

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

11 ноября 2015 года

город Астана

Надзорная судебная коллегия по гражданским и административным делам Верховного Суда Республики Казахстан в составе:
председательствующего судьи Абдыкадырова Е.Н.,
судей Архаровой Ж.Б., Кыдырбаевой А.К., Сарсенбаева А.О.,
Сапаровой А.А.,

рассмотрев с участием старшего прокурора отдела Генеральной прокуратуры Республики Казахстан Унипаева А.С.,

представителей: компании «Нельсон Петролеум Бузачи Б.В.»
Колупаева И.А., Коробейникова А.В., Тажиевой А.А., Телеуова А.У.,
Тулегенова А.А.,,

РГУ «Департамент государственных доходов по Мангистауской области» Бакитовой М.У., Бекмагамбетовой А.С., Макашевой А.К.,

в открытом судебном заседании гражданское дело по заявлению Компании «Нельсон Петролеум Бузачи Б.В.» (далее-Компания) к ГУ «Налоговый департамент по Мангистауской области» (далее-Налоговый департамент) о признании незаконным и отмене уведомления о результатах налоговой проверки от 09 октября 2013 года № 194, поступившее по ходатайству компании «Нельсон Петролеум Бузачи Б.В.» об оспаривании решения специализированного межрайонного экономического суда Мангистауской области от 10 февраля 2015 года, постановления апелляционной судебной коллегии по гражданским и административным делам Мангистауского областного суда от 14 апреля 2015 года, постановления кассационной судебной коллегии Мангистауского областного суда от 10 июня 2015 года,

УСТАНОВИЛА:

Компания «Нельсон Петролеум Бузачи Б.В.» (далее – Компания) обратилась в суд заявлением о признании незаконным и отмене уведомления ГУ «Налоговый департамент по Мангистауской области» (далее – Налоговый департамент) от 9 октября 2013 года № 194. Свои требования мотивировала тем, что налоговым органом допущены нарушения процессуального порядка проведения налоговой проверки. Кроме того, при проверке по вопросу исполнения трансфертного законодательства нарушен порядок определения рыночной цены из источника информации и неправильно установлен размер дифференциала, что повлекло необоснованную корректировку дохода от реализации на экспорт сырой нефти и неправомерное возложение на Компанию дополнительных налоговых обязательств. Также налоговым органом неправомерно исключены из вычетов расходы на ремонт основных средств, вознаграждения по кредитному договору с компанией «Titan Oil

Trading GmbH», необоснованно произведен перерасчет сумм амортизационных отчислений за 2009-2012 годы по расходам на геологическое изучение, разведку и подготовительные работы, неправильно увеличен налогооблагаемый доход за счет средств, потраченных филиалом Компании на спонсорскую помощь, неправомерно начислен налог на имущество.

Решением специализированного межрайонного экономического суда Мангистауской области от 10 февраля 2015 года заявление удовлетворено частично. Признано незаконным и отменено уведомление о результатах налоговой проверки от 09 октября 2013 года №194 по начислению налогов и пени в части исключения из состава дифференциала расходов по перевалке нефти в порту Махачкала за 2009-2012 годы. Суд постановил: обязать РГУ «Департамент государственных доходов по Мангистауской области» произвести соответствующий перерасчет по налоговым начислениям, возратить Компании расходы по оплате государственной пошлины в сумме, равной 1 проценту от удовлетворенной части заявленных требований; в остальной части заявления отказать.

Постановлением апелляционной судебной коллегии по гражданским и административным делам Мангистауского областного суда от 14 апреля 2015 года решение суда изменено, решение в части признания незаконным и отмене уведомления о результатах налоговой проверки от 09 октября 2013 года №194 по начислениям налогов и пени, в части исключения из состава дифференциала расходов по перевалке нефти в порту Махачкала за 2009-2012 годы отменено, в этой части вынесено новое решение об отказе в удовлетворении заявления. В остальной части решение суда оставлено без изменения.

Постановлением кассационной судебной коллегии Мангистауского областного суда от 10 июня 2015 года постановление суда апелляционной инстанции оставлено без изменения.

В ходатайстве Компания просит пересмотреть оспариваемые судебные акты по мотиву нарушения норм материального и процессуального права. Указывает, что местными судами обоснованные и документально подтвержденные доводы Компании неправомерно не приняты во внимание, не применен закон, подлежащий применению, допущено неправильное истолкование закона, выводы судов не соответствуют обстоятельствам дела.

В отзыве на ходатайство РГУ «Департамент государственных доходов по Мангистауской области» (далее – Департамент) просит оставить оспоренные судебные акты без изменения, а ходатайство – без удовлетворения ввиду его необоснованности.

Заслушав пояснения представителей Компании, поддержавших доводы ходатайства, возражения представителей Департамента, заключение прокурора об оставлении судебных актов без изменения, изучив материалы дела, обсудив доводы ходатайства и отзыва на него, надзорная судебная коллегия приходит к следующему.

