**Признание незаконными и отмене акта документальной налоговой проверки и уведомления**

ТОО «У» обратилось в суд с заявлением к Департаменту государственных доходов по Западно-Казахстанской области, Комитету государственных доходов Министерства финансов о признании незаконными и отмене акта документальной налоговой проверки и уведомления Департамента о результатах налоговой проверки от 23 ноября 2015 года № 551, а также решения Комитета государственных доходов от 22 февраля 2016 года.

Решением суда города Астаны от 15 июля 2016 года в удовлетворении заявления отказано. Определением суда города Астаны от 15 июля 2016 года производство по делу в части требований об оспаривании акта налоговой проверки и решения Комитета государственных доходов по результатам рассмотрения жалобы заявителя прекращено на основании пункта 1 статьи 277 ГПК. Решением суда города Астаны от 15 июля 2016 года в удовлетворении требования ТОО «У» к Департаменту государственных доходов по Западно Казахстанской области о признании незаконными и отмене уведомления о результатах налоговой проверки от 23 ноября 2015 года № 551 отказано.

Постановлением специализированной судебной коллегии от 1 сентября 2016 года решение и определение суда первой инстанции оставлены без изменения. В соответствии с пунктом 1 статьи 283 и статьей 288 Экологического кодекса физические и юридические лица, в результате деятельности которых образуются отходы производства и потребления, являются их собственниками и несут ответственность за безопасное обращение с отходами с момента их образования, если иное не предусмотрено законодательством Республики Казахстан или договором, определяющим условия обращения с отходами, и должны передавать заинтересованным в их использовании физическим и юридическим лицам, имеющим собственные полигоны размещения отходов.

Суд первой инстанции, отказав в удовлетворении заявления, исходил из правомерности выводов Департамента, поскольку Товарищество является собственником отходов производства, образовавшихся в результате его деятельности.

Следовательно, в силу закона оно несет ответственность за безопасное обращение с отходами с момента их образования. Предметом договора от 14 июля 2010 года № 10-0615, заключенного с ТОО «М», является возмездное оказание услуг по вывозу твердых и жидких отходов «янтарного списка» для утилизации и захоронения на полигоны Западного Казахстана. Факт несанкционированного размещения отходов установлен вступившим в законную силу приговором суда № 2 Зелёновского района Западно-Казахстанской области от 18 июня 2014 года, имеющим преюдициальное значение в силу части 3 статьи 76 ГПК. Расчет платы за эмиссии в окружающую среду, исходя из объёма вывезенных отходов, произведен правильно.

Постановлением специализированной судебной коллегии Верховного Суда от 1 сентября 2016 года указанное решение оставлено без изменения. 2. ТОО «N» обратилась с заявлением к РГУ «Департамент государственных доходов по Карагандинской области» о признании незаконными действий по назначению внеплановой тематической налоговой проверки по вопросам трансфертного ценообразования: налог на сверхприбыль, корпоративный подоходный налог на основании предписания от 13 апреля 2016 года № 563, отмене предписания и обязании прекратить проведение тематической проверки.

Решением суда города Астаны от 17 октября 2016 года в удовлетворении заявления инвестора отказано. Суд указал, что основанием для проведения внеплановой проверки послужил приказ Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан от 12 апреля 2016 года № 205, которым Департаменту поручено провести внеплановую тематическую проверку по вопросу трансфертного ценообразования за период с 2010 по 2014 годы. В соответствии с подпунктом 2) пункта 9 статьи 627 Налогового кодекса решение уполномоченного органа является основанием для назначения внеплановой тематической налоговой проверки за ранее проверенный период.

Предыдущая проверка назначена по постановлению старшего следователя по особо важным делам Департамента на основании предписания от 8 октября 2015 года № 1498 по вопросам исполнения налогового обязательства по отдельным видам налогов и других обязательных платежей в бюджет: КПН и НДС за период с 2010 по 1 полугодие 2015 года. Статья 628 Налогового кодекса о периодичности налоговых проверок исключена с 17 июля 2009 года.

Вывод в пункте 10 акта проверки от 25 декабря 2015 года № 1498 об отсутствии у Компании нарушений по вопросам трансфертного ценообразования является технической ошибкой, так как в предписание от 8 октября 2015 года № 1498 вопросы трансфертного ценообразования не включены.

