

**РЕСПУБЛИКАНСКОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ КАЗЕННОЕ
ПРЕДПРИЯТИЕ
«ЦЕНТР СУДЕБНЫХ ЭКСПЕРТИЗ
МИНИСТЕРСТВА ЮСТИЦИИ РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН»**



МЕТОДИКА

**ПО ОПРЕДЕЛЕНИЮ ДОНАЧИСЛЕНИЯ НАЛОГА НА
ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ**

(шифр специальности – 9.4)

ПАСПОРТ МЕТОДИКИ

1. Наименование методики	Методика по определению размера налога на добавленную стоимость подлежащего доначислению
2. Шифр специальности методики	9.4(2)
3. Информация о составителях методики	Составители: Мурзалина А.Т. – судебный эксперт Республиканской Палаты судебных экспертов Республики Казахстан Нуримбетова И.Р. – главный эксперт ИСЭ по Кызылординской области ЦСЭ МЮ РК
4. Сущность методики	Экспертное исследование направлено на установление документальной обоснованности доначисления налога на добавленную стоимость по тем периодам, по которым было установлено доначисление
4.1. Объекты исследования	Юридическое дело (налогового органа и департамента юстиции), акт документальной налоговой проверки, приказы по организации бухгалтерского учета, налоговая учетная политика, финансовая отчетность, рабочий план счетов, регистры бухгалтерского учета (главные книги, журналы-ордера, ведомости по учету, разработанные таблицы, оборотные ведомости, карточки счетов, анализы счетов), кассовые книги, кассовые и банковские документы, фискальные отчеты контрольно кассовых машин с фискальной памятью, первичные бухгалтерские документы, счета фактуры и электронные счета-фактуры (ЭСФ) на бумажном носителе, накладные, акты выполненных работ, сметы и др., договора, контракты с контрагентами, таможенные декларации, заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов, подтвержденное налоговыми органами согласно норм законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет, налоговая отчетность, налоговые регистры, налоговые декларации (очередные, дополнительные, по уведомлению), лицевые счета 2 налогоплательщика по соответствующим кодам бюджетной классификации,

	<p>расширенные отчеты информационной системы электронных счет-фактур по поставщикам и подрядчикам, акты встречных налоговых проверок с подтверждающими документами и других уполномоченных органов, сведения и документы, полученные от государственных органов, банков и организации, осуществляющих отдельные виды банковских операций, иных организаций, осуществляющих деятельность на территории Республики Казахстан, а также иностранных государств и иные документы относящиеся к делу.</p>
4.2. Методы исследования	<p>1. Метод документального контроля с применением приемов: формальная, нормативная и сличительная проверка, экономический анализ и арифметический подсчет.</p>
4.3. Краткое поэтапное описание методики	<p>Стадии исследования:</p> <p>1. Предварительная:</p> <ul style="list-style-type: none"> •установление даты постановки организации на регистрационный учет по налогу на добавленную стоимость, изучение наличия и обоснованность применения налоговых преференций/льгот у Налогоплательщика •определение размера облагаемого оборота и налога на добавленную стоимость при реализации товаров, работ и услуг •определение размера налога на добавленную стоимость относимого в зачет •определение полноты порядка исчисления и доначисления налога на добавленную стоимость <p>2. Аналитическая: Раздельное исследование исследуемых первичных бухгалтерских документов, регистров и отчетности налогового и бухгалтерского учета</p> <p>3. Сравнительная: Сравнительное исследование исследуемых объектов первичных бухгалтерских 3 документов, регистров и отчетности налогового и бухгалтерского учета</p> <p>4. Синтезирующая – оценка данных отраженных в первичных бухгалтерских документах, регистров и отчетности налогового и бухгалтерского учета, формирование выводов</p>