В соответствии с частью 3 статьи 387 Гражданского процессуального

кодекса Республики Казахстан (далее - ГПК) основанием к пересмотру в порядке надзора вступивших в законную силу решений, постановлений и определений является существенное нарушение норм материального либо процессуального права, которое привело к вынесению незаконного судебного акта. По настоящему делу такое нарушение допущено, в силу чего оспариваемые судебные акты подлежат изменению.

Из материалов дела следует, что Налоговым департаментом на основании предписания от 31 июля 2013 года № 194 проведена комплексная документальная налоговая проверка филиала Компании по вопросу правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет за период с 1 января 2009 года по 31 декабря 2012 года.

По результатам проверки составлен акт документальной налоговой проверки от 9 октября 2013 года и в тот же день вынесено уведомление №194 о начислении: корпоративного подоходного налога с юридических лиц - организаций нефтяного сектора (далее – КПН) в сумме 1 414 650 097 тенге и пени по нему в сумме 235 300 169 тенге; налога на сверхприбыль от организаций нефтяного сектора (далее – НСП) в сумме 1 237 208 352 тенге и пени по нему в сумме 164 377 637 тенге; всего налогов в сумме 2 651 858 449 тенге и пени в сумме 399 677 806 тенге. Также начислен налог на имущество в сумме 66 935 265 тенге и пени по нему в сумме 11 337 882 тенге.

Решением Налогового комитета Министерства финансов Республики Казахстан от 12 июня 2014 года жалоба Компании на уведомление о результатах налоговой проверки оставлена без удовлетворения.

Относительно процессуального порядка проведения налоговой проверки.

Компания указала, что самостоятельным основанием для отмены результатов проверки являются допущенные налоговым органом нарушения процессуального порядка проведения налоговой проверки.

Следует отметить, что местные суды, проверив доводы Компании в этой части, пришли к верному выводу о их необоснованности. При этом свои выводы основали на правильном применении норм материального права, тщательном исследовании и надлежащей оценке совокупности доказательств, свидетельствующих о правомерном назначении комплексной налоговой проверки филиала Компании, соблюдении налоговым органом всех требований действующего законодательства по оформлению и регистрации назначенной проверки.

Пунктом 4 статьи 638 Налогового кодекса (в редакции до внесения изменений Законом от 4 июля 2014 года) установлено, что в случае проводимой в рамках возбужденного уголовного дела налоговой проверки уведомление о результатах налоговой проверки налогоплательщика, в отношении которого возбуждено уголовное дело, выносится по завершении рассмотрения такого уголовного дела.

Как видно из дела, с соблюдением требований данной нормы налоговым органом было вручено уведомление о результатах налоговой

проверки заявителю, то есть после получения соответствующей информации о прекращении уголовного дела.

Соответствует требованиям пункта 1 статьи 637 Налогового кодекса и акт налоговой проверки. Поэтому доводы заявителя о том, что в акте не приведено ни одного обоснования причин снижения Налоговым департаментом размера дифференциала и ссылки на нарушенные нормы законодательства в части доначислений по трансфертному ценообразованию, не могут быть признаны обоснованными и приняты во внимание.

Относительно трансфертного ценообразования.

1. По вопросу о порядке определения рыночной цены из источника информации.

Из материалов дела следует, что в проверенный период (2009-2012 годы) филиал Компании поставлял сырую нефть компании «Titan Oil Trading GmbH» по контракту от 19 марта 2009 года № NPВ 09/010/00 (далее – договор поставки). Поставки производились на условиях FOB Новороссийск. При этом нефть доставлялась в Новороссийск по маршруту Актау-Махачкала-Новороссийск.

Согласно договору поставки цена определялась как средняя из средних котировок «Urals» (RCMB), опубликованных за три дня от даты соответствующего коносамента в признанном официальным источником информации - журнале «Platts Crude Oil Markctwire», за вычетом скидки.

В ходе проверки налоговый орган при проведении расчетов использовал среднюю цену. Местные суды пришли к выводу о правомерности использования такой цены, указав на то, что стороны договора поставки во взаимоотношениях между собой для расчета покупной цены самостоятельно использовали именно среднюю цену, что соответствовало требованиям законодательства о трансфертном ценообразовании.

Между тем, судами не учтено следующее.

Налоговым органом в целях определения рыночной цены использован метод сопоставимой неконтролируемой цены. Согласно пункту 1 статьи 13 Закона Республики Казахстан «О трансфертном ценообразовании» (далее – Закон) метод сопоставимой неконтролируемой цены применяется путем сравнения цены сделки на товары (работы, услуги) с рыночной ценой с учетом диапазона цен по идентичным (а при их отсутствии - однородным) товарам (работам, услугам) в сопоставимых экономических условиях, если иное не предусмотрено настоящей статьей.

В соответствии с пунктом 1 статьи 10 Закона при установлении факта отклонения цены сделки от рыночной цены с учетом диапазона цен в ходе проведения проверок уполномоченные органы производят корректировку объектов налогообложения и (или) объектов, связанных с налогообложением, в порядке, предусмотренном настоящим Законом и иными законами Республики Казахстан.