Срок хранения документов не влияет на законность предписания о назначении налоговой проверки. Постановлением специализированной судебной коллегии Верховного Суда от 15 декабря 2016 года указанное решение оставлено без изменения. 3. АО «СНПС-А» обратилось с заявлением к РГУ «Департамент Комитета по регулированию естественных монополий и защите конкуренции по Актюбинской области» об оспаривании приказов Департамента от 9 марта 2016 года № 40-НК о проведении расследования на предмет недобросовестной конкуренции и злоупотребления доминирующим положением, от 18 апреля 2016 года № 73-НК о выделении материалов по вопросам злоупотребления доминирующим положением в отдельное расследование, от 5 мая 2016 года № 87-НК о продлении срока расследования до 5 июля 2016 года и уведомления от 18 апреля 2016 года № 02-04/732 о наличии в действиях (бездействии) субъекта рынка признаков злоупотребления доминирующим или монопольным положением.

Определением суда города Астаны от 7 ноября 2016 года производство по гражданскому делу в части оспаривания уведомления № 02-04/732 прекращено. Решением суда от 7 ноября 2016 года в удовлетворении заявления об оспаривании приказов Департамента от 9 марта № 40-НК, от 18 апреля № 73-НК, от 5 мая 2016 года № 87-НК отказано.

Принимая дело в свое производство, суд города Астаны исходил из того, что Общество, являясь крупным инвестором, осуществляет свою деятельность на основании контракта на проведение операций по углеродам на месторождениях, расположенных в Актюбинской области.

Отказывая в удовлетворении заявления, суд указал, что факт исключения Общества из реестра субъектов рынка, занимающих доминирующее или монопольное положение на регулируемых рынках по оптовой реализации сжиженного нефтяного газа, не является препятствием для проведения антимонопольного расследования, основанием для которого является наличие фактических данных, указывающих на признаки нарушений законодательства в области защиты конкуренции в действиях субъекта рынка (часть 1 статьи 218 ПК).

Поводом для начала расследования послужили поступившие в Департамент обращения ТОО «Л» и ТОО «К» о нарушении Обществом законодательства о защите конкуренции. Приказ Департамента от 9 марта 2016 года № 40-НК о проведении расследования соответствует требованиям статьи 218 Предпринимательского кодекса, так как содержит указание о проведении расследования на предмет недобросовестной конкуренции и злоупотребления доминирующим положением.

Он был в установленном порядке зарегистрирован в уполномоченном органе по правовой статистике и специальным учетам. Основанием для выделения Департаментом приказом от 18 апреля 2016 года № 73-НК вопросов недобросовестной конкуренции в отдельное расследование стали сведения о возможной дискредитации ТОО «Л», изложенные в протоколах опроса представителя ТОО «Л» от 7 апреля 2016 года и совещания по стабильному обеспечению сжиженным нефтяным газом населения Актюбинской области от 15 января 2016 года.

В действиях Департамента не допущено нарушений положения части 4 статьи 218 Предпринимательского кодекса о двухмесячном сроке проведения расследования и возможности его продления не более чем на два месяца. Поэтому оснований для отмены приказа от 5 мая 2016 года № 87-НК не имеется. Постановлением специализированной судебной коллегии Верховного Суда от 29 декабря 2016 года решение оставлено без изменения.

Рассмотрение гражданских дел в сфере соблюдения экологического законодательства, а также по вопросам проведения расследований и проверок инвесторов в порядке, предусмотренном нормами ПК, особых сложностей и затруднений у судов не вызывает.

Вместе с тем, если дела в сфере экологии сопряжены с возможностью взыскания с инвесторов значительных многомиллионных сумм ущерба и, как следствие, требуют их разрешения в рамках отдельного инвестиционного судопроизводства, то необходимость рассмотрения в таком судопроизводстве несложных категории дел неимущественного характера, как, например, дела об обжаловании инвесторами актов государственных органов и их должностных лиц при назначении, проведении и результатов, проведенных проверок, требует отдельного обсуждения.

Примеры гражданских дел, решения суда города Астаны по которым изменены 1. ТОО «С» обратилось с заявлением к РГУ «Департамент государственных доходов по городу Алматы» о признании незаконным и отмене уведомления о результатах налоговой проверки от 18 марта 2016 года № 1534/1.