	5. Оформление результатов исследования
5. Дата одобрения методики Ученым Советом ЦСЭ МЮ РК	Протокол № 3 от 23.10.2023г.
6. Информация о составителях паспорта методики	Мурзалина А.Т. – судебный эксперт Республиканской Палаты судебных экспертов Республики Казахстан; Нуримбетова И.Р. – главный эксперт ИСЭ по Кызылординской области ЦСЭ МЮ РК

ОГЛАВЛЕНИЕ

	ВВЕДЕНИЕ	
1	Основные понятия, используемые в настоящей методике	
2	Алгоритм решения вопросов. Порядок проведения экспертного исследования	
3	Список использованных источников	

ВВЕДЕНИЕ

Предлагаемая в настоящей работе методика может быть использована в экспертной деятельности как типовая при решении частных задач по вопросам определения документальной обоснованности доначисления налога на добавленную стоимость, а также содержит рекомендации для сотрудников правоохранительных органов и судов применяемые при подготовке материалов для назначения экспертизы.

При проведении экспертизы необходимо руководствоваться нормативными и правовыми актами, регулирующими налоговое и бухгалтерское законодательство Республики Казахстан.

В связи с возможным пересмотром, изменением и дополнением законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет, и бухгалтерского учета и отчетности в данной методике не приведены ссылки на порядковый номер соответствующей нормы.

Экспертное исследование по установлению суммы доначисления налога на добавленную стоимость, проводится только при наличии акта документальной налоговой проверки.

На разрешение экспертизы может быть поставлен следующий вопрос: «Определить размер налога на добавленную стоимость подлежащего доначислению за определенный исследуемый период».

Указанный вопрос носит рекомендательный характер, и может изменяться и дополняться в зависимости от конкретной ситуации, вытекающей из материалов дела, но не должен выходить за пределы компетенции судебного эксперта.

Объекты исследования: юридическое дело находящееся в уполномоченном государственном органе, включающем в себя учетную политику налогоплательщика, приказы по организации бухгалтерского учета, налоговую учетную политику, финансовую отчетность, рабочий план счетов, регистры бухгалтерского учета (главные книги, журналы-ордера, ведомости по учету, разработанные таблицы, оборотные ведомости, карточки счетов, анализы счетов), кассовые книги, кассовые и банковские документы, фискальные отчеты контрольно-кассовых машин с фискальной памятью, первичные бухгалтерские документы, счета-фактуры на бумажном носителе, электронные счета-фактуры (ЭСФ), акты выполненных работ, сметы и др., договора с контрагентами, таможенные декларации, заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов, подтвержденное налоговыми органами согласно норм законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет, налоговую отчетность, налоговые регистры, лицевые счета налогоплательщика по соответствующим кодам бюджетной классификации, расширенные отчеты информационная система электронных счет-фактур по поставщикам и подрядчикам, акты документальных налоговых проверок, акты встречных налоговых проверок с подтверждающими документами и других уполномоченных органов, сведения и документы, полученные от

государственных органов, банков и организации, осуществляющих отдельные виды банковских операций, иных организаций, осуществляющих деятельность на территории Республики Казахстан, а также иностранных государств и иные документы относящиеся к делу.

Конкретный перечень материалов, необходимых для исследования, определяется кругом задач, поставленных на разрешение эксперта и видом деятельности хозяйствующего субъекта.

Представленные на исследования документы должны соответствовать требованиям законодательства Республики Казахстан в области бухгалтерского учета и отчетности. Бухгалтерские документы должны быть представлены в упорядоченном, сгруппированном и систематизированном виде, а также должны быть представлены в оригиналах прошиты и пронумерованы.

Основные понятия, используемые в настоящей методике

1. *Налог на добавленную стоимость* – это косвенный налог, представляющий собой отчисления в бюджет части прироста стоимости, добавленной в процессе производства и обращения товаров, работ или услуг, а также отчисления при импорте товаров на территорию Республики Казахстан. Налог на добавленную стоимость, подлежащий уплате в бюджет, определяется как разница между суммами налога на добавленную стоимость, начисленными за реализованные товары, работы или услуги, и суммами налога, подлежащими уплате за приобретенные товары, выполненные работы или оказанные услуги.

