

Дело № 5999-16-00-2а/1583 Копия
Судья первой инстанции Билялов Е.С.

Докладчик апелляционной инстанции Кенжебаева Ж.К.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

08 декабря 2016 года г.Петропавловск

Судебная коллегия по гражданским делам Северо-Казахстанского областного суда Республики Казахстан в составе

председательствующего судьи Касеинова Б.Б., судей Едрисовой Г.М., Кенжебаевой Ж.К. при секретаре Пануровой Г. с участием прокурора Поликарповой Е.Ю., представителей заявителей Бекетовой А.С. (доверенность в деле), директора Ковалевской Е.А., представителя РГУ «Департамент государственных доходов по Северо-Казахстанской области» Кащеевой О.И. (доверенность в деле), Балпышова М.Х. (доверенность в деле), рассмотрев в здании областного суда в открытом судебном заседании гражданское дело по заявлению товарищества с ограниченной ответственностью «Трансхлеб» к Республиканскому государственному учреждению «Департамент государственных доходов по Северо-Казахстанской области» о признании проверки недействительной и отмене уведомления о результатах проверки,

поступившее по апелляционной жалобе Республиканского государственного учреждения «Департамент государственных доходов по Северо-Казахстанской области» и апелляционному протесту прокурора на решение Специализированного межрайонного экономического суда Северо-Казахстанской области от 16 сентября 2016 года,

УСТАНОВИЛА:

16.09.2016г. решением Специализированного межрайонного экономического суда СКО требования ТОО «Трансхлеб» удовлетворены частично. Отменено уведомление ГУ «Департамент государственных доходов по Северо-Казахстанской области» (далее по тексту – Департамент, орган госдоходов, ГУ) о результатах проверки №334 от 14.04.2016г. В признании проверки недействительной отказано.

В апелляционной жалобе Департамент просит решение суда в части отмены уведомления отменить, указывая, что при проверке обоснованно в целях определения рыночной цены на пшеницу был использован первый метод сопоставимой неконтролируемой цены, предусмотренный ст. 12 Закона РК «О трансфертном ценообразовании» от 05.07.2008г. (далее по тексту – Закон). При этом использованы данные Зернового союза Казахстана - официального источника информации о рыночных ценах зерновых культур, несмотря на то, что издание «Обзор рынка зерна» с 2012 года не выпускается, Зерновым союзом Казахстана согласно письму, поступившему в суд, ведется регулярный мониторинг экспортных цен, сложившихся на пшеницу и ячмень. Мониторинг экспортных цен ведется для целей информационного обеспечения членов

Зернового союза, имеющаяся информация по ценам предоставляется интересующимся юридическим лицам по их запросам.

При проверке в соответствии с п.п.1) ст. 2 Закона для расчета дифференциала Департаментом использован иной источник информации – информационная программа расчета провозной платы «Rail-Tarif» компании СТМ, деятельность которой связана с информационным обеспечением участников внешнеэкономической деятельности и автоматизацией таможенного оформления, а также с разработкой программного обеспечения для логистических и экспедиторских фирм и железнодорожных перевозчиков. Сайт товарной биржи ETS при расчете провозной платы Департаментом не мог быть использован, ввиду того, что в рассматриваемом случае сделка осуществлена путем заключения внешнеэкономического контракта, а не на основании торгов на бирже.

При проверке сопоставление условий по доставке товаров производилось по условиям поставки DAP Петропавловск, поскольку официальный источник Зерновой союз Казахстана не представляет ценовой информации по условиям поставки DAP Самур.

Цена сделки приведена к сопоставимым экономическим условиям с рыночной ценой посредством дифференциала, в размере которого учтены расходы по доставке товара.

Несостоятелен вывод суда об отсутствии цен на зерновые культуры в Азербайджане и невозможности в точном определении диапазона цен и расчете дифференциала, тогда как согласно п. 2 ст. 13 Закона сравнение цены реализации с рыночной ценой осуществляется только с соответствующим рынком товаров вне зависимости от страны регистрации покупателя.

Протест прокурора содержит доводы, аналогичные вышеуказанным доводам апелляционной жалобы Департамента.

Представители ОЮЛ «Зерновой союз Казахстана» в суд не явились, надлежащим образом извещены о времени и месте заседания, их неявка не является препятствием для рассмотрения дела, в связи с чем дело рассмотрено в соответствии со ст. 418 ГПК РК в их отсутствие.

Выслушав доводы представителей Департамента и прокурора в обоснование жалобы и протеста, представителей заявителя, возразивших против жалобы и протеста, просивших решение суда оставить без изменения; изучив материалы дела, дав оценку доводам, изложенным в апелляционной жалобе и апелляционном протесте, судебная коллегия приходит к следующему.

В соответствии со статьёй 224 ГПК РК решение суда должно быть законным и обоснованным.

Данное решение соответствует этим требованиям закона.

Как установлено судом первой инстанции и следует из материалов дела, Департаментом была проведена тематическая налоговая проверка по вопросу

правильности исчисления и своевременной уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет по вопросам трансфертного ценообразования за период с 01.01.2010г. по 31.12.2014г. По результатам проверки в отношении ТОО «Трансхлеб» составлен акт документальной налоговой проверки №334 от 14.06.2016г.

