

**МАЗМҰНЫ**

**СОДЕРЖАНИЕ**

Бітімгершілік – биік адамгершілік іс..... 2	Примирение – это высшее проявление человечности..... 2
Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының азаматтық істер жөніндегі сот алқасының қаулылары..... 10	Постановления судебной коллегии по гражданским делам Верховного Суда Республики Казахстан ..... 10
Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасының қаулылары ..... 22	Постановления судебной коллегии по уголовным делам Верховного Суда Республики Казахстан ..... 22
Жер қойнауын пайдаланушыларға салық салу туралы салық заңнамасын қолдану жөніндегі сот практикасын қорыту ..... 30	Обобщение судебной практики применения налогового законодательства в области налогообложения налогоплательщиков .....30
Жергілікті соттардың әкімшілік құқық бұзушылық туралы істер бойынша қаулыларды әзірлеу сапасын қорыту ..... 99	Обобщение по качеству составления местными судами постановлений по делам об административных правонарушениях ..... 99

## БІТІМГЕРШІЛІК – БИІК АДАМГЕРШІЛІК ІС



Еліміздің сот жүйесінде оңды жаңалықтар көп. Осы орайда, Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының Төрағасы Жақып Асановтың дау-дамай деңгейін төмендету, бітімгершілікті бекемдеу туралы ой-пікірін оқырман назарына ұсынып отырмыз.

**– Жақып Қажыманұлы, «Ел даусыз болмас» дегендей, дау – кез келген қоғамға тән құбылыс. Бүгінгідей өркениетті заманда дау-жанжалды реттеудегі мәдениет, яғни құқықтық мәдениетіміз қандай?**

– Біздің қоғамда дау-дамайды тек сот арқылы ғана шешу керек

деген көзқарас қалыптасып, санамызда берік орын алған. Сәл дау туындаса, дереу сотқа жүгіреміз. Екі арадағы мәселені сот алаңына шығарып, сол арқылы бас пайдамызға шешкіміз келіп тұрады. Ащы болса да шындық қымбат. Даудың барлығын сотта шешу мүмкін емес. Сот екі тараптың

талаптарын бірдей қанағаттандыра алмайды. Дау қолданыстағы заңды қолдана отырып шешілуі тиіс. Мысалы, отбасы, ағайын, дос-жаран, көрші-қолаң арасындағы талас-тартысты сот таразысына салу қаншалықты дұрыс? Бір сәт ой елегінен өткізіп көрейікші. Сотқа арыз бердік делік. Әрине сотқа жүгіну – заңды құқығымыз. Десек те берген арызымыздың одан әрі қаралу жолы қандай болмақ?

Біріншіден, біраз уақыт әуре-сарсаңға түсеміз. Іске нүкте қойылғанша бір емес, бірнеше сот отырысы өтуі мүмкін. Шағымдар облыстық, тіпті Жоғарғы Сотқа жетіп жатады. Қайта-қайта жұмыстан сұранып, кәсіпті тоқтатып, жеке тірлікті ысырып қоюға тура келеді. Екіншіден, сот – үлкен шығын. Мемлекеттік баж төлейміз, сот шығынын өтейміз, жол қаражаты бар, заңгерлерді жалдаймыз. Мұндай жағдай тек Қазақстанда ғана емес. Дамыған елдердің тәжірибесіне жүгінсек, оларда дауды шешу уақыты бізден де ұзақ, сот шығыны бізден де қымбат. Сондықтан оларда даудың саны көп емес. Себебі шетелдіктер сотқа барарда жүз ойланып, мың толғанады. Үшіншіден, осыншама қиындықтан өтсек те дау пайдамызға шешілетініне ешкім кепілдік бермейді. Керісінше, туған-туыс, дос-жаран, қызметтесімізбен екі арадағы қарым-қатынасқа, сыйластыққа, әріптестікке нұқсан келеді. Ұзақ жыл қасықтап жинаған абыройды бір сәтте шөміштеп төге салған кімге пайда?!

Себебі сот – дау алаңы. Ондайда абырой-беделді, адамгершілік пен имандылықты жиып қойып, амал жоқ, айтысуға, таласуға, тартысуға мәжбүр боламыз. Көп жағдайда ашуға беріліп, бір-бірімізге ауыр сөздер айтамыз. «Ашу – дұшпан» дегендей, кешегі туыстар бүгінгі жау, кешегі достар бүгінгі қасқа айналуы мүмкін. Мұның алдын қалай алуға болады? Әрине «ақыл – дос» деп халқымыз бекер айтпаған. Құқықтық қоғамда өмір сүргеннен кейін адамдар кез келген қарым-қатынасты дауға ұластырмауға тырысулары қажет. Ел арасында «ауруды елемеген өледі, дауды елемеген төлейді» деген сөз бар. Даудың алдын алу үшін, қандай да бір құқықтық қарым-қатынас жасаудың алдында, олар кәсіби заңгерлердің көмегіне жүгінгендері жөн. Ал дау туындағанда ең дұрысы, татуласу, келісу, бітімге, бір мәмілеге келу. Одан екі тарап та ұтады. Уақыт пен қаржы үнемделеді. Көршілестік, туыстық, достық қарым-қатынас нығаяды. Жүйкеге салмақ түспейді, абырой-беделіміз сақталады.

**– Дауларды бейбіт түрде шешу және қоғамдағы даукестіктің деңгейін төмендету үшін қандай жұмыстар жүргізіліп жатыр?**

– Басты бағыт – Президенттің «Қазақстан-2050» Стратегиясы, «100 нақты қадам» Ұлт жоспары, «Рухани жаңғыру» бағдарламасы.

Жыл басынан бері Жоғарғы сотта 7 топ жұмыс істеуде. Қазір

«Мінсіз судья», «Үлгілі сот», «Әділ процесс», «Сапалы нәтиже», «Оңтайлы орта», «SMARTCOT», «Татуласу: сотқа дейін, сотта» бағдарламалары іске асуда. Осы топтар оншақты заң жобасын әзірледі. Оларды Парламентке енгізу үшін мүдделі мемлекеттік органдармен келісулер жүргізілуде.

Заң дайындау жұмыстарымен қатар, өңірлерде Татуласу орталықтары ашылуда. Онда кәсіби медиатор, психолог, конфликтолог, адвокат, нотариус, сот орындаушылары, заңгерлер жұмыс істейді. Мақсат – келіссөз жүргізудің тиімді жолдары, екі жаққа қолайлы шешім іздеу және ұсыну.

Сотта татуласу. Мысалы, кәсіпкер бір мекемеге қызмет көрсетті делік. Бірақ, ақшасын ала алмай, әуреге түседі. Басшысына кіре алмайды. Сонда кәсіпкер не істеуі керек? Сотқа жүгінуден басқа амал жоқ. Ал сот ұзақ әрі қымбат процесс. Оңтүстік Кореяда мұндай жағдайда кәсіпкер баждың тек 25 пайызын төлеп, сот арқылы мекеме бастығын келіссөзге отыруға мәжбүрлейді. Мекеменің қарызы бар екені анық болса, судья дереу бұйрық шығарып, төлеуге міндеттейді. Немесе өздері бітімге келеді. Осындай тәжірибелерді біздің де заңдарға енгізсек деген ойымыз бар.

#### **– Қалай ойлайсыз. Дауды шешудің тиімді әдісі бар ма?**

– Неге болмасын? Дауды шешудің ең тиімді әдісі – татуласу. Бірақ, соттарда істер саны еселеп

өсуде. 2016 жылы судьялар 1,7 млн, 2017 жылы – 2,7 млн іс пен материал қараса, 2018 жылы 3,8 млн іс пен материал қаралады деген болжам бар. Адам басына шаққанда әрбір бесінші азаматтың дау шеңберіне тартылып отырғанын аңғаруға болады. Бұл жөнінде Елбасымыз өзінің Жолдауында нақты атап көрсетті.

Жалпы, дамыған елдерде даудың 80-90 пайызы бітіммен аяқталады. Ұлыбритания, Канада, т.б. елдерде дау көбінесе медиация тәртібімен шешіледі. Тек бітіммен шешуге келмейтін, күрделі даулар ғана сотта қаралады. Сотқа жүгіну өте қымбат. Сол себепті тараптардың көбі алдымен сотқа емес, медиаторға жүгінеді.

Бізде жағдай өзгеше. Дауды сотсыз шешу әдісінің артықшылығы бола тұра, ол тәсіл аз қолданылады, тіпті сот тәжірибесінде 2-3%-ға да жетпейді.

#### **– Мұның себебі неде?**

– Оның себебі әртүрлі. Медиация институтын жетілдіру жұмысы жүйеленбеген. Медиацияны қолдану тек соттың жұмысы деп түсінеміз. Дауды сотсыз шешу әдісін білмейміз. Келісімге келу мәдениетіміз төмен. Осы кемшіліктерді жою үшін үгіт-насихат жұмыстарын жүргізіп, дауды шешудің балама әдістерін үйретіп, өңірлерде Татуласу орталықтарын ашудамыз. Тағы бір себеп – бізде сотқа жүгіну өте арзан. Мысалы, ажырасу жөніндегі талап арыз беру үшін теңгемен санасақ,

Беларусьте 15 мың, Украинада 19 мың, ал Қазақстанда небары 72 теңге. Даулардың 35% – мүлтік емес. Солар бойынша мемлекеттік баждың құны 1 203 теңге. Әрине, осылай болған соң көбісі медиаторға емес, бірден сотқа барғанды жөн көреді.