В силу пункта 2 этой же статьи по биржевым товарам корректировка объектов налогообложения и (или) объектов, связанных с налогообложением,

производится с учетом диапазона цен и дифференциала, указанных в источниках информации, если иное не предусмотрено настоящей статьей. Перечень биржевых товаров утверждается Правительством Республики Казахстан.

В соответствии с постановлением Правительства Республики Казахстан от 6 мая 2009 года № 638 нефть включена в перечень биржевых товаров.

В подпункте 2) статьи 2 Закона дано определение понятия «диапазон цен» - это ряд значений рыночных цен, ограниченный минимальным и максимальным значениями рыночных цен, определенных в результате применения одного из методов определения рыночных цен или источников информации в порядке, установленном настоящим Законом.

Системный анализ приведенных норм Закона и пункта 4 статьи 13 Закона свидетельствует о том, что налоговые органы при применении метода сопоставимой неконтролируемой цены и проведении расчетов должны принимать во внимание диапазон цен, ограниченный минимальным и максимальным значениями рыночных цен.

Законодательство о трансфертном ценообразовании не содержит норм, позволяющих применять среднее значение рыночных цен при корректировке объектов налогообложения.

По делу установлено и представителями обеих сторон не оспаривается то обстоятельство, что вся необходимая информация относительно минимальных и максимальных значений рыночных цен в официальном источнике информации имела. То есть каких-либо препятствий для применения установленных Законом значений рыночных цен не имелось.

На заседании надзорной инстанции представители Департамента в обоснование своей позиции сослались на абзац 3 пункта 1 статьи 13 Закона, согласно которому в случае, если условиями контракта на реализацию товаров (работ, услуг) предусмотрено применение котировального периода, то цена на биржевые товары, а также на не биржевые товары, цены на которые привязаны к котировкам на биржевые товары, определяется как среднеарифметическое значение любой из публикуемых в одном источнике информации ежедневных котировок на товары (работы, услуги) за котировальный период с учетом дифференциала.

Однако ссылка представителей налогового органа на данный абзац несостоятельна, поскольку вопросы корректировки объектов налогообложения регламентируются статьей 10 Закона. Законом четко определено понятие диапазона цен и установлено, что корректировка должна производиться с учетом диапазона цен. Неправомерное применение налоговым органом вместо минимальной, средней цены повлекло увеличение корректируемого дохода и, соответственно, доначисление налогов и пени.

Таким образом, надзорная судебная коллегия приходит к выводу, что местными судами нарушены требования норм материального права, не применен закон, подлежащий применению. В связи, с чем судебные акты в этой части подлежат отмене с вынесением нового решения об удовлетворении заявления Компании.

Относительно скидки за качество Бузачинской нефти.

Налоговым органом из состава дифференциала исключена скидка за качество нефти сорта Бузачи в размере 1,7 долларов США за баррель.

Указывая на неправомерность выводов налогового органа, Компания со ссылкой на положения договора поставки необходимость применения указанной скидки за качество нефти мотивировала тем, что производит и имеет в наличии только нефть качества Бузачи, в трубопроводную систему ОАО «Транснефть» поставляется исключительно нефть, соответствующая качеству российской экспортной смеси, покупатель берет на себя обязательства по блендированию и подготовке необходимой смеси (Юралс), соответствующей требованиям ОАО «Транснефть», продавец компенсирует покупателю все затраты, связанные с улучшением качества нефти продавца в порту Актау. Поскольку во исполнение своих обязательств покупатель поставляет в порт Актау достаточное количество легкой нефти (АО «СНПС-Актобемунайгаз»), то его затраты подлежат включению в состав дифференциала.

В отзыве на ходатайство Департамент указал, что согласно положениям договора поставки затраты, связанные с улучшением качества нефти, - это те затраты, которые покупатель несет в связи с поставкой в порт Актау необходимого количества легкой нефти для смешивания.

В то же время контракт содержит условие, в силу которого цена товара может быть либо увеличена, либо уменьшена в зависимости от фактической плотности нефти, при установлении базовой плотности 32.00-32.09 градусов API. То есть, скидка за качество и расходы покупателя по смешиванию нефти в порту Актау, - это два разных составляющих дифференциала. Налоговым департаментом скидка за качество нефти включена в состав дифференциала на основании условий договора поставки (установлена на основании фактической плотности нефти и определена в размере 0, 003 долларов США за баррель).

Согласно пункту 5 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании дифференциал включает в себя обоснованные и подтвержденные документально и (или) источниками информации расходы, необходимые для доставки товаров (работ, услуг) на соответствующий рынок.

Суды, признавая правомерными выводы налогового органа и, соответственно, отказывая в удовлетворении требования заявителя в рассматриваемой части, обоснованно указали на то, что в данном случае расходы по блендированию и подготовке необходимой смеси нефти должны подтверждаться документально. Однако, таких документов ни в ходе налоговой проверки, ни судебных разбирательств заявителем не представлено. При этом, местными судами дана надлежащая оценка сертификатам качества, выписанным в портах Актау и Махачкала. Исходя из содержащихся в сертификатах качества филиала Компании и АО «СНПС Актобемунайгаз» сведений, суды обоснованно указали, что нефть филиала Компании и АО «СНПС Актобемунайгаз» по качественным характеристикам в портах Актау и Махачкала не изменилась.