В 2013 году ТОО «Трансхлеб» реализовывало товар – пшеницу 3 и 4 классов в Республику Азербайджан по цене 200 долларов США за 1 тонну на условиях поставки Правил международной торговли Инкотермс-2010 – DAP. Согласно условиям Инкотермс-2010 – DAP право собственности на товар переходит после пересечения станции перехода Самур. Пункт поставки – станция Самур Азербайджан. Продавец несет все риски, связанные с доставкой товара в обусловленное контрактом место.

Заявителем были заключены внешнеэкономические контракты на поставку пшеницы с ЧП «Юсифов Асиф Гамид Оглы», с Фирмой «Neon», с Фирмой «AZAR TURK LTD MMC». Отгрузка пшеницы производилась с железнодорожных станций Тайынча, Октябрь, Приречная, Янко, Чкалово, Новоишимская, Уголки на условиях поставки DAP Самур Азербайджан.

Согласно акту проверки по результатам совершенных сделок за проверяемый период по экспорту зерна доход ТОО «Трансхлеб» за 2013 год увеличен на сумму 77 879 732 тенге, расхождение по налогооблагаемому доходу составило 51 220 132 тенге, сумма уменьшенного убытка - 26 659 600 тенге.

14.04.2016г. в адрес заявителя вынесено уведомление №334 о доначислении сумм корпоративного подоходного налога (далее - КПН) и пени на общую сумму 13 023 047 тенге, в том числе: сумма КПН - 10 244 026 тенге, пени - 2 779 021 тенге, сумма уменьшенного убытка – 26 659 600 тенге.

Основанием для увеличения налогооблагаемого дохода явилась реализация заявителем пшеницы на экспорт по ценам, отличным от розничных цен, указанных в официальном источнике информации ОАЮЛ «Зерновой Союз Казахстана», утвержденного Постановлением Правительства РК от 12.03.2009г. №292. Правовое обоснование доначисления - п. 1 ст. 84 Налогового Кодекса РК, Закон РК «О трансфертном ценообразовании» от 05.07.2008г. (л.д. 29, том 1).

Решением Комитета государственных доходов Министерства финансов РК от 05.07.2016г. было отказано по результатам рассмотрения жалобы ТОО «Трансхлеб» на уведомление о результатах налоговой проверки. В этой связи ТОО было подано заявление в суд в порядке, установленном ст. 292 ГПК РК и ст. 666 Налогового Кодекса РК.

Согласно п.3 ст. 10 Закона по сделкам с сельскохозяйственной продукцией корректировка объектов налогообложения и (или) объектов, связанных с налогообложением, производится при отклонении цены сделки от рыночной цены более чем на десять процентов.

В соответствии с п.6 ст. 10 Закона на основании корректировки объектов налогообложения и (или) объектов, связанных с налогообложением, производится уплата налогов и других обязательных платежей в бюджет, рассчитанных таким образом, как если бы доходы или расходы от этих сделок и другие объекты налогообложения за отчетный период были определены исходя из рыночной цены с учетом диапазона цен, с применением штрафов и пени в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

В ходе проверки Департаментом в целях определения рыночной цены был использован метод сопоставимой неконтролируемой цены (ст. 12 Закона). Согласно п.1 ст. 13 Закона 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. При определении рыночной цены товара (работы, услуги) учитывается информация о ценах на товары (работы, услуги) на момент реализации этого товара (работы, услуги). Диапазон цен - 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 (п.2 ст.2 Закона).

Проверяющие пришли к выводу, что в 2013 году отклонение от рыночной стоимости пшеницы составило более 10%, а именно от 22,17 до 30,52%, при этом цена контрактов составила 200 долларов США, рыночная цена по данным Департамента – 215, сопоставимая цена, определенная Департаментом, - от 149,39 до 166, 49 долларов США (расчет Департамента на л.д 29 том 2).

Для определения рыночной цены ГУ в качестве официально признанного источника информации о рыночных ценах использован ответ ОЮЛ «Зерновой Союз Казахстана» от 13.02.2016г., в котором указано, что рыночная цена пшеницы 3 класса в 2013 году на условиях поставки согласно Правилам международной торговли Инкотермс-2010 - DAP Петропавловск составляет 215 долларов США.

Согласно п. 7 ст. 2 Закона дифференциал - размер корректировки, применяемый для приведения в сопоставимые экономические условия цены сделки или цены из источника информации.

Для расчета дифференциала Департаментом использован иной источник информации – информационная программа расчета провозной платы «Rail-Tarif» компании СТМ, деятельность которой связана с информационным обеспечением участников внешнеэкономической деятельности и автоматизацией таможенного оформления, а также с разработкой программного обеспечения для логистических и экспедиторских фирм и железнодорожных

перевозчиков. Дата перехода права собственности определена на основании даты отметки станции Самур Азербайджан в железнодорожных накладных.

Сопоставление условий по доставке товаров производилось по условиям поставки ДАР Петропавловск, поскольку Зерновой союз Казахстана не представил ценовой информации по условиям поставки ДАР Самур.