**– Өмір болған соң кейде достар арасында дау кездесіп жатады. Бірлесіп кәсіпкерлікті бастап, жұмыстары алға басқан соң түсінбеушілік туындайтын оқиғалар аз емес. Сондай сәттер жеке өзіңізде кездесті ме?**

– Әрине, ондай мысалдар баршылық. Тек менде емес, кез келген адамнан сұрасаңыз, сондай жағдайлар туралы айтып бере алады.

Мәжіліс депутаты болған кезде біраз адамға жұмыс орнын беріп отырған екі кәсіпкердің арасында дау туындап, соттасуды бастайды. Екеуін шақырып алып, сөйлестім. Қарасам, екеуінің де кінәсі бар. Сотқа жүгінсе, әділ шешім табуы екіталай. Сондықтан «ортақ шешім іздендер, ашуға берілмеңдер, сөйлесіндер, арыздарыңды қайтарып алыңдар» дедім. Өйткені, шағын қала, араласатын, баратын орталары бір. «Сотқа жүгінуге асықпаңдар. Сенім жоғалады, бизнестерің тұралайды, абыройдан жүрдай боласыңдар. Сол керек пе сендерге? Сабырмен шешіндер» деп кеңес бердім.

Бір-екі айдан кейін олар «Айтқаныңыз жақсы болды. Татуластық. Абыройымызды сақтап, күш-жігерімізді кәсібімізге жұмсап

жатырмыз» деп айтты. Олардың сыйластықты сақтап қалғанына мен де қуандым.

Осыған қатысты бір ой. Көбінесе кәсіпті бастамай тұрып негізгі шарттарды егжей-тегжейлі белгілеп алмаймыз. Ауызша айтып қоя саламыз. Әрбірі өз түсінігін басшылыққа алады. Әрекетін құжат арқылы реттемейді. Қағазға түсіруді ұят көреміз, сенімсіздік қой деп мән бермейміз. Осындай кемшілігіміз ертең міндетті түрде дауға әкеп соғуы мүмкін. Екі ортада дауды шешіп беремін дейтін ақыл айтушылар да пайда болады. Бұл олардың табыс көзі болуы мүмкін.

**– Даулардың көбісі отбасылық даулар, соның ішінде мүлкті бөлісу туралы. Оларды сотсыз шешу жолы қандай?**

– Қызмет бабында аталған даулардың біразымен кездестім. Кезінде абыройлы, атақты деген кісілердің балалары, туыстары дүние-мүлікке таласып, бет жыртысып, бірін-бірі көре алмай кеткен жағдайлар көп. Бұрын айрандай ұйып отырған беделді әулеттің абыройы төгіліп, соттасып жүргені ыңғайсыз. Солардың арыздарын шешу барысында «әке-шешелері қандай керемет тұлғалар еді, бүкіл халық білетін, ел сыйлайтын, ал балаларының істеп жүргені тіпті ақылсыздық» деген ойға келіп, іс-әрекеттеріне қатты күйінетінмін.

Бір отбасының отағасы өмірден өтті. Балалары арасында келіспеушілік пайда болып, үлкен дауға ұласу қаупі туындайды. Себеп

– қалған дүние-мүлікті бөлісу. Ойлана отырып, оларға хат жаздым. Қайтыс болған кісінің тынбай еңбектеніп, артына мол мұра қалдырғанын, күндіз-түні жұмыс деп жүріп, тіршіліктің қызығын көре алмай кеткенін айттым. «Араларың суып кетсе, оның ұяты бүкіл әулетке келеді ғой. Сол мүлікті бөлісеміз деп жүріп, ардақты әкелеріңнің атына кір келтіріп алмаңдар» деген ойымды жеткіздім.

**– Хаттың пайдасы болды ма?**

– Болғанда қандай. Олар хатты оқып, көңілдері босап, бір-бірінен кешірім сұрап, бірін-бірі жұбатып, «шынында да елге мазақ бола жаздаппыз ғой» десіп, ортақ шешімге келу жолын іздестіре бастады.

**– Бар мәселені ақылмен шешкен жөн дейсіз ғой.**

– Меніңше, кез келген мәселені ақылмен, сабырмен шешкенге не жетсін. Бес күндік өмірде сыйластық, татулықтан қымбат ештеңе жоқ. Дүние-мүлік бауырдан артық емес. Ағайынның басы қосылмай қалса, оның зардабын келешекте балалары тартады, араласуды қояды. Сонда болашақ ұрпаққа қандай өнеге көрсетеміз?

**– Ойыңызды түсіндім. Хат жазу татуластырудың тиімді әдісі екенін айттыңыз. Бұған қатысты сізде мысалдар көп сияқты.**

– Әрине тек өз басымнан өткен жағдай емес. Естігенім де бар.

Адам арасындағы біраз шиеленісті хат арқылы шешуге болатынына сенімдімін. Өйткені эмоцияға берілген адамдар ашу үстінде бірін-бірі тыңдамайды, мойындамайды. Ал, хат жазу барысында өзің жеке отырып, орын алған жағдайға ақылмен, сабырмен баға бересің.

Бір мысал. Күйеуі мен әйелі 20 жылдан астам отасқан. Шаңырақ құрғанда тұрмыстары төмен болатын. Жастары елуден асып, аяқтарына нық тұрған шақта күйеуінің жас әйел алғысы келеді. Әйелі өзіне тиісті мүлікті алу үшін сотқа барайын десе, мемлекеттік баж төлеу, заңгерді жалдау дегендей оған біраз қаржы қажет. Қатты қиналып, хат жазайын деп шешеді. Онда өмірде бірге бастан кешкен жақсылықтарды, екеуінің қандай қиыншылықтарды бастан өткізгенін, отбасы, балалары үшін тыным таппай еңбектенгендерін жазады. Енді елеулі жасқа келгенде далада қалғанына күйінеді. Екеуінің соттасып жүргені балаларына да абырой әпермесі анық. Сол себепті күйеуінің ойланып, дұрыс шешім қабылдауын өтініп сұрайды. Хатты оқыған соң, күйеуі қатты ойланып-толғанып, ақылға салып, даулы қатынастарын сотсыз реттеген, сұрағанын берген. Қашанда аталы сөзге тоқтаған халықпыз ғой. Тек жүрек кілтін таба білуіміз керек.

**– Елбасы халықтың сотқа деген сенімін арттыру туралы тапсырма жүктеді. Осы бағытта қандай нақты жұмыстар жасалуда?**

– Халықтың сотқа сенімін арттыру – өзекті мәселе. Бұл бағытта жасалып жатқан жұмыстар баршылық. Біраз қанатқақты жобаларымыз өз нәтижелерін беруде. Сол нәтижелерді іске асыру үшін заңдарға түзетулер мен өзгерістерді енгізу туралы жобаларды дайындадық. Мазмұны мынадай:

1. Кадр мәселесі. Елбасы сот жүйесіне бірде-бір кездейсоқ адам өтпеуі тиіс деді. Жоғары Сот Кеңесімен бірлесіп биыл жаңа HR-технологияларын енгіздік. Судьялыққа үміткер заңдарды білгеннен бөлек сауатты жаза білуі, жазғанын жете түсіндіре білуі тиіс. Психологиялық тест арқылы үміткердің сот жүйесіне келу ниетін байқаймыз. Қатаң іріктеуден кейін ғана судья лауазымына жол ашылады. Бұрын әрбір төртінші үміткер конкурстан сәтті өтіп, судья болып тағайындалса, талап күшейгеннен кейін үміткерлердің 2-3%-ы ғана судьялыққа қол жеткізуде.

2. Сот шешімдері көбінесе қиын, түсініксіз тілмен жазылады. Оның үстіне шешімді жариялаған соң судья оны түсіндірмей, залдан дереу кетіп қалады. Сондықтан Нормативтік қаулы қабылдау арқылы сот актісінің мазмұны, құрылымы, тіліне қатысты тиісті талаптарды бекіттік. Енді үкімнің, шешімнің, қаулының мазмұны қарапайым адамға түсінікті тілде жазылып, тараптардың келтірген әрбір уәжіне жауап беріледі. Сонымен бірге судьялар өз шешімдерін жариялаған соң сот

залында не себептен осындай шешімге келгенін тараптарға түсіндіруге міндетті. Осы талап 1-қыркүйектен күшіне енді. Қазір сот шешімдеріне жоғары сатыларға шағымдану азайды.

3. «Жеті түйін» бағдарламасындағы «Үлгілі сот» және «Әділ процесс» деген жобалар Сарыарқа аудандық сотында қанатқақты режимде іске асуда. Жұртқа ыңғайлы болу үшін фронт-кеңсе ашылып, сотқа келушілерге барынша қолайлы жағдай жасадық. Кеңсе ашық, кедергісіз қызмет көрсетуде. Ресепшн-консультант маман келушілерге барлық шараларды түсіндіреді. Залда Wi-Fi, гаджеттер үшін қуат көздері бар. Электронды кезек жұмыс істейді. Бейнебайланыс орнатылған. Келушілерге ақпараттық кабинет, медиатор, адвокат, татуластырушы судья қызмет көрсетеді.