Судами исследованы и надлежащим образом оценены акты приема-сдачи нефти и коносаменты, выписанные в портах Актау и Новороссийск.

Установлено, что в проверяемом периоде филиалом Компании нефть реализована покупателю на условиях поставки FOB Новороссийск. Это означает, что право собственности на нефть переходит от продавца к покупателю в момент пересечения товаром борта судна в порту Новороссийск, то есть покупатель не приобретает нефть у Компании в порту Актау. Он принял на себя обязательства по блендированию и подготовке необходимой смеси нефти, а Компания обязалась компенсировать ему все связанные с этим затраты.

Однако, документальное подтверждение о понесенных покупателем затратах, связанных с улучшением качества нефти продавца в порту Актау, в деле отсутствует. Как указано выше, по выпущенным в данном порту документам качество нефти не изменилось.

В обоснование своих доводов заявителем представлены исследования информационного агентства «Argus Media» о транспортных и сопутствующих издержках при экспорте казахстанской нефти по маршруту Актау-Махачкала-Новороссийск на условиях поставки FOB Новороссийск в 2009-2012 годах. Местные суды дали надлежащую оценку названным исследованиям и обоснованно не приняли их во внимание, поскольку информационным агентством определены скидки на нефть сорта «Бузачи» основаны на методике определения цены на нефть смеси КТК, используемой в Каспийском трубопроводном консорциуме.

Названным агентством исследования проведены на основе транспортировки на экспорт сырой нефти по системе КТК в рамках действующего в данной трубопроводной системе банка качества нефти.

Филиал Компании не экспортирует нефть по системе КТК. Нефть, перекачиваемая по системе КТК, отличается от качества нефти сорта «Бузачи» и эталонного сорта нефти «Urals». По условиям договора поставки Компанией предоставлены скидки покупателю за поставку необходимого количества легкой нефти в порт Актау с целью доведения качества Бузачинской нефти филиала Компании до качества сорта «Urals».

Следовательно, представленные исследования не применимы для обоснования цен сделок Компании при экспорте нефти по маршруту Актау-Махачкала-Новороссийск.

Таким образом, при названных обстоятельствах надзорная судебная коллегия оснований для удовлетворения ходатайства в рассматриваемой части не усматривает.

Относительно услуг ТОО «OMS Agency» (ОМС Эдженси).

Налоговым органом из состава дифференциала исключена скидка за услуги ТОО «OMS Agency» (ОМС Эдженси) по оформлению коносаментов.

Местными судами действия налогового органа признаны правомерными, поскольку из представленных копий документов не представляется возможным установить факт того, были ли данные расходы понесены филиалом Компании либо возмещены филиалом Компании

покупателю в виде скидки или в денежном выражении. Помимо того, требования заявителя не подтверждены соответствующими документами в полном объеме.

Однако, надзорная судебная коллегия на основании изучения совокупности представленных заявителем доказательств приходит к выводу, что заявителем требования пункта 5 статьи 13 Закона соблюдены.

Согласно договору поставки агентские сборы по маршруту Актау-Махачкала оплачивает покупатель, а продавец возмещает данные расходы в виде скидки с покупной цены. Между ТОО «OMS Agency» и компаниями «Euro-Asian Oil CO Inc» и «Euro-Asian Oil SA», соответственно, 1 мая 2006 года и 1 декабря 2010 года заключены договоры об оказании транспортно-экспедиторских услуг. Компания «Euro-Asian Oil CO Inc» является транспортным агентом покупателя нефти - компании «Titan Oil Trading GmbH», счета ТОО «OMS Agency» выставлены в адрес и оплачены покупателем.

Таким образом, при наличии представленных доказательств, скидка за услуги ТОО «OMS Agency» (ОМС Эдженси) налоговым органом необоснованно исключена из состава дифференциала.

Относительно перевалки нефти в порту Махачкала.

Налоговым органом из состава дифференциала исключены расходы покупателя по оплате услуг ОАО «Дагнефтепродукт» в связи с перевалкой нефти в порту Махачкала.

Судом первой инстанции выводы налогового органа признаны неправомерными и вынесено решение об удовлетворении заявления Компании в этой части. При этом суд, исследовав представленные доказательства, пришел к выводу, что расходы покупателя по перевалке нефти подтверждены надлежащим образом.

Суды апелляционной и кассационной инстанций не согласились с данными выводами и указали на то, что представленные договоры между компаниями «Polarfreight Limited», «Al Dabet Electronics LLC» и компаниями «Euro-Asian Oil A.G.», «Euro-Asian Oil SA.» являются документами третьих сторон и не подтверждают договорные взаимоотношения между указанными компаниями и покупателем нефти «Titan Oil Trading GmbH».