Решением суда города Астаны от 19 августа 2016 года заявление ТОО «С» к РГУ «Департамент государственных доходов по г. Алматы» о признании незаконным и отмене уведомления о результатах налоговой проверки удовлетворено частично и постановлено признать незаконным и отменить уведомление в части: - корректировки убытков по КПН за 2010 год на сумму 1 936 195 302 тенге; - начисления бонуса коммерческого обнаружения в размере 190 586 843 тенге и соответствующей суммы пени; - пени в размере 391 119 696,39 тенге по платежу по возмещению исторических затрат; - начисления пени за период с 23 по 29 декабря 2015 года.

Обязать РГУ «Департамент государственных доходов по городу Алматы» произвести корректировку убытков с учетом начала добычи полезных ископаемых с 27 августа 2010 года, произвести перерасчет пени, начисленной согласно уведомлению по платежам по возмещению исторических затрат.

Взыскать с РГУ «Департамент государственных доходов по городу Алматы» в пользу ТОО «С» оплаченную при подаче заявления в суд государственную пошлину в размере 2 697 585 тенге. Постановлением специализированной судебной коллегии Верховного Суда от 3 ноября 2016 года решение суда первой инстанции изменено.

Отменено в части признания частично незаконным и отмены уведомления от 18 марта 2016 года № 1534/1. Вынесено новое решение об отказе в удовлетворении указанной части заявления. Спор между заявителем и Департаментом возник по вопросу определения момента начала добычи полезных ископаемых, который в силу требований норм статей 111 и 111-1 Налогового кодекса является основанием для перехода к исчислению КПН в общеустановленном порядке с отражением доходов в совокупном годовом доходе и расходов согласно их классификации в бухгалтерском учете.

В соответствии со статьей 111 Налогового кодекса расходы, фактически произведенные недропользователем до момента начала добычи после коммерческого обнаружения, на геологическое изучение, разведку, подготовительные работы к добыче полезных ископаемых, включая расходы по оценке, обустройству, общие административные расходы, суммы выплаченного подписного бонуса и бонуса коммерческого обнаружения, затраты по приобретению и (или) созданию основных средств и нематериальных активов, и иные расходы, подлежащие вычету в соответствии с настоящим Кодексом, образуют отдельную группу амортизируемых активов.

Для целей настоящей статьи и статьи 111-1 настоящего Кодекса добыча после коммерческого обнаружения означает по контрактам на разведку, а также на совмещенную разведку и добычу с неутвержденными запасами полезных ископаемых – начало добычи полезных ископаемых после утверждения запасов уполномоченным для этих целей государственным органом Республики Казахстан.

Согласно обжалуемому уведомлению момент начала добычи после коммерческого обнаружения определен с даты вынесения протокола Государственной комиссии по запасам полезных ископаемых Республики Казахстан (далее – ГКЗ) от 10 апреля 2007 года № 585-07-П, которым принят прирост начальных запасов нефти и газа месторождения Восточный Макат в пределах дополнительных площадей продуктивности, определенных в результате геологических работ, проведенных товариществом.

Товарищество же определило момент начала добычи полезных ископаемых после коммерческого обнаружения с даты вынесения протокола от 29 октября 2010 года ГКЗ № 986-10-У об утверждении запасов нефти и газа по месторождению Жана Макат. Удовлетворяя частично требования заявителя, суд первой инстанции пришел к выводу, что запасы полезных ископаемых по контрактной территории заявителя были утверждены протоколом ГКЗ от 27 августа 2010 года № 959-10-У.

Следовательно, корректировка убытков должна быть произведена с 27 августа 2010 года. Специализированная судебная коллегия Верховного Суда не согласилась с указанными выводами суда первой инстанции. В соответствии с требованиями пункта 2 статьи 57 и пункта 3 статьи 58 Закона Республики Казахстан «О недрах и недропользовании» в редакции от 27 января 1996 года, пунктов 3 и 5 Правил включения запасов полезных ископаемых в государственный баланс и их списания с государственного баланса, утвержденных постановлением Правительства Республики Казахстан от 14 августа 2006 года № 762, запасы полезных ископаемых, разведанных месторождений, подлежат государственной экспертизе, а [добыча полезных ископаемых возможна](https://www.facebook.com/ZakonPravoKaz) только после проведения государственной экспертизы и дачи заключения, которое является основанием для их постановки на государственный учет, оформляемой в виде протокола ГКЗ.