Сарыарқа аудандық сотының үлгісімен республиканың 20-дан астам соттарында бірыңғай дизайндағы фронт-кеңселерді аштық. Жұмыс жалғаса береді. Елбасының тапсырмасы бойынша айтылған жаңашылдықтар сотқа деген ел сенімін арттыруға, озық электронды қызметті көрсетуге, соттардың жұмысына заманауи форматты енгізуге мүмкіндіктер береді.

4. Өңірлерде Соттан тыс татуластыру орталықтары ашылуда. Қазір мұндай орталықтардың саны 25-ке жетті. Мысалы, Қызылорда қаласындағы орталықта 6 маман тек татуласу ресімімен айналысады. Жергілікті әкімдер де осындай үлгімен жұмыс жасаса, орталықтардың

қызметіне сұраныс артады, халық та үлкен сеніммен барады.

5. Татуласумен айналысатын арнайы судья бар. Мұндай судьялар саны – 81. Мысалы, Астананың экономикалық сотында аталған судьяның көмегімен істердің 72 пайызы бойынша тараптар бейбіт келісімге келуде.

6. Судьялар біраз уақытын техникалық, процестік емес жұмысқа арнайды. Шетелдерде мұндай жұмыспен судьяның көмекшісі айналысады. Осы мәселені шешу үшін ішкі резерв есебінен судьяның көмекшісі лауазымын енгізуді қолға алдық.

7. Виртуалды сот жүйесін енгізу жоспарда бар. IT-сервис арқылы сот отырысына кез келген аймақтан қатысуға болады. Мысалға, әркім өз үйінде немесе жұмыс орнында отырып-ақ сот процесіне қатысуға мүмкіндігі бар.

8. Отбасылық сот құру жобасы қанатқақты түрінде қыркүйекте басталды. Сондай санаттағы істерді қарайтын 53 судья белгіледік. Аталған істердің 41 пайызы бойынша тараптар ортақ келісімге келуде. Соның нәтижесінде қаншама отбасын татуластыруға қол жеткізілді.

9. Түнгі соттар. Жол-көлік оқиғасынан кейін сақтандыру төлемін алуға 100 күн кететін. Осы мерзімді түнгі соттарды енгізу арқылы 7 есеге азайттық.

10. Жуырда Жоғарғы Сотта Қабылдау орталығын ашамыз. Онда күн сайын Жоғарғы Сот азаматтарды арыз-шағымдары бойынша қабылдайды. Қазір

қабылдау ережесі дайындалып жатыр.

11. Ақтау үкімдерінің саны көбейді. Өткен жылдың 9 айында 74 адам ақталса, биыл 194 адам ақталып, ақтау үкімдерінің саны 2,6 есеге көбейді. Ақтау ұсақ құқық бұзушылық емес, ауыр қылмыс бойынша орын алып отыр.

12. Цифрландыруға қатысты жобалар да баршылық. Сервистерді электронды форматқа көшірудеміз. Сот залдары электронды болмақ. Сот отырыстарын да онлайн-режимге қайта жабдықтау ойда бар. IT-аналитика арқылы халық сот төрелігінің болашағын болжауға мүмкіндік алады.

Бұл қанатқақты жобалар Елбасы Жолдауындағы сот жүйесіне жүктелген тапсырмалардың орындалуын қамтамасыз етеді. Атап айтсақ, соттардың заманауи түрлері мен озық цифрлық технологияларды енгізу, артық уақыт пен қаржы шығындарына алып келетін сот процедурасын қысқарту, т.б. өз шешімін табады. Үкіметпен бірге осындай кешенді шаралар қабылдаймыз.

**– «Хабар 24» телеарнасынан 6 қарашада «Дело особой важности» хабарын көрдік. Бағдарлама туралы айтып өтсеңіз.**

– Бұл ғылыми-танымдық бағдарлама. Сол күні сағат 18:20-да бірінші хабар берілді. Енді апта сайын эфирге шығады. Сарапшы-заңгер Жоғарғы Соттың практикалық қызметіне журналистік зерттеу жүргізеді. Онда соттар

үшін бағдар болатын құқықтық ұстаным, төменгі сатыдағы кемшіліктерді жою жолы, мораль және заң нормаларына бағыну, т.б. мәселелер қамтылмақ.

**– 21 қарашада елордада «Қазмедиа» орталығында «Әділет алаңы» деген жаңа фильмнің тұсаукесері өтпек. Фильмнің ерекшелігі неде?**

– Бұл судьяның жұмысына қатысты алғашқы отандық туынды. Әділдік пен заңдылық туралы. Заңды бұзу арқылы әділдік орнатуға болмайды. Заңды сыйлайтын қоғамда ғана адамдар келешегін уайымдамайды, балаларының

болашағына алаңдамайды, кәсібін еркін жүргізеді. Заңды құрметтейтін мемлекет қана алға жылжиды, дұрыс дамиды. Фильмдегі басты идея осы. Сот процесіндегі істер нақты өмірден алынған, шынайы фактілерге құрылған. Меніңше, фильм өте тартымды, әсерлі, мазмұнды шықты.

Жалпы, отандық сот жүйесіне жүктелген басты мақсат – халық сенімін арттыру. Бұл – Елбасының тапсырмасы. Біліктілігіміз бен тәжірибемізді сот жүйесіне жүктелген осы міндеттерді сәтті жүзеге асыруға жұмсаймыз.

**Әңгімеңізге рахмет.**

Әңгімелескен  
Нұрлан ҚАЛҚА,  
журналист

«Egemen Qazaqstan»,  
2018 жылғы 14 қараша



**Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының азаматтық істер жөніндегі сот алқасының қаулыларынан үзінділер**

**Извлечения из постановлений судебной коллегии по гражданским делам Верховного Суда Республики Казахстан**

**Тұрғын үй даулары бойынша**

**«Жылжымайтын мүлікке құқықтарды мемлекеттік тіркеу туралы» Қазақстан Республикасы Заңының 33-бабы 1-тармағына сәйкес құқықтық кадастрдың тіркеу парағындағы жазбаның күшін жоюды тіркеуші орган соттың заңды күшіне енген актілерінің негізінде жүзеге асырады**

*2018 жылғы 26 қыркүйек*

*№ 6001-18-00-32п/615*

Талап қоюшы Ж. жауапкер «Кентау қалалық әділет басқармасы» мемлекеттік мекемесіне Кентау қаласы, С.Сейфуллин көшесі № 94 үй, 18-пәтердің (бұдан әрі – даулы пәтер) жауапкер С.-ның атына жеке меншік құқығын тіркеген 2009 жылғы 02 қазандағы № 19:304:022:000 тіркеуін жарамсыз деп тану туралы талап арызбен сотқа жүгінген.

Кентау қалалық сотының 2018 жылғы 12 ақпандағы шешімімен Ж.-ның талап арызы қанағаттандырылып, Кентау қалалық әділет басқармасында С.-ның атына даулы пәтердің 2009 жылғы 02 қазандағы № 19:304:022:000 тіркелуі жарамсыз деп танылған.

Оңтүстік Қазақстан облыстық сотының азаматтық істер жөніндегі сот алқасының 2018 жылғы 02 мамырдағы қаулысымен бірінші сатыдағы соттың шешімі өзгеріссіз қалдырылған.

Арызданушы өтінішхатында іс бойынша қабылданған сот актілерімен келіспей, соттардың тұжырымдары істің мән жайына сәйкес келмейтінін көрсетіп, сот актілерінің күшін жойып, талап арызды қанағаттандырусыз қалдыру туралы жаңа шешім қабылдауды сұраған.

Іс материалдарынан анықталғандай, даулы пәтер Ж.-ның атына 1992 жылғы 06 мамырдағы сыйға тарту шартына сәйкес тіркелген.

Оңтүстік Қазақстан облысы Әділет департаментінің Кентау қалалық әділет басқармасының 2018 жылғы 25 қаңтарындағы мәліметі бойынша даулы пәтер 2009 жылғы 02 қазанда С.-ның атына 2007 жылғы 08 қыркүйектегі № 2-845 сот шешімі негізінде тіркелген.

Алайда Кентау қалалық сотының 2016 жылғы 03 қарашадағы хатында талап қоюшы С.-ның даулы пәтерді иелену мерзіміне сәйкес меншік құқығын тану туралы талап арызы сот ұйғарымымен қараусыз қалдырылғаны, яғни талап қоюшының талабын қанағаттандыру жөнінде сот шешімі қабылданбағаны анық көрсетілген.

Сонымен қатар, талап қоюшының арызда көрсетілген уәждері бойынша да Кентау өңірлік мемлекеттік мұрағаты 2016 жылғы 02 қарашада берген ұйғарым көшірмесі де С.-ның пәтерді иелену мерзіміне сәйкес меншік құқығын тану туралы талап арызының 2007 жылғы 05 қыркүйекте іс бойынша қараусыз қалдырылғандығын куәландырады.

«Жылжымайтын мүлікке құқықтарды мемлекеттік тіркеу туралы» Қазақстан Республикасының 2007 жылғы 26 шілдедегі № 310 Заңының 33-бабы 1-тармағына сәйкес құқықтық кадастрдың тіркеу парағындағы жазбаның күшін жоюды тіркеуші орган соттың заңды күшіне енген актілерінің негізінде жүзеге асырады.

