

6001-24-00-6ап/1776, (2)

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

13 февраля 2025 года

город Астана

Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Республики Казахстан в составе:

председательствующего - судьи Альжанова Г.У.,
судей - Ермагамбетовой Ж.Б., Нажмиденова Б.Т.,
с участием:

прокурора Молдаханова Н.Ә.,
представителей истца Нурперзентовой Е.А., Уразова Ш.Р., Сатиева М.М.,
Сатмолдиной А.М., Куатбекова О.Ж., Кириченко О.В., Куанышева Б.Б.,
представителей ответчика и заинтересованных лиц Алғалиевой Д.М.,
Абдикадирова Д.М., Аюпова Е.Е., Умбеталиевой А.Б., Бисенғалиева С.Б.,

рассмотрев в открытом судебном заседании административное дело по иску акционерного общества (далее - АО) «КМК Мунай» (далее - Общество) к республиканскому государственному учреждению (далее - РГУ) «Департамент государственных доходов по Актюбинской области Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан» (далее - Департамент) о признании незаконным и отмене уведомления №267/1 от 12 сентября 2023 года об итогах рассмотрения жалобы налогоплательщика на уведомление о результатах проверки и (или) решение вышестоящего органа государственных доходов, вынесенные по результатам рассмотрения жалобы на уведомление,

поступившее по кассационным жалобам истца и ответчика на решение специализированного межрайонного административного суда города Астаны 10 января 2024 года, постановление судебной коллегии по административным делам суда города Астаны от 2 мая 2024 года,

УСТАНОВИЛА:

Истец обратился в суд с иском к ответчику с вышеуказанным требованием.

Решением специализированного межрайонного административного суда города Астаны 10 января 2024 года иск удовлетворен частично.

Оспариваемое уведомление в части начисления рентного налога на экспорт от организаций нефтяного сектора в сумме 391 684 751 тенге, пени в размере 8 000 517 тенге, всего 399 685 268 тенге, а также корпоративного подоходного налога с юридических лиц организаций нефтяного сектора в части корректировки дохода по вопросам трансфертного ценообразования и облагаемого у источника выплаты по вопросам трансфертного ценообразования, уменьшенного убытка, не подлежащего уплате в бюджет, признано незаконным и отменено.

В удовлетворении остальной части иска отказано.

На Департамент возложена обязанность по устранению допущенных нарушений закона, производству перерасчета корпоративного подоходного налога (далее - КПН) с учетом удовлетворенной части, начисленной пени, убытка, не подлежащего уплате в бюджет.

Постановлением судебной коллегии по административным делам суда города Астаны от 2 мая 2024 года решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Авторы кассационных жалоб, указывая на неправильное применение судами норм материального и процессуального права, просят изменить судебные акты в части, где было отказано в удовлетворении иска, удовлетворив его в полном объеме, а в удовлетворенной части отменить, приняв новое решение об отказе в удовлетворении иска.

Заслушав пояснения участников судебного заседания, заключение прокурора, поддержавшего доводы ответчика и выступившего против доводов истца, приведенных в кассационных жалобах, и исследовав материалы административного дела, судебная коллегия пришла к следующим выводам.

В соответствии с частью первой статьи 169 Административного процедурно-процессуального кодекса Республики Казахстан (далее - АППК) порядок кассационного обжалования и производство в суде кассационной инстанции определяются правилами Гражданского процессуального кодекса Республики Казахстан (далее - ГПК), если иное не установлено настоящей статьей.

Частью пятой статьи 438 ГПК предусмотрено, что основаниями к пересмотру в кассационном порядке судебных актов являются существенные нарушения норм материального и процессуального права, которые привели к вынесению незаконного судебного акта.

По данному делу такие основания не выявлены.

Судами установлено, что Общество осуществляет свою деятельность на основании следующих контрактов:

Контракт №50 от 30 декабря 1996 года на доразведку и добычу углеводородного сырья на месторождении Кокжиде в Актюбинской области.

Контракт №731 от 1 августа 2001 года на доразведку и добычу нефти на месторождении Мартук в Актюбинской области.

Контракт №51 от 30 декабря 1996 года на доразведку и добычу углеводородного сырья на месторождении Кумсай.

На основании предписания №267 от 13 сентября 2018 года с 14 сентября 2018 года по 15 марта 2019 года Департаментом проведена комплексная налоговая проверка деятельности Общества за период с 1 января 2013 года по 31 декабря 2017 года.