Коллегией установлено, что протоколом ГКЗ от 18 февраля 2005 года утверждены начальные геологические и извлекаемые запасы нефти и газа месторождения Восточный Макат с внесением в количествах и по категориям в Государственный баланс.

Протоколом ГКЗ от 10 апреля 2007 года увеличены объемы запасов нефти и газа месторождения в целом по месторождению Восточный Макат (с учетом участка Жана Макат) по двум контрактным территориям ПФ «Э» и ТОО «С», ранее утвержденные протоколом ГКЗ от 18 февраля 2005 года, в результате проведения товариществом разведочных работ. Протоколом ГКЗ от 27 августа 2010 года были пересчитаны запасы по всему месторождению Восточный Макат в связи с тем, что на контрактной территории ПФ «Э» дополнительно пробурены 18 скважин, на контрактной территории ТОО «С» - 2 скважины.

При этом в постановочной части протокола отсутствует указание о внесении изменений в Государственный баланс запасов. Протоколом ГКЗ от 29 октября 2010 года утвержденные запасы углеводородов месторождения Восточный Макат были разделены между двумя недропользователями – ПФ «Э» и ТОО «С». Следовательно, протоколы ГКЗ от 27 августа 2010 года и от 29 октября 2010 года не могут быть взяты за основу для определения даты начала добычи после коммерческого обнаружения.

Кроме того, пояснительными записками к отчетам по формам Ф-1, Ф-2 и Ф-6 об изменении балансовых запасов нефти за 2007-2009 годы, информацией о запасах и объемах добычи участка Жана Макат, предоставленной Комитетом геологии и недропользования, в суде были подтверждены факты добычи товариществом с 2007 года запасов нефти, утвержденных для ПФ АО «Э», а также добычи нефти в 2008, 2009 годах по объемам, идентичным после начала этапа промышленной эксплуатации (в 2012-2013 годы).

В этой связи коллегия признала законным уведомление об определении момента начала добычи после коммерческого обнаружения – с даты вынесения протокола ГКЗ от 10 апреля 2007 года № 585-07-П. Основанием для изменения указанного решения послужили ошибочность выводов суда первой инстанции, их несоответствие нормам материального права и фактическим обстоятельствам дела. 2. АО «СНПС-А» обратилось с заявлением к РГУ «Департамент государственных доходов по Актюбинской области» о признании незаконным и отмене уведомления от 28 января 2016 года № 94/1 о результатах налоговой проверки.

Решением суда города Астаны от 1 августа 2016 года заявление инвестора удовлетворено в части признания незаконным и отмены уведомления в части начисления бонуса от организаций нефтяного сектора в сумме 1 657 775 тенге и пени в сумме 378 450 тенге. В удовлетворении остальной части заявления отказано. Постановлением специализированной судебной коллегии Верховного Суда от 2 ноября 2016 года решение суда первой инстанции изменено.

Отменено в части признания незаконным и отмены уведомления от 28 января 2016 года № 94/1 о начислении бонуса коммерческого обнаружения в сумме 1 657 775 тенге и пени в сумме 378 450 тенге, в этой части вынесено новое решение об отказе в удовлетворении заявления. В остальной части решение суда оставлено без изменения. Отменяя уведомление в части начисления бонуса коммерческого обнаружения, суд первой инстанции взял за основу пояснения специалиста – независимого эксперта ГКЗ А. о неправомерности начисления бонуса коммерческого обнаружения, так как стандартные работы по геофизическому исследованию, лабораторные испытания проб нефти и газа по уже обнаруженному месторождению не относятся к разведочным работам.

Суд в решении также указал о недоказанности налоговым органом увеличения запасов месторождения в результате проведения дополнительной разведки. Коллегия посчитала выводы суда первой инстанции ошибочными, противоречащими нормам материального права и фактическим обстоятельствам дела.

Протоколом заседания ГКЗ от 25 сентября 2012 года № 1201-12-У по «Пересчёту запасов нефти и растворённого газа надсолевых залежей месторождения Кенкияк Актюбинской области Республики Казахстан по состоянию изученности на 2 февраля 2012 г.» дополнительно утверждён прирост растворённого газа в объёме 30 млн. кубометров.