Соттар С.-ның атына меншік құқығы шын мәнінде қабылданбаған сот актісінің негізінде тіркелгенін анықтаған, сондықтан даулы пәтерге құқықтарды тіркеуді жарамды деп тануға болмайды.

Істің бұл тұрғысында, сот алқасы жергілікті соттардың Ж.-ның талап арызын қанағаттандыру туралы тұжырымын заңды және негізді деп санайды.

Іс нәтижесіне әсер еткен материалдық және процестік құқық нормаларының елеулі түрде бұзылуын, өтінішхатта келтірілген уәждер растамайды, сондықтан, іс бойынша қабылданған сот актілерінің күшін жоюға негіз жоқ.

Сот алқасы айтылған жағдайларды ескеріп, жауапкер С.-ның өтінішхаты қанағаттандыруға жатпайды деген қорытындыға келді.

Жоғарыда баяндалғанның негізінде Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының азаматтық істер жөніндегі сот алқасы жергілікті сот актілерін күшінде, жауапкер С.-ның өтінішхатын қанағаттандырусыз қалдырды.

Азаматтық істі қарау мен шешу барысында материалдық және процестік заңнама талаптарын сақтамау деректері анықталмаған, сондықтан дауланып отырған сот актілерінің күшін жоюға құқықтық негіздер жоқ.

**Жер даулары бойынша**

**Апелляциялық сот алқасы Қазақстан Республикасы  
Азаматтық кодексінің талаптарын дұрыс басшылыққа алған**

2018 жылғы 19 қыркүйек

№ 6001-18-00-32п/580

«Шымкент қаласының жер қатынастары бөлімі» мемлекеттік мекемесі (бұдан әрі – ММ) жауапкер «З» жауапкершілігі шектеулі серіктестігіне (бұдан әрі – ЖШС) жер учаскесін жалға беру шартын бұзып, мемлекеттік тіркеуін жарамсыз деп тану туралы талап арызбен сотқа жүгінген.

Оңтүстік Қазақстан облысы мамандандырылған ауданаралық экономикалық сотының 2017 жылғы 9 қазандағы шешімімен талап қою арызы қанағаттандырусыз қалдырылған.

Оңтүстік Қазақстан облыстық сотының азаматтық істер жөніндегі сот алқасының 2017 жылғы 21 желтоқсандағы қаулысымен сот шешімі өзгертілген. «Шымкент қаласының жер қатынастары бөлімі» ММ-мен «З» жауапкершілігі шектеулі серіктестігі арасында жасалған 2010 жылғы 15 қыркүйектегі № 003/1271 (кадастрлық № 19-309-049-739), көлемі 0,5474 га, (кадастрлық №19-309-049-740) көлемі 0,0530 га жер учаскелерін жалға беру шарты бұзылған. Шешімнің қалған бөлігі өзгеріссіз қалдырылған. «З» ЖШС-дан мемлекет пайдасына 10 943 теңге мемлекеттік баж өндірілген.

«З» ЖШС-ның директоры Б. өтінішхатында апелляциялық сатыдағы соттың қаулысымен келіспейтінін, іс жан-жақты, толық қаралмағанын, материалдық және процесстік құқық нормаларының бұзылуына байланысты қаулының күшін жойып, бірінші сатыдағы соттың шешімін күшінде қалдыруды сұраған.

Аталған азаматтық істі бірінші сатыдағы сотта қарау барысында төмендегіндей мән-жайлар анықталған:

2010 жылдың 13 қаңтарында Шымкент қаласы әкімдігі мен «З» ЖШС-ның арасында құрылыс заттарын шығаратын шағын зауыт және металлопластиктен, ағаш және металдан зат өндіру цехтарының құрылысын салу туралы № 9 санды инвестициялық келісімшарт жасалған.

Шымкент қаласы әкімінің 2010 жылғы 3 тамыздағы № 1222 санды қаулысының негізінде, жоғарыда көрсетілген нысандарды салу үшін жауапкерге Шымкент қаласы, Қапал батыр көшесі, Оңтүстік индустриялық аймағы, № 19/5 мекенжайда орналасқан алаңы 0,5474 жер учаскесіне және автотұрақ ұйымдастыру үшін алаңы 0,0530 жер учаскесіне 10 (он) жылға уақытша пайдалану құқығы табыс етілген.

Аталған қаулының негізінде талап қоюшы мен жауапкердің арасында 2010 жылғы 15 қыркүйекте жер учаскелерін жалға беру туралы

№ 003/1271 санды келісімшарт жасалып, жер учаскелеріне 19-309-049-739 және 19-3096-049-740 санды кадастрлық нөмірлер беріліп, мемлекеттік актілер ресімделген.

Инвестициялық шарттың 4.2.1-тармағына сәйкес жобаны іске асыру мерзімі 24 ай деп белгіленген.

Талап қоюшы өзінің талап арызында жауапкердің 2010 жылы жасалған инвестициялық келісімнің негізгі шарттарын орындамағандығын, сондықтан жер учаскелерін жалға беру туралы шартты бұзуды және аталған жер учаскелерінің мемлекеттік тіркеулерін жарамсыз деп тануды сұраған.

Аталған азаматтық істі қарап, шешкен кезде апелляциялық сатыдағы сот алқасы материалдық және процесік заңнамалардың талаптарын толығымен сақтаған.

Қазақстан Республикасы Азаматтық Кодексінің 401-бабы 1, 2-тармақтарының талаптарына сәйкес, егер осы Кодексте, басқа да заң құжаттары мен шартта өзгеше көзделмесе, шарт тараптардың келісуімен өзгертілуі және бұзылуы мүмкін.

Сонымен қатар, тараптардың біреуінің талабы бойынша шарт:

- екінші тарап шартты едәуір бұзған кезде;

- осы Кодексте, басқа да заң құжаттарында немесе шартта көзделген өзге де жағдайларда тек сот шешімімен өзгертілуі немесе бұзылуы мүмкін.

Жоғарыда көрсетілген келісімшарттың 2-тармағында «Инвестор» берілген жер учаскелерін осы келісімді орындау барысында және тек шарттың мақсатына сай қолдануы туралы міндеттеме белгіленген.

Алайда жауапкер осы шарттан туындайтын міндеттемелерді орындамаған.

Атап айтқанда, 2010 жылдан 2017 жылға дейін, яғни 7 жыл уақыт өтсе де, шағын зауыттың, металлопластиктен, ағаш және металдан зат өндіру цехтарының құрылысы басталмаған.

Келісімшарттың 3.3.1-тармағында белгіленген жобаны жүзеге асыру үшін 500 000 АҚШ долларын құрайтын қаржы бөлу туралы міндеттеме де орындалмаған.

Талап қоюшының тарапынан келісімшартта көрсетілген міндеттемелер толығымен орындалып, келісілген жер учаскелерін бөлу туралы тиісті мемлекеттік органның қаулысы қабылданып, қабылданған шешімдер Әділет департаментінде тіркеліп, жауапкерге жерді уақытша, жалға алу жолымен пайдалану құқығы табыс етілген.

Іс бойынша талап қоюшының заңнама талаптарын сақтамаған немесе келісімшартты орындау барысында жауапкерге кедергі келтірген мән-жайлар анықталмаған.

Жауапкердің келісімшартты сот тәртібімен бұзуға заңды негіздер болмаған деген уәждері шындыққа сай келмейді.

Келісімшарттың 6-тармағында міндеттемелер орындалмаған жағдайда оны сот шешімі арқылы бұзу мүмкіндігі көзделген.

Азаматтық заңнаманың талаптарын ескере отырып, талап қоюшы 2017 жылғы 26 шілдеде жауапкерге келісімшарттың орындалмауына байланысты, оны сот органы арқылы бұзу жөнінде шешімге келгені туралы жазбаша хабарлама берген.

Алайда осы хабарламаны жауапкер тиісті түрде қабылдамаған және жауап бермеген.

Сол сияқты, көрсетілген мазмұндағы хабарлама талап қоюшының тарапынан 2014 жылғы 13 қазанда жолданып ескерту жасалған.

Алайда, жауапкер 2014 жылдан кейін де өзінің заңды күші бар, келісімшартпен белгіленген міндеттемелерін орындауға кіріспеген.

Сондықтан, жауапкердің «келісімшарт бойынша келіспеушілік туындаған жағдайда ғана оны сотқа дейін, келіссөздер жүргізу арқылы шешу қажет еді» - деген уәждері негізсіз болып табылады.

Себебі келісімшартта жобаны іске асыру мерзімі 24 ай деп белгіленгеніне қарамастан, жауапкер 8 жыл бойы міндеттемелерін шартқа сай орындау жолында әрекеттер жасамаған және құрылыстарды салуға жұмсалатын қаражат бөлінбеген.

Сонымен қатар, даудың мәні болып отырған жер учаскелері мемлекеттің меншігі болып табылады және олар жауапкердің меншігіне өтпеген.

Өтінішхатта көрсетілген «апелляциялық сот алқасы Қазақстан Республикасы Жер Кодексінің (бұдан әрі – ЖК) 92-бабының талаптарын назарға алмады» - деген уәждері де негізсіз болып табылады.