По результатам проверки составлен акт №267 от 15 марта 2019 года и вынесено уведомление о результатах проверки (далее - Уведомление №267).

Согласно Уведомлению №267 сумма начисленных налогов и других платежей, а также пени в бюджет составила:

Корпоративный подоходный налог (КПН) - 1 432 602 227 тенге, пени - 117 303 080 тенге, итого - 1 549 905 307 тенге.

Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ) - 52 003 593 тенге, пени - 2 589 766 тенге, итого - 54 593 359 тенге.

Рентный налог - 391 684 751 тенге, пени - 8 000 517 тенге, итого - 399 685 268 тенге.

Платеж по возмещению исторических затрат (ПВИЗ) - 424 058 887 тенге, пени - 158 482 294 тенге, итого - 582 541 181 тенге.

Общая сумма доначислений составила 2 300 349 458 тенге, пени - 286 375 657 тенге, итого - 2 586 725 115 тенге. Сумма уменьшенного убытка - 831 839 256 тенге.

26 апреля 2019 года Общество подало жалобу в Министерство финансов Республики Казахстан.

С 24 января 2022 года по 28 марта 2023 года Комитетом государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан проведена внеплановая тематическая проверка, по результатам которой составлен акт №1 от 28 марта 2023 года.

Затем с 17 апреля 2023 года по 8 августа 2023 года была проведена повторная тематическая проверка, по результатам которой составлен акт №19 от 8 августа 2023 года.

Решением Министерства финансов от 12 сентября 2023 года уведомление №267 отменено в части начисления КПН и НДПИ, в остальной части оставлено без изменения.

12 сентября 2023 года Департаментом вынесено уведомление №267/1 об итогах рассмотрения жалобы, согласно которому сумма начисленных налогов и пени составила:

КПН - 579 759 256 тенге, пени - 20 541 914 тенге, итого - 600 301 170 тенге.

НДПИ - 21 297 854 тенге, пени - 1 760 025 тенге, итого - 23 057 879 тенге.

Рентный налог - 391 684 751 тенге, пени - 8 000 517 тенге, итого - 399 685 268 тенге.

ПВИЗ - 413 917 794 тенге, пени - 152 565 025 тенге, итого - 566 482 819 тенге.

Всего доначислено 1 406 659 655 тенге, пени - 182 867 481 тенге, итого - 1 589 527 136 тенге. Сумма уменьшенного убытка - 164 152 403 тенге.



На момент возникновения обязательства по уплате налогов действовал Налоговый кодекс 2008 года, а на момент проведения проверки - Налоговый кодекс 2017 года.

По начислению рентного налога на экспорт по сырой нефти за период 2014-2017 годов.

Спор возник по определению коэффициента баррелизации. Общество использовало паспорта качества в начале маршрута на ПСП 45 км и ПСП Жанажол, тогда как налоговый орган - паспорта на пункте приема-сдачи нефти на границе Казахстана.

В суде установлено, что началом маршрута транспортировки нефти АО «КМК Мунай» в период 2013-2017 годов были два приемо-сдаточных пункта на 0 км и 45 км магистрального нефтепровода Жанажол-Кенкияк, где качество нефти отличается из-за смешивания с нефтью других компаний.

Местные суды, определили верно, что критерием является фактическая плотность добытой нефти, определяемая по паспортам качества в месте добычи.

Уведомление в части начисления рентного налога в размере 391 684 751 тенге и пени в размере 8 000 517 тенге, всего 399 685 268 тенге признано незаконным и отменено.

Суд применил нормы Кодекса Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс) (далее - Налоговый кодекс) в редакции до внесения изменений и в редакции, вступившей в силу с 1 января 2016 года.

Местные суды, руководствуясь статьями 301, 302, 328, 332, 334, 336 Налогового кодекса, положениями норм Закона «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) и удовлетворяя иск частично, пришли к выводам о том, что:

1) критерием для начисления рентного налога является фактическая плотность добытой нефти по паспортам качества в месте добычи;

2) правомерность применения дифференциала 6,7 доллара США за баррель при трансфертном ценообразовании подтверждена;

3) уменьшение амортизационных отчислений по УПН в связи с применением двойной нормы амортизации является законным; уменьшение вычетов на сумму ТМЗ верно, так как расходы завышены из-за возвращенных на склад материалов;

4) доначисление ПВИЗ по Контрактам за период 2014-2017 годов является законным, так как ПВИЗ уплачивается с начала добычи на контрактной территории;

5) технологические потери нефти обоснованно отнесены к объекту обложения НДС и стоимость определена по мировой цене.