Цена сделки, по мнению Департамента, приведена к сопоставимым экономическим условиям с рыночной ценой посредством применения дифференциала, в размере которого учтены расходы по доставке товара, а именно:

сначала из фактической цены сделки были вычтены фактические расходы по доставке пшеницы от станции отправления (станции Тайынча, Октябрь, Приречная, Янко, Чкалово, Новоишимская, Уголки) до станции назначения (станция Самур), тем самым определена цена пшеницы на станции отправления, к ней добавлены расходы на доставку пшеницы от станции отправления (станции Тайынча, Октябрь, Приречная, Янко, Чкалово, Новоишимская, Уголки) до станции Петропавловск, тем самым определена сопоставимая цена пшеницы на станции Петропавловск.

Суд первой инстанции, удовлетворяя иск частично, учел доводы представителей заявителя о том, что программа «Rail-Тариф» при расчете не учитывает тип вагона, поскольку в результате отсутствия точных данных относительно вида транспорта, точного расчета указанная программа не имеет возможности представить, что подтверждается представленными заявителем распечатками с сайтов. Фактическая транспортировка товара производилась в вагонах – «хопрах», которые не содержатся в информационной системе «Rail-Тариф». Расчет провозной платы сайта Товарной биржи ETS представляет другой расчет платы, который не использовался налоговым органом при проверке. По мнению суда, вывод налогового органа о размере транспортных расходов не подтверждается представленными расчетами.

Согласно п. 12, п. 18, п. 22 ст. 2 Закона, принцип «вытянутой руки» - принцип, применяемый для определения рыночной цены с учетом диапазона цен, на основе сравнения условий сделок между взаимосвязанными сторонами с условиями сделок между независимыми сторонами, осуществляющими сделки по рыночной цене, определяемой в порядке, установленном настоящим Законом. Рыночная цена - цена товара (работы, услуги), сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических условиях, определяемых в соответствии с принципом «вытянутой руки». Сопоставимые экономические условия - условия сделок на рынке идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров (работ, услуг), если различие между такими условиями не влияет на цену или может быть

скорректировано в целях приведения условий сделок к сопоставимым экономическим условиям в соответствии с настоящим Законом.

Поскольку отгрузка товара производилась с железнодорожных станций Тайынча, Октябрь, Приречная, Янко, Чкалово, Новоишимская, исходные данные для определения рыночной цены товара на основе принципа «вытянутой руки» и диапазона цен Департаментом установлены неверно, поскольку проверяющими тариф при расчете использовался от станции Петропавловск, которая относится к Южно-Уральской железной дороге, где железнодорожные тарифы отличаются от тарифов на указанных станциях отгрузки Казахстанской железной дороги.

Согласно пп.1) п.4 ст.13 Закона при применении метода сопоставимой неконтролируемой цены рыночная цена определяется для сделок с товарами (работами, услугами), по которым имеется документально подтвержденная информация о маршруте транспортировки на соответствующий рынок, где имеется цена в источнике информации, рыночная цена определяется как цена из источника информации с учетом диапазона цен. Цена сделки приводится посредством дифференциала к сопоставимым экономическим условиям с рыночной ценой.

Метод сопоставимой неконтролируемой цены применяется для определения рыночной цены путем внешнего или внутреннего сопоставления. При внешнем сопоставлении сравниваются сопоставимые сделки между участником сделки и взаимосвязанной стороной и между двумя и более независимыми сторонами. (п.3 ст.13 Закона).

Согласно 5. ст. 13 Закона, дифференциал включает в себя: обоснованные и подтвержденные документально и (или) источниками информации расходы, необходимые для доставки товаров (работ, услуг) на соответствующий рынок; условия, влияющие на величину отклонения цены сделки от рыночной цены, указанные в [пункте 7](#) настоящей статьи; качество товаров (работ, услуг).

Цены на зерновые культуры в Азербайджане органом госдоходов не исследовались, в связи с чем суд первой инстанции посчитал, что не имеется возможности в точном определении диапазона цен и расчете дифференциала. Определение проверкой дифференциала от 33,51 до 50,61, а также сопоставимой цены в сумме от 153,46 до 166,49 долларов США не подтверждены соответствующими документами.

Цена зерновых культур включает в себя стоимость товара, стоимость транспортировки, таможенные расходы, расходы по сертификации за минусом стоимости транспортировки. Однако точными сведениями относительно стоимости товара и транспортировки для расчета цены орган госдоходов не располагает.

Постановлением Правительства РК от 12.03.2009г. №292 утвержден перечень официально признанных источников информации о рыночных ценах зерновых культур, к которым относятся:

Бюллетень «Ценовая информация» приложение к журналу «Цена Дайджест» (издательство ООО «Цена-Информ», Россия);

Журнал «АПК-Информ», доступ к материалам сайта www.apk-inform.com (издательство Информационное агентство «АПК-Информ», Россия);

Выпуск «Украинский зерновой рынок», (издательство информационное агентство «АПК-Информ» Россия);

Журнал «Agrimarket Weekly» (издательство информационное агентство «АПК-Информ» Россия);

Журнал «Агродень» (издательство информационное агентство «АПК-Информ» Россия);

Журнал «Новости агрорынка», (издательство информационное агентство «АПК-Информ», Россия);

Журнал «Масличный рынок» (издательство информационное агентство «АПК-Информ», Россия);

Обзор рынка зерна (издательство Зерновой Союз Казахстана).