2. *Налогоплательщик* – лицо и (или) структурное подразделение юридического лица, являющиеся плательщиком налогов и других обязательных платежей в бюджет.

3. *Объектами обложения налогом на добавленную стоимость* является: облагаемый оборот и облагаемый импорт

4. *Облагаемым оборотом* является оборот по реализации товаров, выполненных работ или услуг, осуществляемых в пределах Республики Казахстан, за исключением освобожденных от налога на добавленную стоимость и осуществляемых для собственных производственных нужд, а также оборот, определенный в соответствии с положениями, предусмотренными международными договорами, участником которых является Республика Казахстан.

5. *Реализация* – это выполнение работ, оказание услуг, отгрузка товаров с целью продажи, обмена, безвозмездной передачи или передачи заложенных товаров в собственность залогодержателя.

6. *Импорт товаров* – это ввоз товаров на таможенную территорию государств членов Евразийского экономического союза осуществляемый в соответствии с таможенным законодательством таможенного союза, и (или) таможенным законодательством Республики Казахстан с учетом законодательства Республики Казахстан о трансфертном ценообразовании.

7. *Экспорт товаров* – это вывоз товаров с таможенной территории Евразийского экономического союза, осуществляемый в соответствии с таможенным законодательством Евразийского экономического союза и (или) таможенным законодательством Республики Казахстан.

8. *Общая ставка налога на добавленную стоимость* – это ставка, установленная законодательством о налогах и других обязательных платежах в бюджет, применяемая к размеру облагаемого оборота и облагаемого импорта;

9. *0% ставка налога на добавленную стоимость* – это ставка, применяемая к оборотам при реализации товаров на экспорт (за исключением экспорта лома цветных и черных металлов) и выполнение работ, оказание услуг в связи с международными перевозками.

10. *Обороты, освобожденные от налога на добавленную стоимость* – это обороты по реализации товаров (работ, услуг), включающие, в частности, взносы в уставный капитал, финансовые услуги, передачу имущества в финансовый лизинг, импорт некоторых товаров, в том числе импорт товаров физическими лицами по нормам беспошлинного ввоза товаров, импорт иностранной валюты, лекарственных средств и иных товаров, реализация или сдача в аренду (субаренду) жилого здания или его части, и т.д.

Алгоритм решения вопросов

Первый этап

Определения размера облагаемого оборота по реализации товаров, работ, услуг и начисленного налога на добавленную стоимость по облагаемому обороту.

Второй этап

Установление документальной обоснованности отнесения в зачет сумм налога на добавленную стоимость.

Третий этап

Определение полноты исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость.

Порядок проведения экспертного исследования

При проведении своего исследования судебный эксперт должен руководствоваться законодательством Республики Казахстан о налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс), о бухгалтерском учете и финансовой отчетности (Закон о бухгалтерском учете и отчётности) действующими в момент совершения операции или непосредственно после её окончания, и иными нормативными правовыми актами Республики Казахстан.

Исследование материалов проводится методом документального контроля с применением следующих приемов: нормативная проверка, логическая проверка, экономический анализ, проверка документа по форме и содержанию и арифметический подсчет.

Первый этап

Приступая к исследованию необходимо уточнить дату постановки организации на регистрационный учет по налогу на добавленную стоимость. Постановка на регистрационный учет по налогу на добавленную стоимость производится в соответствии с положениями законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет.

Изучение наличия и обоснованность применения налоговых преференций/льгот у Налогоплательщика.