Коллегия, руководствуясь положениями подпункта 1) части 1 статьи 317, статьями 318 и 319 Налогового кодекса, подпунктом 54) статьи 1, частью 1 статьи 83, статьей 121 Закона Республики Казахстан «О недрах и недропользовании», пришла к выводу о том, что утверждение ГКЗ увеличения первоначально установленных извлекаемых запасов газа на 30 млн. кубометров в совокупности со сведениями о геофизических исследованиях Компании, соответствующих понятию дополнительной разведки, являются основанием для доначисления БКО на физический объём увеличения запасов.

Установленное пунктом 2.11 протокола ГКЗ 2012 года уменьшение запасов другого вида полезных ископаемых – извлекаемой нефти – не отменяет факта увеличения запасов газа по сравнению с утверждённым протоколом ГКЗ от 20 февраля 2003 года № 206-03-У. Следовательно, начисление уполномоченным органом БКО в размере 1 657 775 тенге и пени 378 450 тенге является правомерным.

3. АО «К» обратилось в суд с заявлением к РГУ «Департамент государственных доходов по Мангистауской области» о признании незаконным и отмене уведомления от 12 января 2016 года № 258/1, вынесенного по итогам рассмотрения жалобы налогоплательщика на уведомление о результатах налоговой проверки от 26 сентября 2014 года № 258 в части начисления суммы КПН в размере 657 125 316 тенге, пени - 108 337 408 тенге, налога на сверхприбыль от организаций нефтяного сектора в размере 540 516 212 тенге и пени - 164 988 870 тенге, социального налога на сумму 10 679 477 тенге и пени - 2 439 914 тенге. Решением суда города Астаны от 1 августа 2016 года заявление удовлетворено частично.

Признано незаконным и отменено уведомление о результатах налоговой проверки от 12 января 2016 года № 258/1 в части начисления КПН и НСП, в связи с исключением из вычетов расходов по каротажу, социального налога в сумме 10 679 477 тенге и пени в сумме 2 436 914 тенге. Суд обязал Департамент пересчитать пени в связи с исключением из вычетов расходов по каротажу. В удовлетворении остальной части заявления отказано. Возвращена в пользу Общества государственная пошлина в сумме 154 652 тенге.

Постановлением специализированной судебной коллегии Верховного Суда от 24 октября 2016 года решение суда первой инстанции изменено. Отменено в части признания незаконным и отмены уведомления о начислении социального налога в сумме 10 679 477 тенге и пени в сумме 2 436 914 тенге, вынесено в этой части новое решение об отказе в удовлетворении заявления инвестора. Отменяя частично уведомление о начислении социального налога и пени, суд первой инстанции исходил из того, что этот налог уплачен заявителем во 2 квартале 2010 года, поэтому бюджет не понес какие-либо убытки. Коллегия не согласилась с такими выводами суда первой инстанции, признав их не соответствующими закону и обстоятельствам, имеющим значение для дела.

Судом первой инстанции не было учтено, что при сдаче декларации налогоплательщиком не соблюден порядок составления форм налоговой отчетности, предусмотренный Правилами составления форм налоговой отчетности, утвержденными приказом Председателя Налогового комитета Министерства финансов Республики Казахстан от 24 декабря 2009 года № 574, что привело к неправильному исчислению социального налога. Согласно лицевому счету по социальному налогу Общества следует, что по очередной декларации за 2 квартал 2010 года начисление по социальному налогу не производилось, так как в графе «начислено» указано нулевое значение и соответственно отсутствует уменьшение в графе «сальдо расчетов».

Причиной расхождения послужило то, что при предоставлении налоговой отчетности по форме 210 за 2 квартал 2010 года налогоплательщиком не заполнена строка 210.00.039: «Всего исчислено социального налога», соответственно данные строки с нулевым результатом перешли в Уведомление/Подтверждение «О предоставлении налогоплательщиком (налоговым агентом) налоговой отчетности в электронном виде», где в строке «Сумма» к начислению отмечена сумма 0 тенге.

Следовательно, сумма социального налога в бюджет не поступила. При таких обстоятельствах действия налогового органа по выставлению уведомления в части начисления социального налога коллегией признаны правильными. Итоги обобщения показывают, что изменениям подверглись судебные акты по гражданским делам в сфере налогообложения инвесторов – [недропользователей, так как являются особо сложными категориями дел](https://zakonpravo.kz/publikacii/). По мере рассмотрения коллегией достаточного количества таких дел отдельные вопросы налогообложения недропользователей требуют более детального изучения и анализа.