Исследовав и проанализировав совокупность представленных по данному вопросу доказательств, надзорная судебная коллегия выводы суда первой инстанции находит правильными, основанными на фактических обстоятельствах дела. Принимая во внимание названные выше договоры, суд правомерно указал, что 2 февраля 2009 года покупателем с компанией «Euro-Asian Oil Co Inc.» заключен договор об оказании транспортных услуг. Указанная компания, являясь транспортным агентом покупателя, оплачивала услуги компаний «Polarfreight Limited», «Al Dabet Electronics LLC», данные расходы подтверждены соответствующими документами.

Кроме того, суд обоснованно принял во внимание исследования информационного агентства «Argus Media», согласно которым стоимость перевалки сырья с танкера до фланца №74 узла учета нефти в комплексе

порта Махачкала в 2009-2012 годах составляла 0,49 долларов США за баррель, что соответствует размеру скидки, предоставленной компанией в отношении данной категории расходов покупателю.

При таких обстоятельствах, судебные акты апелляционной и кассационной инстанций в указанной части подлежат отмене с оставлением в силе решения суда первой инстанции.

Относительно инспекции в порту Актау.

По результатам проверки налоговым органом из состава дифференциала исключены расходы покупателя по инспектированию в порту Актау.

Местными судами выводы налогового органа признаны правомерными. При этом суды исследовали и дали надлежащую оценку представленным заявителем документам. Также из счетов-фактур, выписанных ЗАО «Росинспекторат» компании «Euro-Asian Oil Inc», не следует, что услуги за инспекцию нефти в порту Актау были выполнены в отношении ресурсов филиала Компании.

В силу изложенного оснований для удовлетворения ходатайства в этой части не имеется.

Относительно снижения расходов по страхованию груза.

Налоговым органом в составе дифференциала снижен размер расходов по страхованию груза. Судами выводы налогового органа признаны правильными и со ссылкой на пункт 1 статьи 18 Закона приняты во внимание исследования агентства «Argus Media Ltd.», являющейся официально признанным источником информации о рыночных ценах.

Между тем судами не учтено, что в исследованиях агентства размер 0,03 % от стоимости груза относится только к маршруту Новороссийск-Аугуста, тогда как предметом рассмотрения являются составляющие дифференциала по маршруту Актау-Махачкала-Новороссийск. Следовательно, представленные исследования агентства судами применены неправомерно.

Заявитель указал, что расходы покупателя по страхованию варьировались примерно от 0,3 % до 0,8 % от средней котировки «Urals» (RCMB). Размер выплаченных покупателем страховых премий подтверждается ежемесячными общими счетами, выставленными страховщиком. Данные документы приобщены к материалам гражданского дела.

В силу статьи 65 ГПК каждая сторона должна доказать те обстоятельства, на которые она ссылается как на основания своих требований и возражений.

Согласно пункту 24 нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан от 24 декабря 2010 года № 20 «О некоторых вопросах применения судами норм главы 27 Гражданского процессуального кодекса Республики Казахстан» участвующий в судебном заседании представитель государственного органа обязан доказать соответствие закону обжалуемого решения, совершенного действия (бездействия).

Налоговым органом надлежащих доказательств соответствия закону решения в части снижения расходов по страхованию груза не представлено, доводы заявителя не опровергнуты.

При таких обстоятельствах требования заявителя в рассматриваемой части подлежат удовлетворению, судебные акты отмене.

Относительно скидки по перепродаже.

По результатам налоговой проверки из состава дифференциала исключена скидка по перепродаже нефти, которая по утверждению заявителя является компенсацией расходов конечного покупателя по транспортировке нефти от порта разгрузки до местонахождения НПЗ.

Суды признали правильными выводы налогового органа и при этом обоснованно исходили из того, что включение в состав дифференциала скидки покупателя нефти при последующей перепродаже не соответствует примененному методу сопоставимой неконтролируемой цены. Указанные расходы учитываются при применении метода последующей реализации согласно статье 15 Закона.

Надзорная судебная коллегия выводы судов находит обоснованными и оснований для удовлетворения ходатайства в этой части не усматривает.

Относительно скидки по финансированию (банковским расходам).

Местными судами признаны правомерными выводы налогового органа об исключении из состава дифференциала скидки по финансированию по мотивам того, что цена товара, сложившаяся на рынке, не зависит от формы оплаты, условия платежей не влияют на формирование рыночной цены.

Однако, судами не учтено следующее. В соответствии с подпунктом 2) пункта 7 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании к условиям, влияющим на величину отклонения цены сделки от рыночной цены, относятся условия платежей, применяемые в сделках данного вида, а также иные условия, которые могут оказывать влияние на цены.

Договоренность об открытии и ведении аккредитива относится к условиям платежей. Договор поставки содержит условие, обязывающее покупателя выставить в пользу продавца безотзывный аккредитив банка в сумме, достаточной для покрытия всего количества приобретенной нефти. Во исполнение принятого обязательства покупатель открывает такой аккредитив. При этом все банковские расходы по открытию и исполнению аккредитивов несет покупатель.

Заявителем представлены документы банка BNP Paribas о стоимости финансирования по поставкам FOB Актау-Новороссийск, приведены расшифровки понесенных покупателем банковских расходов.