Қаралып отырған азаматтық дау мақсаты бойынша пайдаланылмаған жер учаскесін мәжбүрлеп иеліктен шығару туралы қоғамдық қатынастардан емес, инвестормен жасалған келісімшартта белгіленген міндеттемелердің орындалмау себептерінен туындап отырғаны ескерілуге жатады.

Сондықтан осы дауды реттеуде апелляциялық сот алқасы Азаматтық кодекстің талаптарын дұрыс қолданған.

Іс бойынша жиналған дәлелдемелерге сәйкес Астана қалалық сотының 2016 жылғы 22 тамыздағы қабылдаған сырттай шешімімен Шымкент қаласы әкімдігі мен «3» ЖШС-ның арасында 2010 жылдың 13 қаңтарында жасалған № 9 санды инвестициялық келісімшарты бұзылған.

Аталған шешімде жауапкердің міндеттемелерін шартта көрсетілген уақыт аралығында орындамағаны және 2015 жылғы 7 желтоқсанда жолданған ескертуді жауапсыз қалдырғаны көрсетілген.

АПК-нің 76-бабының 2-тармағына сәйкес соттың бұрын қаралған азаматтық іс бойынша заңды күшіне енген шешімімен немесе қаулысымен анықталған мән-жайлар сот үшін міндетті. Мұндай мән-жайлар тап сол тұлғалар қатысатын басқа азаматтық істерді талқылау кезінде қайта дәлелденбейді.

Сонымен қатар, апелляциялық сот алқасының «жауапкер жалға алған жер учаскелеріне жалгерлік төлемдерін уақытында төлемеген» - деген тұжырымы да қабылданған сот актісінің заңдылығына дәлел болады.

Жоғарыда баяндалғанның негізінде Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының азаматтық істер жөніндегі сот алқасы апелляциялық сот алқасының қаулысын күшінде, жауапкердің өтінішхатын қанағаттандырусыз қалдырды.

---

## Споры о действительности договоров

**Согласно пункту 1 статьи 158 ГК,  
действовавшему на момент совершения  
оспариваемой сделки, недействительна сделка,  
содержание которой не соответствует требованиям  
законодательства, а также совершенная с целью,  
заведомо противной основам правопорядка или нравственности**

*10 октября 2018 года*

*№ 6001-18-00-3nn/77*

А., обращаясь в суд с иском к С. о признании договора дарения недействительным, просила признать недействительным договор дарения квартиры № 38 в доме № 56 по улице М.Маметовой в городе Уральск (далее – спорная квартира), мотивируя тем, что договор дарения заключен путем обмана со стороны ответчика.

Решением суда № 2 города Уральск от 10 октября 2016 года, оставленным без изменения постановлением судебной коллегии по гражданским делам Западно-Казахстанского областного суда от 20 декабря 2016 года, в удовлетворении иска А. отказано.

Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда отменила судебные акты местных судов и вынесла новое решение об удовлетворении иска А.

Признан недействительным договор дарения квартиры № 38 в доме № 56 по улице М.Маметовой в городе Уральск, заключенный между А. и С. от 31 января 2012 года, по следующим основаниям.

Из материалов дела следует, что спорная квартира принадлежала на праве собственности А. В январе 2012 года истец подарила спорную квартиру своей сестре С., которая обменяла квартиру на жилой дом, заселив своего сына.

А, обращаясь в суд с иском о признании договора дарения недействительным, мотивировала тем, что, подписывая предоставленный

ей договор, предполагала, что будет проживать в спорной квартире, сестра будет за ней ухаживать, а после ее смерти квартира отойдет ответчику. В спорной квартире проживала до 2014 года, после чего сестра забрала ее к себе, но условия для проживания не создала.

Суд первой инстанции, с выводами которого согласился суд апелляционной инстанции, отказывая в иске, указал, что истцом не представлены доказательства в обоснование иска, а также истцом пропущен срок исковой давности для оспаривания договора.

Однако выводы судов не основаны на нормах материального закона и требованиях законодательства.

В силу пункта 1 статьи 506 Гражданского кодекса Республики Казахстан (далее – ГК) по договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь в собственность.

Согласно пункту 1 статьи 508 ГК дарение – действие, сопровождаемое передачей дара одаряемому. Передача дара осуществляется посредством его вручения, символической передачи (вручение ключей и т.п.) либо вручения правоустанавливающих документов.

Волеизъявление истца на передачу спорной квартиры в собственность ответчика с обязанностью последующего освобождения его ответчиком не доказано.

Напротив, доказано, что С. являлась инициатором оформления договора дарения.

Совокупность предоставленных доказательств позволяет коллегии сделать вывод о том, что доводы истца являются правдивыми, и подлежат признанию установленными, так как подтверждаются пояснениями свидетелей М. и Т., другими доказательствами.

Из материалов дела следует, что истец после подписания договора дарения спорной квартиры до 2014 года проживала в ней, несла бремя ее содержания и до настоящего времени прописана в спорной квартире.

Проживание истца в спорной квартире в течение двух лет со дня заключения договора дарения, отсутствие других близких родственников и другого жилья, неисполнение договора дарения путем передачи в соответствии с установленными выше требованиями пункта 1 статьи 508 ГК коллегия считает подтверждением доводов истца о том, что договор дарения заключен вследствие введения ее в заблуждение ответчиком.

Коллегия принимает во внимание, что у истца, находящегося в преклонном возрасте, отсутствует другое жилье для проживания, в настоящее время она проживает на съемной квартире.

Из материалов дела следует, что договор между сторонами был заключен фактически на тех условиях, что С. будет содержать истца и ухаживать за ней, после чего получит спорную квартиру в свою собственность.

Вместе с тем спорная квартира в настоящее время отчуждена третьим лицам, истцу не созданы благоприятные условия для проживания.

Согласно статье 8 ГК осуществление гражданских прав не должно нарушать прав и охраняемых законодательством интересов других субъектов права.

Граждане и юридические лица должны действовать при осуществлении принадлежащих им прав добросовестно, разумно и справедливо, соблюдая содержащиеся в законодательстве требования, нравственные принципы общества, а предприниматели - также правила деловой этики. Эта обязанность не может быть исключена или ограничена договором. Добросовестность, разумность и справедливость действий участников гражданских правоотношений предполагаются. Не допускаются действия граждан, направленные на причинение вреда другому лицу, злоупотребление правом в иных формах, а также на осуществление права в противоречии с его назначением.

Никто не вправе извлекать преимущество из своего недобросовестного поведения.

В случае несоблюдения требований, предусмотренных пунктами 3-6 статьи 8 ГК, суд может отказать лицу в защите принадлежащего ему права.

Поскольку С. при осуществлении принадлежащих ей прав действовала несправедливо, без соблюдения содержащихся в законодательстве требований, нравственных принципов общества, ее действия фактически направлены на причинение вреда другому лицу, злоупотребление правом, в защите принадлежащего ей права должно быть отказано.

Возникновение в настоящее время конфликтных отношений между истцом и ответчиком, невозможность их проживания в общем жилом помещении не отрицается сторонами.

Согласно пункту 1 статьи 158 ГК, действовавшему на момент совершения оспариваемой сделки, недействительна сделка, содержание которой не соответствует требованиям законодательства, а также совершенная с целью, заведомо противной основам правопорядка или нравственности.

Факт заблуждения также нашел свое подтверждение, поскольку судами установлено, что в течение двух лет со дня заключения договора дарения истец проживала в спорной квартире, несла бремя содержания квартиры, предполагая, что между сторонами заключен договор пожизненного содержания.

В силу пункта 8 статьи 159 ГК сделка, совершенная вследствие заблуждения, имеющего существенное значение, может быть признана судом недействительной по иску стороны, действовавшей под влиянием заблуждения. Существенное значение имеет заблуждение относительно

природы сделки, тождества или таких качеств ее предмета, которые значительно снижают возможности его использования по назначению.

Требования истца о признании сделки недействительной согласуются с указанными нормами права, доказаны материалами дела, в связи с чем судебные акты подлежат отмене с вынесением нового решения об удовлетворении иска.

Выводы судов о применении срока исковой давности являются ошибочными, поскольку материалами дела установлено, что истцу стало известно о наличии договора дарения спорной квартиры в июне 2016 года. После чего в июле 2016 года она обратилась в суд с иском о признании этого договора недействительным. Поэтому истцом срок исковой давности не пропущен.

Ответчиком не доказан факт того, что истцу о заключении договора дарения спорной квартиры было известно в 2012 году.

---

## **Споры о некачественном оказании медицинских услуг**

### **Нарушение стандартов оказания медицинской помощи при осмотре истца врачом-офтальмологом, наличие причинной связи между этими нарушениями и наступившими последствиями в виде ущерба здоровью истца явились основанием удовлетворения иска**

*10 октября 2018 года*

*№ 6001-18-00-3nn/89*

Ч. обратился в суд к государственному учреждению «Управление здравоохранения Западно-Казахстанской области» (далее – Управление), государственному коммунальному предприятию на праве хозяйственного ведения «Городская поликлиника № 1» Управления здравоохранения акимата Западно-Казахстанской области (далее – Поликлиника № 1), государственному коммунальному предприятию на праве хозяйственного ведения «Городская поликлиника № 3» Управления здравоохранения акимата Западно-Казахстанской области (далее – Поликлиника № 3) о взыскании материального ущерба и компенсации морального вреда, мотивируя требования тем, что в результате халатности и бездействия врачей ослеп его правый глаз, в связи с чем ему пришлось изыскивать денежные средства для выезда и лечения в Российскую Федерацию.