Однако в ответе на запрос суда от 24.08.2016г. Зерновой Союз Казахстана сообщил, что издание «Обзор рынка зерна», относящееся к официально признанным источникам, с 2012 года им не выпускается. Данное обстоятельство свидетельствует об отсутствии информации о рыночных ценах зерновых культур для налогоплательщиков, кроме того, средние цены, указанные в источниках, носят информационно-рекомендательный характер. Наступление ответственности налогоплательщика в виде доначисления сумм налогов не должно основываться только на основании размера рыночных цен, а подлежит оценке в соответствии методами расчета рыночной стоимости товара в совокупности с необходимыми затратами, подлежащими учету при определении доходной и расходной части предприятия. Для расчета рыночной цены налоговым органом были использованы в качестве источника цены на внутреннем рынке Казахстана, что, по мнению суда первой инстанции, является нарушением положений ст. 13 Закона.

В данной ситуации неверно был применен метод сопоставимой неконтролируемой цены, в связи с чем, подлежал применению один из последующих методов определения рыночной цены, предусмотренных ст. 12 Закона, поскольку отсутствовали сопоставимые экономические условия, при которых возможно определение диапазона цен и дифференциала.

В этой связи, по мнению суда первой инстанции, ТОО «Траснхлеб» обоснованно применен метод «затраты-плюс» как наиболее возможный и подтверждающий документально все расходы по транспортировке, прямые и косвенные затраты исполнения условий контрактов. При этом в акте проверки

также подтверждается, что налогоплательщиком во исполнение закона, расчет рыночной цены произведен методом «затраты-плюс». При применении указанного метода отклонений цены сделки от рыночной цены более чем на десять процентов не установлено.

Суд посчитал, что налогоплательщиком надлежащим образом были выполнены обязанности, установленные ст. 5 Закона. ТОО «Трансхлеб» подтвердило свои расходы декларациями на товары, грузовыми таможенными декларациями, счетами-фактурами о закупе пшеницы у производителей сельскохозяйственной продукции в Казахстане и реализации по контракту, с точным указанием стоимости и объема товара. Счета на оплату железнодорожных тарифов, копии сертификатов также подтверждают расходы (затраты) налогоплательщика.

Налоговым органом не приведена конкретная методика расчета и мониторинга экспортных цен и дифференциала со ссылкой на соответствующие правила и формулы расчета.

Налоговым органом нарушены требования пп3) п.3 ст. 4 Закона, поскольку не были рассмотрены экономическое обоснование применяемой цены, документы, подтверждающие цену сделки и дифференциал, информация о применении одного из методов определения рыночной цены, подтверждающая обоснованность применяемой цены.

Доводы налогового органа, что ТОО «Трансхлеб» в соответствии с Постановлением Правительства РК от 12 марта 2009 года №292, не подлежит мониторингу, судом первой инстанции не приняты во внимание, поскольку мониторингу в соответствии с требованиями ст.6 Закона подлежат сделки, перечень которых определен указанным Постановлением Правительства.

Доводы налогового органа, что сравнение цены реализации с рыночной ценой осуществляется только с соответствующим рынком товаров (работ, услуг) вне зависимости от страны регистрации покупателя, имеют отражение в нормах ст. 13 Закона, однако в данном случае Департаментом не представлено доказательств конкретных цен на пшеницу соответствующего рынка на условиях произведенной поставки. Нормы закона о том, что сравнение цены реализации осуществляется вне зависимости от страны регистрации покупателя, в данном случае подтверждают международный характер совершаемых сделок. Цены по поставке товара на условиях DAP Петропавловск не могут быть приняты во внимание, поскольку не соответствуют фактическим обстоятельствам исполнения договора.

Основания для выставления уведомления о доначислении сумм налогов, по мнению суда первой инстанции, отсутствуют, поскольку в ходе проверки были нарушены нормы Закона РК «О трансфертном ценообразовании», неверно применен метод определения рыночной цены, источники информации для расчета цены.

В этой связи требования заявления об отмене уведомления органа госдоходов судом удовлетворены.

Налогоплательщик вправе в соответствии со ст. 686 Налогового Кодекса РК обжаловать действия (бездействие) должностных лиц налоговых органов вышестоящему налоговому органу или в суд.

Требования заявителя о признании проверки недействительной судом первой инстанции отклонены. Доводами в обоснование данного требования послужило то, что Департамент не вправе проводить проверку без предложения налогоплательщику самостоятельной корректировки объектов налогообложения, без проведения соответствующего мониторинга экспортных цен по трансфертному ценообразованию, что является грубым нарушением закона.

Согласно п.3 ст. 6 Закона, по результатам мониторинга сделок в случае установления отклонения цены сделки от рыночной цены уполномоченными органами проводится проверка по вопросам трансфертного ценообразования. Мониторинг проводится в соответствии Правилами осуществления мониторинга сделок, утвержденных приказом Министра финансов РК от 16 марта 2015 года № 176.