При определении облагаемого оборота следует обратить внимание, что при постановке на учет в качестве плательщика налога на добавленную стоимость лица имеют право на зачет суммы налога на добавленную стоимость по остаткам товаров (в том числе по основным средствам, нематериальным и биологическим активам, инвестициям в недвижимость), указанные в инвентаризационной описи, составленной на дату постановки на учет по налогу на добавленную стоимость при условии ее подтверждения согласно соответствующим положениям действующего законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет. При этом остатки товаров (в том числе по основным средствам, нематериальным и биологическим активам, инвестициям в недвижимость), по которым налог на добавленную стоимость был отнесен в зачет в соответствии с положениями действующего законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет, при снятии лица с регистрационного учета по налогу на добавленную стоимость являются облагаемым оборотом.

Размер оборота по реализации определяется как стоимость реализуемых товаров, работ, услуг исходя из применяемых сторонами сделки цен и тарифов без включения в них налога на добавленную стоимость, если иное не предусмотрено законодательством Республики Казахстан о трансфертном ценообразовании.

При реализации товара на условиях рассрочки платежа стоимость реализуемого товара определяется с учетом всех платежей, предусмотренных условиями договора.

Порядок определения размера облагаемого оборота по реализации товаров, работ, услуг и случаи его корректировки определены соответствующими положениями статей законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет действующего в момент совершения операции или непосредственно после её окончания.

Примечание: В случае изменения стоимости реализованных товаров, работ, услуг в соответствии с требованиями действующего законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет, а также по сомнительным требованиям производится корректировка размера облагаемого оборота. При корректировке размера облагаемого оборота поставщиком составляется дополнительная счет-фактура, в котором указываются обязательные реквизиты, установленные с положениями статьи действующего законодательства о налогах и других обязательных

платежах в бюджет. При этом ставка налога на добавленную стоимость должна применяться в размере, действующем на дату совершения оборота по реализации. На основании дополнительной счет-фактуры, получателем товаров, работ, услуг соответствующим образом корректируется сумма налога на добавленную стоимость, ранее отнесенного в зачет.

Согласно требованиям законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет при совершении оборота по реализации товаров, работ, услуг обязаны выписать счет-фактуру. Счет-фактура выписывается в электронной форме, за исключением следующих случаев, когда налогоплательщик вправе выписывать счет-фактуру на бумажном носителе:

1) отсутствия по месту нахождения налогоплательщика в границах административно-территориальных единиц Республики Казахстан сети телекоммуникаций общего пользования.

Информация об административно-территориальных единицах Республики Казахстан, на территории которых отсутствуют сети телекоммуникаций общего пользования, размещается на Интернет-ресурсе уполномоченного органа;

2) подтверждения информации на Интернет-ресурсе уполномоченного органа о невозможности выписки счетов-фактур в информационной системе электронных счетов-фактур по причине технических ошибок.

После устранения технических ошибок счет-фактура, выписанная на бумажном носителе, подлежит введению в информационную систему электронных счетов-фактур в течение пятнадцати календарных дней с даты устранения технических ошибок.

Счет-фактура в электронной форме выписывается в информационной системе электронных счетов-фактур в порядке и по форме, которые определены уполномоченным органом. Перечень товаров, по которым электронные счета-фактуры выписываются посредством модуля «Виртуальный склад» информационной системы электронных счетов-фактур, утверждается уполномоченным органом и размещается на его Интернет-ресурсе.

Выписка счета-фактуры на бумажном носителе производится в порядке, в соответствии с требованиями соответствующей статьи, по форме, определяемой налогоплательщиком самостоятельно.

Примечание: в соответствии с регламентом по выписке счет-фактуры в электронной форме в информационной системе электронных счетов-фактур и его формы (ЭСФ) имеет 3 вида:

ORDINARY INVOICE – основная счет-фактура;

FIXED INVOICE – исправленная счет-фактура;

ADDITIONAL – дополнительная счет-фактура.

По статусу электронная счет-фактура ЭСФ имеет следующие статусы: CREATED – создано (прошла все проверки, но получателем еще не доставлено) DELIVERED – доставлено до получателя;

CANCELED – аннулировано получателем;

REVOCED – отозвано отправителем;

DECLINED – отклонена получателем.