Просил суд взыскать с Поликлиники № 3 и Управления компенсацию в счет возмещения морального вреда в сумме 2 000 000 тенге, расходы за

проезд и лечение в городе Оренбург в размере 320 000 тенге, расходы за услуги адвоката в размере 150 000 тенге.

На основании заявления Ч. иск в части требований к Поликлинике № 1 определением суда № 2 города Уральск от 14 декабря 2017 года оставлен без рассмотрения.

Решением суда № 2 города Уральск от 22 декабря 2017 года в удовлетворении иска к Управлению и Поликлинике № 3 отказано.

Постановлением судебной коллегии по гражданским делам Западно-Казахстанского областного суда от 5 июля 2018 года решение суда оставлено без изменения.

Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда отменила судебные акты местных судов и вынесла новое решение о частичном удовлетворении иска.

Взысканы с государственного коммунального предприятия на праве хозяйственного ведения «Городская поликлиника № 3» Управления здравоохранения акимата Западно-Казахстанской области в пользу Ч. расходы на лечение в сумме 320 000 тенге, а также компенсация морального вреда в сумме 1 000 000 тенге.

Представление Председателя Верховного Суда Республики Казахстан удовлетворено по следующим основаниям.

Из материалов дела следует, что Ч. является инвалидом с детства, с 2006 года, с диагнозом «Сахарный диабет 1 типа».

Ежегодно проходил медико-социальную экспертизу на инвалидность.

Согласно справке медико-социальной экспертной комиссии (далее – МСЭК) от 6 октября 2017 года установлена инвалидность II группы.

С момента рождения и до 6 марта 2017 года Ч. обслуживался в Поликлинике № 1 по месту жительства, с 6 марта 2017 года прикреплен к Поликлинике № 3.

10 мая 2017 года при обследовании окулистом Поликлиники № 3 Ч. поставлен диагноз «Миопатия слабой степени» без назначения лечения.

Позже, 6 сентября 2017 года он обратился в АО «Т», где ему выставили диагноз «Ретинопатия диабетическая» обоих глаз, и врач рекомендовала незамедлительно обратиться в медицинский центр Российской Федерации.

8 сентября 2017 года он повторно обратился к врачу-окулисту Поликлиники № 3, где данный диагноз был подтвержден.

20 сентября 2017 года Ч. провели операцию путем интравитреального введения люцентиса в Федеральном государственном автономном учреждении «Межотраслевой научно-технический комплекс «Микрохирургия глаза» имени академика С.Н.Федорова» в городе Оренбург (далее – МНТК).

Отказывая в удовлетворении иска, местные суды пришли к выводу, что причинной связи между действиями ответчиков и возникшими

последствиями в виде слепоты Ч. не имеется и, соответственно, нет вины лечебных учреждений города Уральск.

В соответствии с пунктом 1 статьи 29 Конституции Республики Казахстан, граждане Республики Казахстан имеют право на охрану здоровья.

Согласно пунктам 1 и 2 статьи 917 Гражданского кодекса Республики Казахстан (далее – ГК) вред (имущественный и (или) неимущественный), причиненный неправомерными действиями (бездействием) имущественным или неимущественным благам и правам граждан и юридических лиц, подлежит возмещению лицом, причинившим вред, в полном объеме. Причинивший вред освобождается от его возмещения, если докажет, что вред причинен не по его вине, за исключением случаев, предусмотренных настоящим Кодексом.

В силу пунктов 1 и 2 статьи 951 ГК моральный вред – это нарушение, умаление или лишение личных неимущественных благ и прав физических лиц, в том числе нравственные или физические страдания (унижение, раздражение, подавленность, гнев, стыд, отчаяние, физическая боль, ущербность, дискомфортное состояние и т. п.), испытываемые (претерпеваемые, переживаемые) потерпевшим в результате совершенного против него правонарушения, а в случае его смерти в результате такого правонарушения – его близкими родственниками, супругом (супругой).

Моральный вред возмещается причинителем при наличии вины причинителя, за исключением случаев, предусмотренных пунктом 3 настоящей статьи.

В соответствии с пунктом 9 нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан «О применении судами законодательства о возмещении морального вреда» от 27 ноября 2015 года № 7 следует, что обязательство по компенсации морального вреда в соответствии с пунктом 1 статьи 917 и пунктом 2 статьи 951 ГК возникает при наличии следующих оснований:

совершения непосредственно против физического лица правонарушения (деликта), посягающего на охраняемые законом личные неимущественные права и блага этого лица;

причинной связи между правонарушением и вредом, причиненным потерпевшему, и нарушением принадлежащих ему личных неимущественных прав, повлекшими нравственные или физические страдания в случае его смерти, нарушение личных неимущественных прав его близких родственников;

вины причинителя, кроме предусмотренных законом случаев возмещения личного неимущественного вреда без вины.

Отсутствие любого из названных выше оснований исключает возможность защиты личных неимущественных благ и прав, поскольку они предполагаются не нарушенными.

Наличие вреда в виде слепоты истца материалами дела доказано полностью, сторонами по делу не оспаривается и сомнений у судебной коллегии не вызывает.

По результатам обращения матери истца - Ч. Комитетом охраны общественного здоровья Министерства здравоохранения Республики Казахстан проведена внеплановая комиссия проверка по поводу некачественного оказания медицинской помощи ее сыну Ч.

Из выводов заключения по результатам данной проверки от 13 сентября 2018 года следует: «некачественное проведение осмотра офтальмологом 11 мая 2017 года – неточная визометрия, невыполнение тонометрии пальпаторно, офтальмоскопия с узкими зрачками привели к невыявлению прогрессирования ретинопатии до пролиферативной стадии, что повлекло не оказание специализированной и высокоспециализированной помощи пациенту с последующим развитием необратимых изменений сетчатки и ухудшению прогноза заболевания».

Этот документ подтверждает как наличие вины ответчика, выразившейся в нарушении стандартов оказания медицинской помощи при осмотре Ч. врачом офтальмологом Поликлиники № 3, так и наличие причинной связи между этими нарушениями и наступившими последствиями в виде ущерба здоровью истца.

При таких обстоятельствах судебная коллегия пришла к выводу, что все необходимые условия для наступления ответственности за причинение морального вреда по данному делу присутствуют, а требования истца являются законными и обоснованными.

В соответствии с подпунктом 3) части 1 статьи 427 ГПК основаниями к отмене либо изменению судебных актов являются несоответствие выводов суда, изложенных в решении суда, обстоятельствам дела.

На основании имеющихся доказательств судебная коллегия сочла возможным принять по делу новое решение о частичном удовлетворении исковых требований Ч.

Оценивая характер физических и нравственных страданий истца, судебная коллегия приняла во внимание, что истец является инвалидом с детства по такому серьезному заболеванию, как «сахарный диабет», которое усугубилось ухудшением зрения, что в своей совокупности отрицательно сказалось на качестве жизни истца.

**Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасының қаулыларынан үзінділер**

**Извлечения из постановлений судебной коллегии по уголовным делам Верховного Суда Республики Казахстан**

**Жаза тағайындау**

**ҚК-нің 14-бабының 1-бөлігіне сәйкес қылмыстардың қауіпті қайталануын тану үшін адам бұрын ауыр қылмыс жасағаны үшін бас бостандығынан айыруға сотталған болуы керек**

*2018 жылғы 16 қазан*

*№ 2уп-424-18*

Жамбыл облысы Байзақ аудандық сотының 2015 жылғы 11 наурыздағы үкімімен О. бұрын 2013 жылғы 25 ақпанда Қазақстан Республикасы Қылмыстық кодексінің (бұдан әрі – ҚК) 178-бабы 2-бөлігінің «а, в» тармақтарымен 4 жылға бас бостандығын шектеуге сотталған, осы соттың 2014 жылғы 23 желтоқсандағы қаулысымен 4 жылға бас бостандығын шектеу жазасы 4 жылға бас бостандығынан айыру жазасына ауыстырылған,

- ҚК-нің 179-бабы 2-бөлігінің «а, в» тармақтарымен мүлкі тәркіленіп, 7 жылға бас бостандығынан айыруға, ҚК-нің 101-бабының 1-бөлігімен 1 жыл 6 айға бас бостандығынан айыруға, ҚК-нің 58-бабының 3-бөлігіне сәйкес қатандығы жеңілірек жазаны неғұрлым қатаң жазаға сіңіру жолымен мүлкі тәркіленіп, 7 жылға бас бостандығынан айыруға сотталған.

ҚК-нің 60-бабына сәйкес 2013 жылғы 26 ақпандағы үкіммен тағайындалған жазаның өтелмеген бөлігін ішінара қосу арқылы түпкілікті О.-ның мүлкі тәркіленіп, 9 жылға бас бостандығынан айыруға, жазасын түзеу колониясының қатаң режимінде өтеуге сотталған.

ҚК-нің 14-бабы 1-бөлігінің негізінде О.-ның әрекетінде қылмыстардың қайталануы танылған.