Суд признал доводы заявителя об отсутствии проведения мониторинга в соответствии с указанными нормами закона и правил заслуживающими внимание. Однако данное нарушение закона, по мнению суда первой инстанции, является основанием к отмене уведомления о результатах налоговой проверки и признанию незаконным доначисления сумм налогов. Выводы мониторинга в случае отклонения цены сделки должны послужить основанием для проведения проверки, при этом не являются основаниями для признания проверки недействительной, поскольку внеплановая проверка проведена на основании приказа Комитета государственных доходов.

На этом основании требования заявления в части признания проверки недействительной, проведенной на основании предписания №334 от 23 декабря 2015 года, судом оставлены без удовлетворения.

Данные выводы суда и принятое по делу решение, по мнению коллегии, в целом соответствуют установленным обстоятельствам дела, закону, регулиющему спорные правоотношения сторон, приведенным в решении суда.

Согласно п. 1 ст. 86 Налогового Кодекса РК доходом от реализации является стоимость реализованных товаров, работ, услуг, кроме доходов, включаемых в совокупный годовой доход в соответствии со статьями [87](#) - [98](#) настоящего Кодекса, если иное не предусмотрено [законодательством](#) Республики Казахстан о трансфертном ценообразовании.

В данном случае обоснованность произведенной корректировки налогооблагаемого дохода Департаментом не доказана.

Согласно п.3 ст. 10 Закона такая корректировка производится только в случае отклонения цены сделки от рыночной цены более чем на 10 процентов. Наличие данного отклонения Департаментом не доказано.

В соответствии с требованиями п. 1 ст. 12 Закона в целях определения рыночной цены используется один из следующих методов:

1. [метод](#) сопоставимой неконтролируемой цены;
2. [метод](#) "затраты плюс";
3. [метод](#) цены последующей реализации;
4. [метод](#) распределения прибыли;
5. [метод](#) чистой прибыли.

При невозможности применения метода сопоставимой неконтролируемой цены последовательно применяется один из методов, указанных в пункте 1 настоящей статьи.

В данном случае в целях определения рыночной цены Департаментом был использован метод сопоставимой неконтролируемой цены путем внешнего сопоставления между участником сделок и взаимосвязанной стороной, а также с другими сторонами, информация по которым размещена в официальном источнике.

В п.п.1) ст.2 Закона дано определение цены из источников информации это - цена, полученная из [официально признанных источников информации](#), данных о биржевых котировках, от уполномоченных органов, а также из других источников информации.

Применяя метод сопоставимой неконтролируемой цены, определяя рыночную цену и дифференциал, Департамент использовал следующие виды источников – в качестве официально признанного – ответ ОЮЛ «Зерновой союз Казахстана» от 13.02.2016г. на запрос Департамента. В данном ответе указано, что цена на пшеницу 3 класса, отгружаемую по условиям поставки DAP Петропавловск, в 2013 году составила 215 долларов США, то есть это цена пшеницы, поставляемой на железнодорожную станцию г.Петропавловска, в которую в том числе входят все расходы по ее доставке. Именно с этой ценой производилось сравнение сопоставимой неконтролируемой цены и сделан вывод об отклонении свыше нормы - свыше 10%.

А для расчета дифференциала Департамент в качестве источника информации использовал информационную программу расчета провозной платы «Rail-Tarif» российской компании СТМ.

Статьей 18 Закона установлены источники информации, используемые для определения рыночной цены и дифференциала, кроме того, установлена строгая очередность их применения:

1. [официально признанные источники информации](#) о рыночных ценах;
2. источники информации о биржевых котировках;

3. данные государственных органов, уполномоченных органов других государств и организаций о ценах, дифференциале, расходах и об условиях, влияющих на отклонение цены сделки от рыночной цены;
4. информационные программы, используемые в целях трансфертного ценообразования, информация, предоставляемая участниками сделок, и иные источники информации.

Строгая очередность, по мнению коллегии, законодателем установлена в целях обеспечения максимальной объективности определения рыночной цены и дифференциала, о чем свидетельствует принцип очередности: сначала идут официальные источники, утвержденные Правительством, затем информация о биржевых котировках, затем данные государственных и уполномоченных органов других государств и в последнюю очередь идут информационные программы и иные источники.

Во-первых, что касается первого вида источников, конкретный перечень официально признанных источников информации о рыночных ценах на пшеницу утвержден Постановлением Правительства РК от 12.03.2009г.

В данном перечне в качестве официального источника указано издание «Обзор рынка зерна», издателем является Зерновой союз Казахстана. Однако судом первой инстанции достоверно установлено, что с 2012 года данное издание Зерновым союзом Казахстана не издается, официально не печатается и не публикуется. В качестве официально признанных источников информации о рыночных ценах законодателем закреплены именно сами конкретные издания, в данном случае «Обзор рынка зерна», а не их издателей, прекращение выпуска и опубликования издания свидетельствует об отсутствии (прекращении) данного официального источника. Следовательно, использование сведений, предоставленных бывшим издателем Зерновым союзом Казахстана, в качестве официального источника, является незаконным, в связи с чем все доводы жалобы и протеста в этой части являются необоснованными и подлежат отклонению.