По начислению налогов и пени по трансфертному ценообразованию.

Обществом при определении цены по сделке с покупателем применен метод сопоставимой неконтролируемой цены из официально признанного источника информации «CrudeOilMarketWireBasicService» издательства «The McGraw-Hill Companies Platts», с дифференциалом 6,7 и 5,83 доллара США за баррель.

Тематическая проверка признала применение цен из данного источника обоснованным.

Спор возник относительно дифференциала 6,7 доллара США за баррель.

Налоговый орган на основании писем китайских НПЗ и актов приема-сдачи нефти рассчитал дифференциал 3,75 долларов США за баррель.

Постановлением Верховного Суда Республики Казахстан от 26 октября 2020 года установлена незаконность применения источника информации «Argus China Petroleum» для экспорта нефти из Казахстана в Китай, правомерность применения дифференциала 6,7 доллара США за баррель в 2014-2015 годах подтверждена.

Также постановлением Верховного Суда от 24 января 2023 года оставлены в силе судебные акты об удовлетворении иска АО «Нефтяная компания «КОР» о правомерности применения дифференциала 6,7 доллара США за баррель при поставках нефти в Китай на условиях DAP Алашанькоу.

Начисление КПП связано с корректировкой дохода по поставкам нефти на условиях DAP Алашанькоу в направлении Китая.

Местные суды обоснованно признали незаконным и отменили уведомление касательно начисления КПП в части корректировки дохода по вопросам трансфертного ценообразования в размере 279 331 538 тенге и у источника выплаты - 252 346 372 тенге.

Уменьшение амортизационных отчислений по УПН в связи с применением двойной нормы амортизации.

В суде установлено, что Обществом применена двойная норма амортизации к объекту УПН как к вновь введенному объекту.

Однако по результатам налоговой проверки налоговый орган заключил, что УПН, введенная в эксплуатацию в 2017 году, является расширением, а не новым объектом, поскольку в акте указано «Расширение УПН АО «КМК Мунай».

Заключение специалиста из Управления государственного архитектурно-строительного контроля Актюбинской области подтвердило, что целью строительства было расширение УПН, а не новое строительство.

Таким образом, указанные активы уже состояли на балансе Общества в предыдущие периоды.



Суды верно пришли к выводу, что уменьшение налоговым органом амортизационных отчислений в связи с применением двойной нормы амортизации является законным.

Общество неверно распределяло активы по группам, что противоречит статье 117 Налогового кодекса.

Активы «внутриобъектная дорога УПН» и «ограждение металлическое УПН» обоснованно переведены налоговым органом из IV группы в I группу (здания, сооружения) в соответствии с Классификатором основных фондов.

Амортизационный период начинается с даты ввода в эксплуатацию основного средства и вычет может быть произведен только в пределах амортизационного периода, как предусмотрено МСФО №16 «Основные средства».

В этой связи выводы местных судов о законности уменьшения амортизационных отчислений в связи с применением двойной нормы амортизации, поскольку строительство дополнительного резервуара на территории существующего УПН является его расширением, являются обоснованными.

Уменьшение вычетов на сумму товарно-материальных запасов (ТМЗ) за период 2015-2017 годов.

В соответствии с Налоговым кодексом и бухгалтерским законодательством, стоимость запасов признается расходами тогда, когда признается соответствующая выручка.

В суде установлено, что отклонение в части вычетов по строке «расходы по реализованным товарам» возникло из-за некорректировки Обществом расходов на капитальное строительство.

При разукомплектации винтовых насосов часть запасных частей отражена в остатке на складе, часть - как ТМЗ, переданные на незавершенное строительство.

В ходе проверки выявлено несоответствие данных налогового и бухгалтерского учета. Корректировки по винтовым насосам в налоговом учете не произведены.

В ходе тематической проверки установлено, что Общество отнесло расходы на капитализацию фиксированных активов, вычеты по ним осуществлены через амортизацию.

Данные расходы были отражены в бухгалтерском учете, но не учтены в налоговых регистрах, завысив вычеты за счет стоимости возвращенных на склад материалов.

В ходе рассмотрения дела доводы ответчика не опровергнуты, налоговые регистры для сверки не предоставлены.