Согласно положениям соответствующей статьи действующего законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет, необлагаемым оборотом является:

1) оборот по реализации товаров, работ, услуг, освобожденный от налога на добавленную стоимость в соответствии с законодательством о налогах и других обязательных платежах в бюджет;

2) оборот по реализации товаров, работ, услуг, местом реализации которых не является Республика Казахстан.

В целях сверки данных о размере налога на добавленную стоимость, начисленного по реализованным товарам, выполненным работам, оказанным услугам отраженных в первичных документах, представленных для исследования с данными бухгалтерского учета необходимо использовать данные кредита счета «Налог на добавленную стоимость».

Таким образом, начисленный налог на добавленную стоимость — это сумма, исчисленная по установленной ставке от размера облагаемого оборота, отраженная в сводных и первичных бухгалтерских документах организации: в налоговых декларациях с приложениями по налогу на добавленную стоимость и налоговых регистрах, счет - фактурах, электронных счет-фактурах, накладных, актах выполненных работ и т.д.

Примечание: в случае установления расхождений по сумме налога на добавленную стоимость облагаемого оборота данных первичных документов (счет-фактур, накладных, а актов выполненных работ) с записями регистров бухгалтерского учета (главная книга и оборотно-сальдовые ведомости) за основу следует принимать данные первичных бухгалтерских документов. Регламентом в области ведения бухгалтерского учета определено, что первичные учетные документы – это документальное свидетельство как на бумажном, так и на электронном носителе факта совершения операции или события и права на ее совершение, на основании которого ведется бухгалтерский учет.

Второй этап

Определение суммы налога на добавленную стоимость относимой в зачет производится на основании данных содержащихся в документах полученных организацией для отнесения налога на добавленную стоимость в зачет, а именно: в налоговых декларациях с приложениями по налогу на добавленную стоимость и налоговых регистрах, счета-фактурах, счета-фактуры в электронном виде, акты выполненных работ и накладных, платежные документы, подтверждающие уплату в бюджет налога на добавленную стоимость на импорт, платежные документы, подтверждающие уплату налога на добавленную стоимость за нерезидента, проездных билетов,

выдаваемых на железнодорожном или авиационном транспорте с выделенной суммой налога на добавленную стоимость и другие документы.

При осуществлении организацией импорта товаров с уплатой налога на добавленную стоимость методом зачета следует использовать информацию из грузовых таможенных декларации на товары оформленную в соответствии с таможенным законодательством Евразийского экономического союза и таможенным законодательством Республики Казахстан, но не более суммы налога уплаченного в бюджет Республики Казахстан и не подлежащего возврату в соответствии с условиями таможенной процедуры, и заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов, обязательство по отражению в декларации по налогу на добавленную стоимость суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей уплате методом зачета по импорту товаров, и об их целевом использовании, ведомости учета основных средств и др. документов.

Порядок определения суммы налога на добавленную стоимость, относимой в зачет, и документы, являющиеся основанием, предусмотрены соответствующей статьей действующего законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет.

Налог на добавленную стоимость, не подлежащий отнесению в зачет, определен соответствующей статьей действующего законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет.

Случаи осуществления корректировки сумм налога на добавленную стоимость, ранее отнесенных в зачет, определены соответствующими статьями действующего законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет.

Примечание: при наличии облагаемых и необлагаемых оборотов налога на добавленную стоимость относится в зачет по выбору плательщика налога на добавленную стоимость пропорциональным и (или) раздельным методом. Выбранный метод определения налога на добавленную стоимость, относимого в зачет, не подлежит изменению в течение календарного года, в точности:

- *По пропорциональному методу налог на добавленную стоимость, относимый в зачет, определяется исходя из удельного веса, облагаемого оборота в общей сумме оборота.*

- *При определении налога на добавленную стоимость, относимого в зачет по раздельному методу, плательщик налога на добавленную стоимость ведет раздельный учет по расходам и суммам налога на добавленную стоимость по полученным товарам, работам, услугам, используемым для целей облагаемых и необлагаемых оборотов.*

В целях сверки данных о размере налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам, полученным работам, услугам отраженных в первичных документах, представленных для исследования с данными бухгалтерского учета необходимо использовать данные дебету счета «Налог на добавленную стоимость».