Каких-либо иных официальных источников, имеющих в утвержденном перечне, Департаментом не использовалось, невозможность их использования или отсутствие в них необходимой информации Департаментом не доказано, несмотря на то, что официально признанные источники информации, утвержденные Правительством, должны быть применены Департаментом в первую очередь.

При определении рыночной цены необходимости применения второго источника информации - информации о биржевых котировках у Департамента не было, поскольку в рассматриваемом случае предметом продажи в соответствии с Постановлением Правительства РК от 06.05.2009г. №638 являлся биржевой товар – пшеница, однако условиями контрактов заявителя цена на пшеницу к котировкам на биржевые товары не привязана.

Необходимость применения информации о биржевых котировках указана в п. 1 ст. 13 Закона - только в случае привязки цены контракта на товар к биржевым котировкам. То есть по второму виду источников информации Департаментом в части определения рыночной цены нарушений не допущено. Вместе с тем, в части определения дифференциала доводы жалобы о том, что сайт товарной биржи ETS при расчете провозной платы Департаментом не мог быть использован, ввиду того, что в рассматриваемом случае сделка осуществлена путем заключения внешнеэкономического контракта, а не на основании торгов на бирже, подлежат отклонению, поскольку пшеница входит в перечень биржевых товаров, и в данном случае вывод суда первой инстанции относится к провозной плате, а не на сам товар.

Департаментом необоснованно проигнорирован третий вид источников информации, указанный в п. 1 ст. 18 Закона, - данные государственных органов, уполномоченных органов других государств и организаций о ценах, дифференциале, расходах и об условиях, влияющих на отклонение цены сделки от рыночной цены. Коллегия считает это грубым нарушением, повлекшим недостоверное определение рыночной цены и дифференциала в ходе проверки, Департаментом не доказано отсутствие необходимой информации у данного третьего вида источника информации.

Соответственно, использование при определении рыночной цены информации Зернового союза Казахстана, например, в качестве четвертого вида источников информации – иных источников информации, а также использование при расчете дифференциала информационной программы расчета провозной платы «Rail-Tarif» российской компании СТМ является необоснованным, рыночная цена и дифференциал, рассчитанные в результате применения этих источников информации являются недостоверными и не могут подтвердить факт отклонения цены сделок заявителя от рыночной более чем на 10%, соответственно, оснований для корректировки облагаемого дохода, в соответствии с п. 3 ст. 10 Закона, у органа госдоходов не было. Все доводы жалобы и протеста в этой части подлежат отклонению.

Во-вторых, наиболее важным, по мнению коллегии, является и то, что Департаментом в качестве рыночной была использована цена на внутреннем рынке Казахстана, тогда как в рассматриваемом случае речь идет о внешнеэкономических сделках – поставках пшеницы в Азербайджан, тем самым грубо нарушен п. 2 ст. 13 Закона, согласно которому сравнение цены реализации с рыночной ценой осуществляется только с соответствующим рынком товаров вне зависимости от страны регистрации покупателя. То есть сравнение цены производится только с рынком поставки - Азербайджаном, независимо от страны регистрации покупателей заявителя - ЧП «Юсифов Асиф Гамид Оглы», Фирмы «Neon», Фирмы «AZAR TURK LTD MMC». Такая оговорка законодателем сделана на тот случай, если рынок поставки находится

в одной стране, а покупатели зарегистрированы в другой стране. Однако в данном случае и соответствующий рынок, и страна регистрации покупателей – Азербайджан. В связи с чем и по этому основанию органом госдоходов незаконно использована в качестве рыночной цены – цена на рынке Казахстана. То есть, использование цены 215 долларов не только в качестве цены из официального источника, но и цены из иных достоверных источников, установленных п.п.2)-п.п.4) п. 1 ст. 18 закона, является незаконным и противоречит самой сути Закона.

Согласно ст. 4 Закона Департамент для целей осуществления контроля имеет право запрашивать от государственных органов и третьих лиц информацию, необходимую для определения рыночной цены и дифференциала.

Согласно ст. 8 Департамент вправе запросить информацию, необходимую для определения правильности применения цены сделки, у следующих субъектов в соответствии с законами Республики Казахстан:

1. государственных органов;
2. банков, организаций, осуществляющих отдельные виды банковских операций;
3. страховых (перестраховочных) организаций, страховых брокеров;
4. профессиональных участников рынка ценных бумаг;
5. аудиторов, аудиторских организаций;
6. иных организаций, имеющих отношение к международным деловым операциям.

Запросы о предоставлении информации и привлечении специалистов государственных органов к проверкам обязательны для исполнения в течение тридцати календарных дней.

Однако Департамент не воспользовался вышеуказанными полномочиями и не запросил необходимую информацию из источников в порядке строгой очередности, установленной ст. 18 Закона, в частности, не запросил необходимую информацию у государственных и уполномоченных органов Азербайджана о ценах, расходах и об условиях, влияющих на отклонение цены сделки от рыночной цены, что повлекло необоснованную и неподтвержденную корректировку налогооблагаемого дохода ТОО.