Следовательно, при названных обстоятельствах доводы заявителя о необходимости предоставления покупателю скидки в связи с открытием и ведением им аккредитива, являются обоснованными и его требования в рассматриваемой части подлежат удовлетворению, а судебные акты – отмене.

Относительно исключения из состава дифференциала маржи за операторскую деятельность на участке Актау-Махачкала за период-2009-

2012 годы.

Отказывая в удовлетворении требования заявителя в этой части, суды правомерно исходили из условий договора поставки нефти. Филиалом Компании нефть покупателю реализована на условиях поставки FOB Новороссийск. То есть право собственности на нефть от продавца к покупателю перешло в порту Новороссийск, а не на участке Актау-Махачкала.

Относительно расходов по спонсорской помощи за 2010 год.

По результатам проверки налогооблагаемый доход заявителя увеличен на сумму 89 миллионов тенге, указанную им в декларации по КПП в качестве спонсорской помощи.

Заявитель указал, что была допущена техническая ошибка. Платеж в сумме 89 миллионов тенге на ремонт автодороги представляет собой расход, понесенный на развитие социальной сферы регионов. Поскольку в обязанности проверяющих входит исправление любых нарушений налогового законодательства, в том числе технических ошибок в налоговой отчетности, проверяющие обязаны были исправить ошибку филиала Компании и рассмотреть понесенный расход в качестве полностью вычитаемого расхода.

Суды доводы Компании посчитали несостоятельными, так как в соответствии со статьей 31 Налогового кодекса исполнение налогового обязательства осуществляется налогоплательщиком самостоятельно. Ответственность за достоверность и полноту сведений, отраженных в налоговой отчетности, возлагается на налогоплательщика.

Однако, надзорная судебная коллегия выводы судов находит необоснованными в силу следующего.

В соответствии с подпунктами 1), 3) пункта 1 статьи 20 Налогового кодекса (в редакции 2013 года) налоговые органы обязаны соблюдать права налогоплательщика (налогового агента), осуществлять налоговый контроль за исполнением налогоплательщиком (оператором) налогового обязательства, налоговым агентом (оператором) - обязанности по исчислению, удержанию и перечислению налогов в порядке, установленном настоящим Кодексом, а также контроль за полнотой исчисления и своевременностью уплаты социальных отчислений, своевременностью исчисления, удержания и перечисления обязательных пенсионных взносов.

Проведенная налоговым органом проверка являлась комплексной, в предмет исследования проверяющих входили вопросы правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет.

В рамках проводимой комплексной проверки налоговые органы обязаны были принять меры к устранению любых нарушений налогового законодательства, поскольку вправе пересмотреть налоговые обязательства налогоплательщика исходя из сущностных характеристик операции.

Указанный выше расход заявителем фактически понесен на социальное развитие Мангистауской области, поэтому подлежит отнесению на вычеты

согласно статье 112 Налогового кодекса.

При таких обстоятельствах требования заявителя в рассматриваемой части подлежат удовлетворению, а судебные акты отмене.

Относительно исключения из вычетов вознаграждения по кредитному договору с компанией «Titan Oil Trading GmbH».

Налоговым органом в соответствии со статьей 103 Налогового кодекса исключены из вычетов за 2009-2010 годы вознаграждения по приобретенному кредиту по договору № НРВ 09/010/00, заключенному с компанией «Titan Oil Trading GmbH», как использованные не в целях осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Судами выводы налогового органа признаны обоснованными.

При этом суды правильно применили нормы материального права и дали надлежащую правовую оценку фактическим обстоятельствам дела.

В соответствии с пунктом 1 статьи 100 Налогового кодекса 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.

Вычет вознаграждения, определенного статьей 12 Налогового кодекса, производится в соответствии с положениями статьи 103 Налогового кодекса.

Согласно подпункту 39) пункта 1 статьи 12 Налогового кодекса вознаграждение - выплаты, в частности, связанные с кредитом (займом, микрокредитом), за исключением полученной (выданной) суммы кредита (займа, микрокредита), комиссий за перевод денег банками и иных выплат лицу, не являющемуся для заемщика заимодателем, взаимосвязанной стороной.

В данном случае Соглашение о предоставлении аванса от 10 июня 2009 года заключено между компанией «Titan Oil Trading GmbH» и Головной компанией в Нидерландах - «Нельсон Петролеум Бузачи Б.В.».

Заявитель указал, что платеж компании «Titan Oil Trading GmbH», фактически представляющий собой авансовый платеж за будущие поставки нефти, произведен на расчетный счет филиала Компании в Казахстане из-за требований налогового законодательства Республики Казахстан об обязательном поступлении валютной выручки за реализованную нефть в банки на территории Республики Казахстан для возврата НДС по нулевой ставке.