Таким образом, суммой налога на добавленную стоимость, относимого в зачет, является сумма налога, подлежащего уплате поставщикам, являющимся плательщиками по налогу на добавленную стоимость в Республике Казахстан, по выставленным налоговым счетам-фактурам по фактически поступившим товарам, включая основные средства (за исключением зданий, сооружений и легковых автомобилей), выполненным работам или оказанным услугам в течение отчетного периода, которые используются или будут использоваться для целей облагаемого оборота, включая оборот по нулевой ставке и сумма налога указанная в грузовой таможенной декларации, оформленной в соответствии с таможенным законодательством таможенного Евразийского экономического союза и (или) таможенным законодательством Республики Казахстан, уплаченная в установленном порядке в бюджет Республики Казахстан и не подлежит возврату в соответствии с условиями таможенной процедуры.

Примечание: в случае установления расхождений по сумме налога на добавленную стоимость относимого в зачет данных первичных документов (счет-фактур, накладных и актов выполненных работ) с записями регистров бухгалтерского учета (главная книга и оборотно-сальдовые ведомости) за основу следует принимать данные первичных бухгалтерских документов, где первичные учетные документы – это документальное свидетельство как на бумажном, так и на электронном носителе факта совершения операции или события и права на ее совершение, на основании которого ведется бухгалтерский учет.

Третий этап

Определение документальной обоснованности исчисления и доначисления налога на добавленную стоимость.

Порядок исчисления налога на добавленную стоимость для плательщиков налога на добавленную стоимость, определенных с требованиями соответствующей статьи действующего законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет.

В соответствии со статьей действующего законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая взносу в бюджет по облагаемому обороту, исчисляется как разница между суммой налога на добавленную стоимость, начисленного по облагаемым оборотам в соответствии со статьей действующего законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет, и суммой налога, относимого в зачет в соответствии со статьей действующего законодательства о налогах и других обязательных платежах в бюджет.

На данном этапе исследования экспертом определяется налог на добавленную стоимость подлежащий уплате в бюджет, как разницу между суммой налога на добавленную стоимость, начисленного по облагаемым оборотам исчисленной на основании данных представленных для

исследования документов и суммой налога, относимого в зачет также исчисленной на основании данных представленных для исследования документов, по налоговым периодам по которым установлено доначисление (налоговым периодом по налогу на добавленную стоимость является календарный квартал).

Далее определяется величина разницы между данными налогоплательщика (организации) об исчисленном налоге на добавленную стоимость по данным деклараций по налогу на добавленную стоимость и с данными о налоге на добавленную стоимость подлежащего уплате в бюджет, определенным экспертом по итогам проведенного исследования, при этом:

- величина вышеуказанной разницы с положительным знаком соответствует превышению налога на добавленную стоимость за определенный налоговый период;

- величина вышеуказанной разницы с отрицательным знаком соответствует сумме налога на добавленную стоимость подлежащего доначислению и перечислению в бюджет.

Список использованных источников:

1. Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» от 25.12.2017 года № 120-VI ЗРК;
2. Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28.02.2007 года №234;
3. Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 31.03.2015 года № 241 «Правила ведения бухгалтерского учета»;
4. Приказ Первого заместителя Премьер-Министра Республики Казахстан - Министра финансов Республики Казахстан от 22.04.2019 года № 370 «Об утверждении Правил выписки счет-фактуры в электронной форме в информационной системе электронных счет-фактур и его формы».