В этой связи выводы местных судов о правомерности уменьшения вычетов в 2014-2017 годах на сумму расходов по ТМЗ, возвращенную на



склад в связи с разуклоплектованием винтовых насосов и нефти на собственные нужды, являются верными.

Доначисление платежа по возмещению исторических затрат (ПВИЗ) по Контрактам №51 от 30 декабря 1996 года и №731 от 1 августа 2001 года за период 2014-2017 годов.

ПВИЗ является фиксированным платежом недропользователя за геологическое изучение и разведку месторождений до заключения контракта.

В постановлении специализированной судебной коллегии Верховного Суда Республики Казахстан №ба-20-18 указано, что ПВИЗ уплачивается недропользователем в бюджет с начала добычи на контрактной территории, а не на отдельном горном отводе.

В суде установлено, что Общество не производило уплату ПВИЗ по месторождениям «Кумсай» и «Мартук» ввиду отсутствия добычи нефти.

Общество платило ПВИЗ исходя из суммы на горный отвод, а не по контрактной территории в целом.

Согласно статье 325 Налогового кодекса, ПВИЗ является фиксированным платежом за геологическое изучение контрактной территории.

Обязательство по уплате ПВИЗ возникает с даты заключения соглашения о конфиденциальности. Платеж уплачивается ежеквартально в течение десяти лет с начала добычи после коммерческого обнаружения, равными долями.

Месторождения «Кумсай» и «Мартук» находятся на добыче и не делятся на блоки.

Правила определения исторических затрат, утвержденные Постановлением Правительства Республики Казахстан №120, не устанавливает порядок их уплаты в бюджет.

В этой связи доводы Общества о неуплате ПВИЗ по месторождениям «Кумсай» и «Мартук» ввиду отсутствия добычи нефти местными судами обоснованно отклонены, следовательно, доначисление ПВИЗ налоговым органом является законным и обоснованным.

Начисление налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) на технологические потери

По итогам налоговой проверки налоговым органом начислен НДПИ на технические потери нефти, признав их товарной нефтью согласно пункту 2 статьи 332 Налогового кодекса и применяя мировую цену реализации.

Объектом обложения НДПИ является физический объем добытой нефти за налоговый период.

Согласно статье 336 Налогового кодекса к установленным ставкам применяется понижающий коэффициент 0,5 при реализации и передаче



сырой нефти на внутреннем рынке или использовании на собственные производственные нужды.

Однако технологические потери нефти в данных перечнях отсутствуют.

В этой части местные суды пришли к выводу, что налоговым органом технологические потери нефти обоснованно отнесены к объекту обложения в виде товарной нефти и стоимость их объема правомерно определена по мировой цене.

Согласно декларациям Общества объем нефти, использованной на собственные нужды, составил 243 тонны, тогда как по проверке было установлено 118 тонн.

Следовательно, Обществом необоснованно отнесены объемы технологических потерь к добытой нефти, использованной на собственные нужды, и неправомерно применен понижающий коэффициент 0,5.

Эти выводы местных судов согласуются с постановлением Верховного Суда Республики Казахстан от 15 ноября 2017 года №6001-17-00-3ГП/688.

В этой связи выводы местных судов о правомерности действий налогового органа в части начисления НДС на технологические потери являются обоснованными и соответствующими обстоятельствам дела.

Таким образом, судебная коллегия соглашается с выводами местных судов о частичном удовлетворении иска.

Другие доводы, приведенные в кассационных жалобах, были предметом обсуждения местных судов, им дана надлежащая оценка, а несогласие авторов кассационных жалоб с выводами судов, соответствующими закону и объективным обстоятельствам дела, не является основанием для пересмотра оспариваемых судебных актов.

Поскольку обстоятельства по делу судами установлены верно, нормы материального и процессуального права применены правильно, основания для отмены либо изменения судебных актов отсутствуют.

Руководствуясь статьей 169 АППК, подпунктом 1) части второй статьи 451 ГПК, судебная коллегия

ПОСТАНОВИЛА:

Решение специализированного межрайонного административного суда города Астаны 10 января 2024 года, постановление судебной коллегии по административным делам суда города Астаны от 2 мая 2024 года по данному делу оставить в силе.

Кассационные жалобы истца АО «КМК Мунай», ответчика РГУ «Департамент государственных доходов по Актюбинской области» оставить без удовлетворения.



Председательствующий
Судьи

Г. Альжанов
Ж. Ермагамбетова
Б. Нажмиденов