В соответствии с Соглашением «Titan Oil Trading GmbH» производит авансовый платеж в размере 75 миллионов долларов США за будущие поставки нефти на условиях возмещения Компанией в качестве долга и в отношении которого Головная компания обязуется выплачивать проценты в размере LIBOR плюс 5 процентов годовых, и который может быть использован исключительно на нефтяные операции, включая покрытие других кредитов для этих целей. При этом, Головная компания полностью финансирует деятельность филиала и операционной компании («Buzachi Operating Ltd») путем перевода денежных средств из Нидерландов в

Казахстан.

Следовательно, налоговый орган и суды правомерно указали, что платеж со стороны компании «Titan Oil Trading GmbH» фактически представляет собой авансовый платеж за будущие поставки нефти.

Поэтому суммы вознаграждения, выплачиваемые по Соглашению «Titan Oil Trading GmbH» и отнесенные филиалом Компании на вычеты по КППН за 2009-2010 годы, не могут рассматриваться как расходы налогоплательщика, направленные на получение дохода в связи с осуществлением деятельности.

При таких обстоятельствах оснований для удовлетворения ходатайства в рассматриваемой части не имеется.

Относительно исключения из вычетов расходов на ремонт основных средств за 2009 год.

По результатам налоговой проверки из вычетов по КППН за 2009 год исключена сумма в размере 34 577 749 тенге, как дважды отнесенная на вычеты.

Суды, проверив доводы заявителя в этой части, пришли к правильному выводу о их несостоятельности. При этом обоснованно исходили из положений пункта 5 статьи 100 Налогового кодекса о том, что в случае если одни и те же виды расходов предусмотрены в нескольких статьях расходов, то при расчете налогооблагаемого дохода указанные расходы вычитаются только один раз.

Относительно амортизационных отчислений за 2009-2012 годы.

Налоговым органом произведено уменьшение сумм амортизационных отчислений по расходам на геолого-разведочные работы, подготовительные работы к добыче полезных ископаемых за 2009-2012 годы в связи с определением амортизационных отчислений по указанной группе активов с учетом сумм накопленных расходов по данной группе, установленных актом налоговой проверки № 2946 от 04 июня 2012 года.

Судами выводы налогового органа признаны правомерными. Доводы заявителя о неправильном применении указанного акта проверки рассмотрены и обоснованно не приняты во внимание. Стоимостной баланс группы амортизируемых активов, установленный статьей 111 Налогового кодекса, сложившийся на конец налогового периода, для исчисления амортизационных отчислений по ГРП подлежит определению исходя из стоимостного баланса данной группы, сложившегося на конец предыдущего налогового периода, то есть с учетом пересчета сумм амортизации, произведенного по результатам предыдущей налоговой проверки.

Относительно начисления налога на имущество за 2009-2012 годы.

Судами выводы налогового органа о начислении налога на имущество признаны правильными. В акте налоговой проверки указано, что в нарушение пункта 1 статьи 396 Налогового кодекса филиалом Компании неверно определена среднегодовая стоимость объектов налогообложения в связи с не включением в налогооблагаемую базу основных средств по Тупкараганскому району за 2009-2012 годы. В этой связи начислен налог на

имущество.

Судами установлено, что выводы налогового органа основаны на исследовании представленной к проверке первичной бухгалтерской документации (акт введения в эксплуатацию скважин, расшифровка по программе ИС «Бухгалтерия», счета по основным средствам). Так, филиалом Компании в 2009-2011 годы неверно определена среднегодовая стоимость объектов налогообложения за счет не включения в налогооблагаемую базу основных средств, за 2012 год неверно определена среднегодовая стоимость объектов налогообложения за счет не включения в налогооблагаемую базу основных средств по инвентарным номерам: №№ 500163, 704085, 704087, 704145, 704146, 704211, 704212, 704276, 704279- 704283, 704312, 704313, 704358, 705267, 705669, 705802, 705857, 705858, 705859, 706045, 706046, 706047, 706048.

Поскольку местными судами нормы материального права применены правильно, доводы заявителя проверены и надлежащим образом оценены, оснований для удовлетворения ходатайства в рассматриваемой части не имеется.

Относительно технических ошибок в расчетах налогового органа.

Следует отметить, что местными судами доводы заявителя в этой части рассмотрены и правильно признаны не обоснованными. Основания и мотивы принятого решения подробно изложены в судебных актах.

Таким образом, по изложенным выше мотивам судебные акты подлежат изменению, отмене в части оставления без удовлетворения требований Компании о признании незаконным и отмене уведомления в связи с использованием налоговым органом при проведении расчетов по трансфертному ценообразованию средней цены, исключением из состава дифференциала скидки за услуги ТОО «OMS Agency» (ОМС Эдженси), снижением расходов по страхованию груза, исключением из состава дифференциала скидки по финансированию (банковским расходам), исключением из вычетов расходов на ремонт автодороги (указанных заявителем в качестве спонсорской помощи), с вынесением в этой части нового решения об удовлетворении заявления Компании. Также подлежат отмене постановления судов апелляционной и кассационной инстанций об отмене решения суда первой инстанции о признании незаконным и отмене уведомления в части исключения из состава дифференциала расходов по перевалке нефти в порту Махачкала и вынесения нового решения об отказе в удовлетворении заявления, с оставлением в этой части в силе решения суда первой инстанции.