В-третьих, как следствие всех вышеуказанных нарушений, Департаментом ни в суде первой инстанции, ни при рассмотрении дела в суде апелляционной инстанции не доказана обоснованность расчета рыночной цены, дифференциала и сопоставимой цены.

Согласно п. 5 ст. 13 Закона дифференциал включает в себя:

1. обоснованные и подтвержденные документально и (или) источниками информации расходы, необходимые для доставки товаров (работ, услуг) на соответствующий рынок;

2. условия, влияющие на величину отклонения цены сделки от рыночной цены, указанные в [пункте 7](#) настоящей статьи;
3. качество товаров (работ, услуг).

Согласно п. 7 ст. 13 Закона к условиям, влияющим на величину отклонения цены сделки от рыночной цены, относятся:

1. количество (объем) поставляемых товаров, выполняемых работ, предоставляемых услуг;
2. условия платежей, применяемые в сделках данного вида, а также иные условия, которые могут оказывать влияние на цены;
3. применяемые при совершении сделок скидки с цены или надбавки к цене, в том числе вызванные:

сезонными колебаниями потребительского спроса на товары (работы, услуги);

потерей товарами (работами, услугами) качества или иных потребительских свойств; частичным улучшением или восстановлением утерянных качеств и (или) иных потребительских свойств товаров (работ, услуг);

истечением (приближением даты истечения) сроков годности или реализации товаров (работ, услуг);

маркетинговой политикой при продвижении на рынке новых товаров (работ, услуг), не имеющих аналогов, а также при продвижении товаров (работ, услуг) на новые рынки;

реализацией опытных моделей и образцов товаров (работ, услуг) в целях ознакомления с ними потребителей;

4) репутация на рынке, страна происхождения и наличие товарного знака;

5) маржа, комиссионное (агентское) вознаграждение торгового брокера, трейдера или агента либо компенсация за выполнение ими торгово-посреднических функций.

Согласно п.6 ст. 13 Закона составляющие дифференциала должны подтверждаться документально или источниками информации.

Фактически Департаментом произведён следующий расчет дифференциала (л.д.27 том 2).

В общей сложности предметом проверки было 13 грузовых таможенных деклараций (ГТД) и соответствующих сделок, как указывалось выше, по всем сделкам цена контракта – 200\$, цена из сведений Зернового союза Казахстана 215\$. Дифференциал (фактические железнодорожные расходы из станций отправления (Тайынча, Октябрь, Приречная, Янко, Чкалово, Новоишимская, Уголки) до станции Самур Азербайджан минус железнодорожные расходы от

станций отправления до станции Петропавловск), сопоставимая цена, отклонение составили:

1. по ГТД 50916/020413/0000325 542 тонны пшеницы 3 класса; дифференциал - 39,69 (46,09-6,4), сопоставимая цена 160,31\$ (200-39,69), отклонение 25,44%;
2. по ГТД 50916/030413/0000327 544,5 тонны пшеницы 4 класса; дифференциал – 50,61 (57,01-6,4), сопоставимая цена 149,39\$ (200-50,61), отклонение 30,52%;
3. по ГТД 50916/030413/0000328 544,17 тонны пшеницы 4 класса; дифференциал 33,51 (39,91-6,4), сопоставимая цена 166,49\$ (200-33,51), отклонение 30,52%, отклонение 22,56%;
4. 50916/100413/0000359 752,9 тонны пшеницы 3 класса; дифференциал 39,11 (45,51-6,4), сопоставимая цена 160,89\$ (200-39,11), отклонение 25,17%;
5. 50916/160413/0000378 547,95 тонн пшеницы 3 класса; дифференциал 39,62 (46,02-6,4), сопоставимая цена 160,38\$ (200-39,62), отклонение 25,40%;
6. 50916/290313/0000313 550 тонн пшеницы 3 класса, дифференциал 39,67 (46,07-6,4), сопоставимая цена 160,33\$ (200-39,67), отклонение 25,43%;
7. 50916/290313/0000314 550 тонн пшеницы 3 класса, дифференциал 39,77 (46,17-6,4), сопоставимая цена 160,23\$ (200-39,77), отклонение 25,48%;
8. 50916/3000313/0000316 550 тонн пшеницы 3 класса, дифференциал 39,56 (45,96-6,4), сопоставимая цена 160,44\$ (200-39,56), отклонение 25,38%;
9. 50919/150413/0000093 409,45 тонн пшеницы 3 класса, дифференциал 39,28 (45,68-6,4), сопоставимая цена 160,72\$ (200-39,28), отклонение 25,25%;
10. 50919/190413/0000099 1098,05 тонн пшеницы 3 класса, дифференциал 41,41 (45,33-3,92), сопоставимая цена 158,59\$ (200-41,41), отклонение 26,24%;
11. 50919/230413/0000102 744,79 тонн пшеницы 3 класса, дифференциал 40,84 (45,64-4,8), сопоставимая цена 159,16\$ (200-40,84), отклонение 25,97%;
12. 50919/230413/0000103 1103,25 тонн пшеницы 3 класса, дифференциал 46,54 (50,46-3,92), сопоставимая цена 153,46\$ (200-46,54), отклонение 28,62%;
13. 50919/250413/0000106 1235,95 тонн пшеницы 3 класса, дифференциал 41,09 (45,01-3,92), сопоставимая цена 158,91\$ (200-41,09), отклонение 26,09%.

