**Начисления роялти, налога на добычу полезных ископаемых** **Неверная трактовка понятий «попутные компоненты» и «полезные ископаемые» и признание их единым объектом налогообложения привели к неправильному разрешению спора судом кассационной инстанции что явилось основанием для внесения представления Председателем Верховного Суда с целью отмены судебного акта кассационной инстанции.**

ТОО «Ю» (далее – Товарищество) обратилось в суд с заявлением об оспаривании уведомления ГУ «Налоговое управление по Мугалжарскому району» (после реорганизации – РГУ «Управление государственных доходов по Мугалжарскому району Департамента государственных доходов по Актюбинской области Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан», далее – Управление, налоговый орган) от 5 ноября 2012 года № 109 в части начисления роялти, налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) в сумме 123 393 418 тенге и пени в сумме 27 370 806 тенге, а также о признании незаконным уведомления о погашении налоговой задолженности от 12 ноября 2013 года в части НДПИ. Дело неоднократно рассматривалось судебными инстанциями.

Решением апелляционной судебной коллегии по гражданским и административным делам Актюбинского областного суда от 16 января 2015 года заявление удовлетворено, уведомление о результатах налоговой проверки от 05 ноября 2012 года № 109 в части начисления роялти и НДПИ в сумме 123 393 418 тенге, пени в сумме 27 370 806 тенге признано незаконным и отменено.

С налогового [органа в пользу Товарищества](https://www.facebook.com/ZakonPravoKaz) взыскана государственная пошлина в сумме 1 233 934 тенге. На налоговый орган возложена обязанность по устранению допущенных нарушений. Постановлением кассационной судебной коллегии Актюбинского областного суда от 26 июня 2015 года решение суда апелляционной инстанции оставлено без изменения. Резолютивная часть решения суда изложена в редакции: «Возвратить Товариществу из местного бюджета уплаченную государственную пошлину в сумме 1 233 934 тенге».

Постановлением судебной коллегии по гражданским делам Верховного Суда Республики Казахстан от 27 апреля 2016 года решение суда апелляционной коллегии и постановление суда кассационной инстанции 3 Бюллетень Верховного Суда Республики Казахстан №2/2017 отменены. Новым решением в удовлетворении заявления Товарищества отказано. Ходатайство Управления и протест Генерального прокурора Республики Казахстан удовлетворены.

В представлении Председатель Верховного Суда Республики Казахстан просит рассмотреть ходатайство Товарищества о пересмотре постановления судебной коллегии [по гражданским делам Верховного Суда](https://zakonpravo.kz/publikacii/) (далее – судебная коллегия), ссылаясь на существенные нарушения норм материального права.

Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда отменила постановление судебной коллегии по гражданским делам Верховного Суда Республики Казахстан от 27 апреля 2016 года, оставив в силе решение апелляционной и постановление кассационной инстанции областного суда в силу следующего.

Материалами дела установлено, что 14 декабря 2001 года между Министерством энергетики и минеральных ресурсов Республики Казахстан и ОАО «Г» заключен контракт (далее – Контракт) на проведение добычи золотосодержащих руд на месторождении «Ю». Согласно дополнению к контракту от 24 декабря 2001 года право недропользования на месторождении передано Товариществу. Налоговым органом на основании предписания от 3 сентября 2012 года № 109 проведена комплексная налоговая проверка Товарищества по вопросу правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет за период с 1 января 2007 года по 31 декабря 2010 года.

По результатам проверки составлен акт от 5 ноября 2012 года и направлено уведомление о начислении налогов в сумме 236 975 568 тенге и пени в сумме 117 312 214 тенге, в том числе роялти и НДПИ – 123 393 418 тенге, пени – 27 370 806 тенге. 12 ноября 2013 года в адрес Товарищества вынесено уведомление о погашении налоговой задолженности.

Основанием для доначисления НДПИ и роялти послужила неуплата Товариществом налога за медь, добываемую попутно с золотом и серебром. Удовлетворяя требования Товарищества, суды первой и апелляционной инстанций указали, что согласно условиям Контракта Товарищество осуществляло добычу только золота и серебра, а извлекаемая попутно медь объектом добычи не является, следовательно, у Товарищества обязательств по уплате роялти и НДПИ не возникло.

Отменяя судебные акты судов первой и апелляционной инстанций и отказывая в удовлетворении заявления Товарищества, судебная коллегия пришла к выводу, что извлекаемая на поверхность медь является не «попутным компонентом», а полезным ископаемым, кроме того, утвержденные запасы полезных ископаемых включены в Государственный баланс, в связи с чем Товарищество обязано уплачивать роялти и НДПИ за весь объем добытых (погашенных) запасов.