Удовлетворение вышеперечисленных требований Компании, влечет необходимость корректировки объектов налогообложения. В этой связи обязанность по корректировке объектов налогообложения, по суммам КПН и НСП, начисленным в связи с выявленными налоговым органом нарушениями, а также пени подлежит возложению на налоговый орган.

Компанией при подаче заявления в суд первой инстанции оплачена государственная пошлина в сумме 31 298 095 тенге (платежное поручение №

00000000475 от 31 июля 2014 года, том 1, л.д. 4), при подаче апелляционной жалобы – 15 649 048 тенге (платежные поручения № 000000088 и № 000000089 от 24 февраля 2015 года, соответственно, на суммы 15 000 000 и 649 048 тенге, том 14, л.д. 153,154), при подаче кассационной жалобы - 15 649 048 тенге (платежное поручение № 00000000275 от 13 мая 2015 года, том 16, л.д. 2), при подаче ходатайства в надзорную инстанцию - 15 649 048 тенге (платежное поручение № 000000463 от 23 июля 2015 года, том 16, л.д. 195).

В силу статьи 110 ГПК Компании подлежат возмещению расходы по оплате государственной пошлины при подаче заявления в суд первой инстанции и обжаловании судебных актов во все последующие судебные инстанции пропорционально размеру удовлетворенных требований.

Согласно подпункту 4) пункта 1 статьи 535 Налогового кодекса ставка государственной пошлины с заявлений об оспаривании уведомлений по актам налоговых проверок для юридических лиц составляет 1 процент от оспариваемой суммы налогов и других обязательных платежей в бюджет (включая пени), указанных в уведомлении, в соответствии с подпунктом 14) пункта 1 этой же статьи – с апелляционных, кассационных жалоб и ходатайств о пересмотре судебных актов в порядке надзора – 50 процентов от размера государственной пошлины, исчисленной исходя из оспариваемой заявителем суммы. Соответственно, Компании подлежат возмещению расходы по оплате государственной пошлины на общую сумму, равную 2,5 процентам от удовлетворенной части заявленных требований.

Руководствуясь подпунктами 5), 6) части 4 статьи 398 ГПК, надзорная судебная коллегия

ПО С Т А Н О В И Л А:

Решение специализированного межрайонного экономического суда Мангистауской области от 10 февраля 2015 года, постановление апелляционной судебной коллегии по гражданским и административным делам Мангистауского областного суда от 14 апреля 2015 года и постановление кассационной судебной коллегии Мангистауского областного суда от 10 июня 2015 года изменить.

Данные судебные акты в части оставления без удовлетворения заявления компании «Нельсон Петролеум Бузачи Б.В.» о признании незаконным и отмене уведомления ГУ «Налоговый департамент по Мангистауской области» от 9 октября 2013 года № 194 по начислениям налогов и пеней в связи с использованием налоговым органом при проведении расчетов по трансфертному ценообразованию средней цены, исключением из состава дифференциала скидки за услуги ТОО «OMS Agency» (ОМС Эдженси), снижением расходов по страхованию груза, исключением из состава дифференциала скидки по финансированию (банковским расходам), исключением из вычетов расходов, потраченных на спонсорскую помощь (на ремонт автодороги), отменить и вынести новое решение об удовлетворении заявления компании «Нельсон Петролеум

Бузачи Б.В.», признав незаконным и отменив уведомление ГУ «Налоговый департамент по Мангистауской области» от 27 декабря 2012 года № 3141 в этой части.

Постановление апелляционной судебной коллегии по гражданским и административным делам Мангистауского областного суда от 14 апреля 2015 года, постановление кассационной судебной коллегии Мангистауского областного суда от 10 июня 2015 года в части отмены решения специализированного межрайонного экономического суда Мангистауской области от 10 февраля 2015 года об удовлетворении заявления компании «Нельсон Петролеум Бузачи Б.В.» о признании незаконным и отмене уведомления ГУ «Налоговый департамент по Мангистауской области» от 9 октября 2013 года № 194 по начислениям налогов и пени в связи с исключением из состава дифференциала расходов по перевалке нефти в порту Махачкала за 2009-2012 годы, отменить, оставив в этой части в силе решение суда первой инстанции.

Обязать РГУ «Департамент государственных доходов по Мангистауской области» произвести корректировку объектов налогообложения, соответствующий перерасчет корпоративного подоходного налога с юридических лиц - организаций нефтяного сектора, налога на сверхприбыль от организаций нефтяного сектора и пени.

В возмещение расходов по оплате государственной пошлины в порядке, установленном статьей 548 Налогового кодекса, вернуть компании «Нельсон Петролеум Бузачи Б.В.» сумму, равную 2,5 (двум с половиной) процентам от удовлетворенной части заявленных требований.

В остальной части судебные акты оставить без изменения.

Ходатайство компании «Нельсон Петролеум Бузачи Б.В.» удовлетворить частично.

Председательствующий
Судьи

Е. Абдыкадыров
Ж. Архарова
А. Кыдырбаева
А. Сарсенбаев
А. Сапарова