То есть как видно из расчетов, ни одно из условий, влияющих на величину отклонения цены сделки от рыночной, установленных п.7 ст. 13 Закона, и

являющихся согласно пп)2 п.5 ст. 13 одними из трех составляющих дифференциала, Департаментом при расчете не учтено, как и не учтено качество пшеницы – третья составляющая согласно пп)3 п.5 ст. 13 Закона.

Соответственно, главная цель дифференциала – приведение цены сделки в сопоставимые экономические условия, Департаментом не достигнута и не могла быть достигнута, поскольку изначально были приняты за основу несравнимые величины – рыночная цена пшеницы, поставляемая на железнодорожную станцию Петропавловск Казахстан, тогда как фактически заявителем поставка осуществлялась на другой рынок – Азербайджан ст. Самур. Сопоставление путем исключения из цены сделки расходов на доставку на фактический рынок Азербайджана и включением расходов на доставку на другой рынок Казахстана прямо противоречит всем вышеуказанным требованиям Закона, предъявляемым к определению рыночной цены и дифференциала. В связи с чем все доводы жалобы и протеста являются необоснованными и подлежат отклонению.

Коллегия считает заслуживающим внимания доводы заявителя о том, что использование при расчете расходов по доставке информационной программы расчета провозной платы «Rail-Tarif» компании СТМ является необоснованным, поскольку сайт и сама компания СТМ являются российскими, сайт не производит расчеты за прошедший период, не производит расчет по виду транспорта, расчет производится для крытых вагонов, полувагонов и платформ, тогда как в рассматриваемом случае пшеница транспортировалась насыпью в хопрах (цементовозах). Вместе с тем, имеются казахстанские сайты www.railways.kz, www.astyktrans.kz, в свободном доступе имеется сайт АО «Национальная компания «Қазақстан Темір Жолы» - крупнейшего оператора магистральной железнодорожной сети Казахстана, у которого Департамент в соответствии со ст. 8 Закона был вправе запросить конкретную необходимую информацию для расчета расходов по доставке, однако данным правом при проведении проверки не воспользовался и тем самым не доказал обоснованность своих расчетов. В связи с чем доводы жалобы и протеста в этой части также подлежат отклонению.

Коллегия согласна с решением суда в части отказа в признании недействительной налоговой проверки, поскольку положения Закона не предусматривают последовательность применения органом госдоходов форм контроля, отсутствие результатов мониторинга не лишает Департамент права назначить и провести налоговую проверку на основании приказа Комитета государственных доходов.

В целом, на основании всего вышеизложенного, коллегия считает, что все вышеуказанные грубые нарушения Закона РК «О трансфертном ценообразовании», допущенные Департаментом при расчете рыночной цены, дифференциала и сопоставимой цены и повлекшие необоснованное доначисление КПН, нарушают права заявителя, противоречат требованиям ст.

86 Налогового кодекса РК, а также нарушают принцип определенности налогообложения, установленный ст. 6 Налогового кодекса РК, означающий установление в налоговом законодательстве РК всех оснований и порядка возникновения, исполнения и прекращения налогового обязательства налогоплательщика.

По данному делу отсутствуют предусмотренные процессуальным законом основания для изменения либо отмены решения суда, поскольку выводы суда первой инстанции соответствуют установленным обстоятельствам спора, дана надлежащая правовая оценка обстоятельствам, на которые Департамент и прокурор ссылаются в апелляционной жалобе и апелляционном протесте, при разрешении спора были применены подлежащие применению нормы закона.

Таким образом, коллегия приходит к выводу, что решение суда первой инстанции подлежит оставлению без изменения, апелляционная жалоба и апелляционный протест – без удовлетворения.

На основании изложенного и руководствуясь статьёй 423, подпунктом 1) статьи 424, статьями 425, 426, 431 ГПК, судебная коллегия

ПОСТАНОВИЛА:

Решение специализированного межрайонного экономического суда СКО от 16 сентября 2016 года оставить без изменения.

Апелляционную жалобу Республиканского государственного учреждения «Департамент государственных доходов по Северо-Казахстанской области» и апелляционный протест прокурора оставить без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу с момента его оглашения.

Стороны, лица, участвующие в деле и другие лица, интересы которых затрагиваются судебным актом и их представители вправе с соблюдением требований статей 434, 435, 436 Гражданского процессуального кодекса Республики Казахстан обратиться с ходатайством об обжаловании постановления суда в течение шести месяцев со дня вступления в законную силу в кассационном порядке в судебную коллегия по гражданским делам Верховного Суда Республики Казахстан.

Председательствующий Б.Б. Касеинов

Судьи Г.М. Едрисова

 Ж.К.Кенжебаева

Копия верна

Судья Ж.К.Кенжебаева

