройств), использованных в предпринимательской деятельности налогоплательщика, переносятся на срок до трех лет включительно для погашения за счет налогооблагаемого дохода последующих налоговых периодов.

С 2009 года согласно пункту 1 статьи 137 Налогового кодекса, убытки от предпринимательской деятельности, а также убытки от выбытия фиксированных активов I группы переносятся на последующие десять лет включительно для погашения за счет налогооблагаемого дохода данных налоговых периодов.

В соответствии с пунктом 1 статьи 136 Налогового кодекса, убытком от предпринимательской деятельности признается:

1) превышение вычетов над совокупным годовым доходом с учетом корректировок, предусмотренных статьей 99 Налогового кодекса;

2) убыток от продажи предприятия, как имущественного комплекса.

Судом правильно сделан вывод, что полученный заявителем убыток переносится на срок до трех лет включительно с 2004-2008 годы, с 2009 года



убыток переносится на последующие десять лет включительно для погашения за счет налогооблагаемого дохода последующих налоговых периодов.

Согласно пунктам 1, 2 статьи 46 Налогового кодекса, исковая давность по налоговому обязательству и требованию – период времени, в течение которого орган налоговой службы вправе начислить или пересмотреть исчисленную, начисленную сумму налогов и других обязательных платежей в бюджет. Срок исковой давности по налоговому обязательству и требованию составляет пять лет.

Товариществом за 2011 год представлена дополнительная декларация по КППН 27 ноября 2015 года с изменениями и дополнениями в части переноса убытков за предыдущий и указанный период. Заявителем произведена корректировка переносимых убытков из декларации по КППН за 2010 год по строке 100.00.067 (в сторону увеличения) за месяц до истечения срока исковой давности (31 декабря 2015 года).

С учетом положений пункта 5 статьи 46 Налогового кодекса Департаментом правомерно произведен перерасчет по декларации за 2012 год сумм убытков, перенесенных из предыдущих периодов (2010-2011 годы).

В ходе проверки налоговым органом установлены нарушения при заполнении Товариществом декларации по КППН за период с 2010 по 2012 годы.

Как следует из материалов дела, а именно деклараций по КППН за 2007-2011 годы Товариществом при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности допущен убыток:

- в 2007 году в сумме 56 736 495 тенге;
- в 2008 году в сумме 48 503 271 тенге;
- в 2009 году в сумме 494 261 182 тенге;
- в 2010 году налогооблагаемый доход в сумме 128 757 887 тенге;
- в 2011 году убыток в сумме 73 479 023 тенге.

Таким образом, сумма убытков за предыдущие налоговые периоды, подлежащие переносу на 2012 год, составляет 544 222 084 тенге (56 736 495 + 48 503 271 + 494 261 182 – 128 757 887 + 73 479 023).

Товариществом в декларации по КППН за 2012 год отражена сумма убытков за предыдущие налоговые периоды, подлежащие переносу в размере 800 187 659 тенге, следовательно, сумма убытков заявителем завышена на 255 965 575 тенге.

С учетом изложенного, судом правомерно сделан вывод, что установив факты неправильного переноса сумм убытков при заполнении заявителем декларации по КППН за период с 2010 по 2012 годы в части переноса данных по убыткам предыдущих налоговых периодов в последующие налоговые периоды, налоговый орган уменьшил сумму перенесенных убытков из декларации по КППН за 2011 год в декларацию по КППН за 2012 год в размере 255 965 575 тенге и начислил КППН за 2014 год в сумме 4 320 996 тенге, а также пеню, а не изменил (пересмотрел) размеры суммы убытков, исчисленных за соответствующие налоговые периоды в декларации.



С учетом изложенного, коллегия считает, что судом первой инстанции правильно установлены обстоятельства, имеющие значение для дела, выводы суда основаны на положениях закона и соответствует доказательствам, исследованным в судебном разбирательстве.

Основания и мотивы принятого решения изложены в оспариваемом судебном акте.

При таких обстоятельствах, коллегия не усматривает оснований для удовлетворения апелляционной жалобы Товарищества, решение суда первой инстанции подлежит оставлению без изменения.

Руководствуясь подпунктом 1) статьи 424, частью 2 статьи 426, статьёй 431, частью 1 статьи 434 ГПК, судебная коллегия

ПОСТАНОВИЛА:

Решение суда города Астаны от 26 марта 2018 года оставить без изменения, апелляционную жалобу товарищества с ограниченной ответственностью «Henkel Central Asia & Caucasus» («Хенкель Централ Эйша энд Коукасас») без удовлетворения.

Постановление апелляционной инстанции вступает в законную силу со дня его оглашения, но может быть обжаловано либо опротестовано в кассационном порядке в судебную коллегию по гражданским делам Верховного Суда Республики Казахстан в течение шести месяцев со дня вступления в законную силу.

Председательствующий

А. Кыдырбаева

Судьи

Ж. Ермагамбетова

Г. Альмагамбетова

Копия верна

Судья

Г. Альмагамбетова