Сот үкімімен О. адамдар тобының алдын ала сөз байласуымен, тұрғын үйге заңсыз кіріп, бөтен мүлікті ұрлау мақсатында шабуыл жасауға ұшыраған адамның өмірі мен денсаулығына қауіпті күш қолданамын деп қорқытумен ұштасқан қарақшылық, сондай-ақ абайсызда кісі өлтіргені үшін кінәлі деп танылған.

Қылмыстық іс апелляциялық тәртіппен қаралмаған.

Сотталған О. өтінішхатында оның әрекетінде қылмыстардың қайталануы дұрыс танылмағанын көрсетіп, сот үкімін өзгертіп, аталған

кателікті жойып, оған жазаны ҚК-нің 55-бабының 2-бөлігіне сәйкес тағайындауды және сәйкесінше түзеу мекемесінің түрін өзгертуді сұраған.

Сотталған О.-ның кінәсі іс бойынша жинақталған және сот отырысында жан-жақты, толық, объективті бағаланып зерттелген, дәйектілігі жағынан ешбір күмән келтірмейтін дәлелдемелермен толық бекітілген.

Сотталған О.-ның қылмыстық әрекеттерін сот дұрыс саралаған.

Алайда сот жаза тағайындау барысында сотталғанның іс-әрекетінде қылмыстың қайталануы бар деген тұжырымға қате келген.

Іс материалдарынан О.-ның Тараз қаласы № 2 сотының 2013 жылғы 25 ақпандағы үкіммен ҚК-нің 178-бабы 2-бөлігінің «а,в» тармақтарымен 4 жылға бас бостандығын шектеуге сотталғаны, кейін Байзақ аудандық сотының 2014 жылғы 23 желтоқсандағы қаулысымен О. бас бостандығын шектеуді өтеуден қаскөйлікпен жалтарғандықтан 4 жылға бас бостандығын шектеу жазасы 4 жылға бас бостандығынан айыру жазасына ауыстырылған.

«Қылмыстық жаза тағайындаудың кейбір мәселелері туралы» Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының 2015 жылғы 25 маусымдағы № 4 нормативтік қаулысының 12-тармағына сәйкес сот үкімі бойынша ҚК-нің 45-бабының 2-бөлігінде көзделген негіздер бойынша тағайындалған жаза (бас бостандығын шектеу) бас бостандығынан айыру жазасына ауыстырылса, ондай адамдарды бас бостандығынан айыруға сотталған деп есептеуге болмайды.

Ал ҚК-нің 14-бабының 1-бөлігіне сәйкес, қылмыстардың қауіпті қайталануын тану үшін адам бұрын ауыр қылмыс жасағаны үшін бас бостандығынан айыруға сотталған болуы керек.

Сол себепті сотталған О.-ның әрекетінде қылмыстардың қайталануы дұрыс танылмағандықтан, сондай-ақ қылмыстардың қайталануын сотталғанның қылмыстық жауаптылығы мен жазасын ауырлататын мән-жай ретінде тану үкімнен алып тастауға жатады.

Соттар қылмыстық жаза тағайындағанда жасалған қылмыстық құқық бұзушылықтың сипаты мен қоғамға қауіптілік дәрежесін, кінәлі адамның жеке басына қатысты мәліметтерді, оның жауаптылығы мен жазасын жеңілдететін және ауырлататын мән-жайларды, сондай-ақ тағайындалған жазаның сотталушының түзелуіне, отбасының және оның асырауындағы адамдардың тұрмыс жағдайына ықпалын ескерулері қажет.

ҚК-нің 53-бабына сәйкес сот О.-ның қылмыстық жауаптылығы мен жазасын жеңілдететін мән-жай ретінде оның жасаған қылмысын мойындағанын таныған.

ҚК-нің 55-бабы 2-бөлігінің 3) тармағына сәйкес жасалған қылмыс белгісі ретінде көзделмеген жеңілдететін мән-жай болған және ауырлататын мән-жайлар болмаған кезде, жаза мерзімін немесе мөлшерін осы ҚК-нің Ерекше бөлігінің тиісті бабында көзделген жазаның анағұрлым қатаң түрінің

ең жоғары мерзімінің немесе мөлшерінің аса ауыр қылмыс жасаған кезде – төрттен үшін асыруға болмайтыны көрсетілген.

ҚК-нің 179-бабының 2-бөлігімен он жылға дейінгі мерзімге бас бостандығынан айыру жазасы көзделген.

Осыған байланысты, ҚК-нің 55-бабының 2-бөлігімен көзделген талаптарды ескере отырып, О.-ға бас бостандығынан айыру түріндегі тағайындалуы мүмкін жазаның ең жоғары мөлшері 6 жыл 8 ай болып саналады.

О.-ға жазаны ҚК-нің 60-бабының негізінде 2013 жылғы 26 ақпандағы үкіммен тағайындалған жазаның өтелмеген бөлігін ішінара қосу жолымен тағайындау қажет.

Жоғарыда көрсетілген нормативтік қаулының 20-тармағына сәйкес тәркілеуге жататын мүлік үкімнің қарар бөлігінде анық көрсетілуі тиіс және тәркілеу сотталғанның және (немесе) үшінші тұлғалардың меншігінде тұрған, заңсыз тәсілмен табылған не заңсыз тәсілмен табылған қаражатқа сатып алынған мүлікке ғана қолданылуы мүмкін екендігі көрсетілген.

Аталған қылмыстық іс бойынша О.-ның жеке меншігінде заңсыз жолмен табылған қаражатқа сатып алынған мүлік бар екендігі туралы ешбір деректер жоқ, сондай-ақ, іске О.-ның меншігінде ешқандай мүліктің жоқ екені туралы құжаттар тіркелген. Сондықтан О.-ға тағайындалған мүлікті тәркілеу түріндегі қосымша жаза жойылуға жатады.

Сонымен қатар, О. бұрын бас бостандығынан айырылмағанына байланысты ҚК-нің 46-бабы 5-бөлігінің 2) тармағына сәйкес оның жазаны өтеу мекемесі ретінде қылмыстық-атқару жүйесінің орташа қауіпсіз мекемесі болуы қажет.

Жоғарыда баяндалғанның негізінде Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасы сотталған О.-ға қатысты бірінші сатыдағы сот үкімін өзгертіп, О.-ның іс-әрекетінде қылмыстардың қайталануы мен оның қылмыстық жауаптылығы мен жазасын ауырлататын мән-жай бар деген тұжырым алып тасталды.

О.-ға ҚК-нің 179-бабы 2-бөлігінің «а,в» тармақтарымен тағайындалған бас бостандығынан айыру жазасының мерзімі:

- ҚК-нің 55-бабы 2-бөлігі 3) тармағымен 6 жыл 8 айға;
- ҚК-нің 58-бабы 3-бөлігінің негізінде онша қатаң емес жазаны неғұрлым қатаң жазаға сiңiру жолымен 6 жыл 8 айға;
- ҚК-нің 60-бабын қолданып, түпкілікті 7 жыл 6 айға дейін төмендетіліп, жазаны өтеуді қылмыстық-атқару жүйесінің орташа қауіпсіз мекемесіне ауыстырылып, мүлкін тәркілеу қосымша жазасы жойылды.

Үкімнің қалған бөлігі өзгеріссіз қалдырылып, сотталған О.-ның өтінішхаты қанағаттандырылды.

## Назначение дополнительного наказания

**Относимость имущества к предметам конфискации на основании положений части 3 статьи 113 УПК является обстоятельством, входящим в предмет доказывания. Если по делу отсутствуют сведения о преступном характере происхождения имущества, об использовании имущества в качестве орудия правонарушения, то конфискация имущества не применяется**

9 октября 2018 года

№ 2уп-422-18

Приговором специализированного межрайонного суда по уголовным делам Павлодарской области от 10 апреля 2018 года М., ранее не судимый, осужден по пункту 1) части 3 статьи 297 Уголовного кодекса Республики Казахстан (далее – УК) к 10 годам лишения свободы, по части 3 статьи 296 УК к штрафу в размере 200 месячных расчетных показателей (далее – МРП) в сумме 481 000 тенге, на основании части 3 статьи 58 УК путем поглощения менее строгого наказания более строгим окончательно назначено 10 лет лишения свободы, с отбыванием наказания в учреждении уголовно-исполнительной системы максимальной безопасности, Ф., ранее не судимый, осужден по пункту 1) части 3 статьи 297 УК к 10 годам лишения свободы, по части 3 статьи 296 УК к штрафу в размере 200 МРП в сумме 481 000 тенге, на основании части 3 статьи 58 УК путем поглощения менее строгого наказания более строгим окончательно назначено 10 лет лишения свободы, с отбыванием наказания в учреждении уголовно-исполнительной системы максимальной безопасности.

На основании части 3 статьи 118 Уголовно-процессуального кодекса Республики Казахстан (далее – УПК) автомашина марки «Mazda-Titan» с государственным номером «F143KV», номером кузова «WGSAT103225», принадлежащая ТОО «Т» на праве личной собственности, и автомашина марки «ВАЗ 21150» с государственным номером «177 BRA 14», принадлежащая на праве личной собственности М, хранящиеся на стоянке КГП «Горкомхоз» отдела ЖКХ ПТ и АД г.Павлодара, обращены в доход государства.