4 Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының Бюллетені №2/2017 Указанные выводы судебной коллегии от 27 апреля 2016 года не соответствуют обстоятельствам дела и противоречат нормам материального права. Товарищество осуществляет деятельность на основании Контракта от 14 декабря 2001 года № 830 на проведение добычи золотосодержащих руд на месторождении «Ю» в Актюбинской области, заключенного с компетентным органом Республики Казахстан (Компетентный орган).

При этом запасы полезных ископаемых по месторождению «Ю» были утверждены протоколом Государственной комиссии (ГКЗ РК) от 22 июля 1996 года № 44, согласно которому медь в составе золотосодержащих руд отнесена к другим попутным компонентам. Заключению Контракта с Товариществом предшествовали результаты налоговой экспертизы от 14 июня 2001 года № 2, согласно которой объектами налогообложения по платежам роялти установлены золото и серебро.

При этом медь не установлена объектом обложения роялти. Пунктом 4.3.3.2 дополнения № 2 к Контракту предусмотрены ставки роялти за добычу золота и серебра. Рабочей программой к Контракту, [согласованной с Компетентным органом](https://communicationcenter.kz/bulletin), закреплено, что объектом добычи являются золото и серебро, а медь отнесена к попутным компонентам, не подлежащим обложению роялти. Актами налоговых проверок от 1 марта 2005 года № 177, от 31 декабря 2010 года № 347 каждые пять лет подтверждена правильность уплаты роялти лишь по золоту и серебру (т.е. правильность неуплаты роялти за медь).

Вышеуказанные налоговые экспертизы и акты налоговых проверок не признаны незаконными, не отменены. Уведомлением от 5 ноября 2012 года по настоящему спору Товариществу начислены роялти и НДПИ за медь, добываемую попутно с золотом и серебром, за период с 1 января 2007 года по 31 декабря 2010 года. Судебная коллегия Верховного Суда признала законными начисления роялти и НДПИ по компоненту добываемой руды – меди, основываясь на письме Комитета геологии и недропользования Министерства индустрии и новых технологий Республики Казахстан от 2 апреля 2014 года № 22-06/998-КГН, где указано, что извлекаемая на поверхность медь является не «попутным компонентом», а «полезным ископаемым».

Вместе с тем, доводы Товарищества о том, что понятия «попутный компонент» и «попутное полезное ископаемое» разграничены на уровне нормативно-правовых актов, заслуживают внимания. Согласно постановлению Правительства Республики Казахстан от 18 октября 1996 года № 1287 в Государственный баланс подлежат включению как полезные ископаемые, так и запасы попутных компонентов (извлекаемые и неизвлекаемые). Такой учет необходим для расчета запасов недр.

При этом объекты налогообложения определяются Налоговым кодексом путем разграничения полезных ископаемых от попутных компонентовИз акта налоговой проверки от 15 августа 2014 года № 33 следует, что в процессе выплавки меди технологическая руда полностью расплавляется и ее компоненты (за исключением золота и частично серебра) переходят в шлак - невозвратные отходы производства меди (медь остается в шлаке). Данные обстоятельства согласуются с выводами Межрегионального 4 департамента «Запказнедра» Комитета геологии и недропользования и ОАО «У» (приобретатель золотосодержащей руды) о том, что объектом добычи является только золото и серебро, медь из концентрата руды в связи с нерентабельностью не извлекается.

В силу статьи 337 Налогового кодекса (в редакции до 2015 года) облагаемым объемом погашенных запасов является объем погашенных запасов полезных ископаемых, содержащихся в минеральном сырье, извлечение, использование (реализация) которых предусмотрены условиями контракта на недропользование, за вычетом объема нормируемых потерь, за налоговый период.

Согласно положениям указанных норм налогообложение НДПИ предусматривалось в отношении лишь тех обьектов, извлечение и использование которых прямо предусмотрено условиями контрактов. Настоящим Контрактом извлечение и использование меди не предусмотрено. Законом Республики Казахстан от 29 декабря 2014 года №271-V «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам недропользования» в статью 337 Налогового кодекса внесены изменения путем исключения оговорок на условия Контракта.

Таким образом, порядок налогообложения всех полезных ископаемых, независимо от условий Контракта, введен в действие с 10 января 2015 года. Спорные отношения по НДПИ касались периода 2009 – 2011 годов в период действия условий Контракта, исходя из норм статьи 337 Налогового кодекса в старой редакции. Неверная трактовка понятий «попутные компоненты» и «полезные ископаемые», признание их единым объектом налогообложения могут негативно отразиться на формировании судебной практики, соответственно, повлечь негативные последствия для экономики страны (стабильность инвестиционного климата).

Вышеуказанные существенные нарушения закона, допущенные судом кассационной инстанции, привели к неправильному разрешению спора, что в соответствии с частью 5 статьи 438 ГПК и пунктом 30 нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан от 20 марта 2003 года № 2 «О применении судами некоторых норм гражданского процессуального законодательства» явилось основанием для пересмотра вступивших в законную силу судебных актов.