Этим же приговором осужден Т., в отношении которого ходатайство не поступило.

Приговором суда М. и Ф. признаны виновными в незаконном хранении наркотических средств без цели сбыта, в крупном размере, а также незаконном хранении с целью сбыта и сбыте наркотического средства, в крупном размере, совершенном в группе лиц по предварительному сговору.

Постановлением судебной коллегии по уголовным делам Павлодарского областного суда от 11 июля 2018 года приговор суда изменен. Из осуждения

М. и Ф. исключены часть 3 статьи 296 УК, а также применение части 3 статьи 58 УК по совокупности уголовных правонарушений, с оставлением окончательно им осуждения по пункту 1) части 3 статьи 297 УК к 10 годам лишения свободы. Признаны недопустимыми и исключены из числа доказательств видеозаписи личных обысков Т., М. и Ф., в остальной части приговор оставлен без изменений.

В ходатайстве осужденный М. указывает, что его действиям дана неверная правовая оценка, по делу были допущены нарушения закона, вещественные доказательства в виде меченых денег утеряны, смывы с рук по приговору суда уничтожены. Кроме того, считает, что его автомашина марки ВАЗ 21150 незаконно признана орудием преступления. В суде апелляционной инстанции ему не предоставили последнее слово, что, по его мнению, является существенным нарушением закона, оглашение постановления суда второй инстанции было проведено с участием только 2 судей. Просит тщательно пересмотреть дело и принять законное решение.

Адвокат Б. в своем ходатайстве указывает, что Ф. лишь выполнял просьбу М. и условного закупщика наркотических средств. Протокол личного обыска был признан недопустимым доказательством. В судебном заседании не были изучены признанные вещественным доказательством денежные средства в связи с их утерей. Считает, что копии денежных средств, приобщенных к материалам уголовного дела, подлежат исключению из числа доказательств. Суд незаконно конфисковал автомашину марки «Mazda-Titan», принадлежащую на праве собственности ТОО «Т», так как в суде установлено, что на данной автомашине не перевозили наркотики. Просит оправдать Ф. за отсутствием в его действиях состава преступления, отменить конфискацию автомашины марки «Mazda-Titan» и взыскание процессуальных издержек в счет государства.

Выводы суда о виновности М. и Ф. в инкриминируемым им деяниях основаны на всесторонне, полно и объективно исследованных доказательствах, приведённых в приговоре.

Судом на основе совокупности доказательств правильно установлены фактические обстоятельства дела, согласно которым М. и Ф. незаконно хранили в целях сбыта и сбыли наркотическое средство «гашиш», весом 130,90 грамма, в группе лиц по предварительному сговору.

Виновность М. и Ф. доказана показаниями самих осужденных, а также показаниями свидетелей С., Ж., свидетеля под псевдонимом «А.», которые объективно подтверждаются протоколами следственных действий при проведении оперативного закупа, аудио-видеозаписью негласного контроля закупа, протоколом обыска автомашины марки ВАЗ 21150, принадлежащей М. и другими исследованными в суде доказательствами.

Суд пришел к правильному выводу о виновности осужденных М. и Ф. и квалификации их действий по пункту 1) части 3 статьи 297 УК.

Несостоятельны доводы ходатайства осужденного М. о нарушении его прав, так как предоставление последнего слова на заседании апелляционной инстанции законом не предусмотрено. Постановление апелляционной коллегии в совещательной комнате подписано всеми судьями, участвовавшими в рассмотрении.

Вместе с тем судом при разрешении судьбы вещественных доказательств допущены нарушения норм уголовно-процессуального закона.

Согласно пункту 20 нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан от 25 июня 2015 года № 4 с последующими изменениями «О некоторых вопросах назначения уголовного наказания» конфискация может быть обращена лишь на то имущество, которое находилось в собственности осужденного и (или) третьих лиц, добыто преступным путем либо приобретено на средства, добытые преступным путем, а также на имущество, являющееся орудием или средством совершения уголовного правонарушения.

Так, судом обращены в доход государства автомашина марки «Mazda-Titan» с государственным номером «F143KV» и автомашина марки «ВАЗ 21150» с государственным номером «177 BRA 14».

Обращение автомашин в доход государства суд мотивировал тем, что они являются орудием преступления.

Из материалов уголовного дела усматривается, что орган досудебного расследования, указав, что Ф. незаконно перевозил наркотические средства на автомашине марки «Mazda-Titan» с государственным номером «F143KV», признал её орудием преступления и передал для хранения на автостоянку КГП «Горкомхоз» г.Павлодар.

Автомашина марки «ВАЗ 21150» с государственным номером «177 BRA 14», принадлежащая М., не была признана орудием преступления.

Вместе с тем суд первой инстанции, установив, что осужденным М. и Ф. не вменяется незаконная перевозка наркотических средств, выйдя за рамки обвинения, ошибочно признал орудием преступления автомашины марки «Mazda-Titan» и «ВАЗ 21150», посчитав, что М. и Ф. использовали их как орудие совершения преступления, перевозки и продажи наркотических средств.

Необходимо учесть, что относимость имущества к предметам конфискации на основании положений части 3 статьи 113 УПК является обязательством, входящим в предмет доказывания. Если по делу отсутствуют сведения о преступном характере происхождения имущества, об использовании имущества в качестве орудия правонарушения, то конфискация имущества не применяется.

Ни органом досудебного расследования, ни судом в обвинение М. и Ф. не был вменен квалифицирующий признак «незаконная перевозка наркотического средства», при обыске автомашин наркотических средств либо тайника для них найдено не было.

Следовательно, суд необоснованно обратил в доход государства вышеуказанные автомашины как орудие преступления.

На основании изложенного судебная коллегия по уголовным делам Верховного Суда изменила судебные акты местных судов в отношении М. и Ф., отменила обращение в доход государства автомашины марки «Mazda-Titan» с государственным номером «F143KV», принадлежащей на праве собственности ТОО «Т»; отменила обращение в доход государства автомашины марки «ВАЗ 21150» с государственным номером «177 BRA 14», принадлежащей на праве собственности осужденному М.

В остальной части судебные акты оставила без изменения, ходатайства осужденного М. и адвоката Б. в интересах Ф. удовлетворены частично.

---

## Уголовные правонарушения

**Согласно части 4 статьи 24 УК, уголовная  
ответственность наступает только за покушение  
на преступление средней тяжести, тяжкое или особо  
тяжкое, а также за покушение на террористическое преступление.  
Уголовная ответственность за покушение на совершение уголовного  
проступка законом не предусмотрена**

9 октября 2018 года

№ 2nn-59-18

Постановлением районного суда № 2 Алматинского района города Астана от 6 февраля 2015 года Д., ранее судимый, 12 июня 2013 года по пункту «а» части 2 статьи 178 Уголовного кодекса Республики Казахстан (далее – УК), к 3 годам лишения свободы, условно, с испытательным сроком на 2 года,

- освобожден от уголовной ответственности по части 1 статьи 187 УК за примирением с потерпевшим в порядке медиации.

Д. обвинялся в том, что 23 января 2015 года тайно похитил в супермаркете «Бахус-2» две шоколадки общей стоимостью 308 тенге, однако при выходе был задержан сотрудником охраны.

В апелляционном порядке дело не рассматривалось.

В представлении Председатель Верховного Суда указывает, что освобождение Д. от уголовной ответственности в связи с примирением с потерпевшим и заглаживанием причиненного вреда по нереабилитирующим основаниям является незаконным, так как им совершено покушение на совершение уголовного проступка, что не образует состава уголовного правонарушения.

В соответствии со статьей 24 УК покушением признаются действия, совершенные с прямым умыслом, непосредственно направленные на совершение преступления, если при этом преступление не было доведено до конца по независящим от лица обстоятельствам.

Согласно пункту 7 нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан от 11 июля 2003 года № 8 «О судебной практике по делам о хищениях» кража признается оконченной, если имущество изъято и виновный имеет реальную возможность пользоваться или распоряжаться им по своему усмотрению.

По делу достоверно установлено, что Д., похитив шоколад, пытался тайно вынести его из магазина без оплаты, однако не смог осуществить свое намерение, так как был задержан сотрудником охраны.

Стоимость имущества, которое пытался похитить Д., не превышает десяти месячных расчетных показателей и, согласно пункту 10) статьи 3 УК, относится к незначительному размеру.

Таким образом, фактические обстоятельства дела свидетельствуют, что Д. не смог довести до конца свой умысел, направленный на тайное хищение имущества по независящим от него обстоятельствам.

Следовательно, в его действиях отсутствует состав оконченного уголовного правонарушения и его деяние следует квалифицировать как покушение на мелкое хищение чужого имущества. Согласно части 3 статьи 10 УК правонарушение, предусмотренное частью 1 статьи 187 УК, относится к проступкам.

В тоже время, согласно части 4 статьи 24 УК, уголовная ответственность наступает только за покушение на преступление средней тяжести, тяжкое или особо тяжкое, а также за покушение на террористическое преступление. Уголовная ответственность за покушение на совершение уголовного проступка законом не предусмотрена.

Соответственно, в действиях Д. отсутствует состав уголовного правонарушения, предусмотренного частью 1 статьи 187 УК, и он подлежал оправданию. Прекращение производства по делу на основании части 1 статьи 68 УК в порядке медиации, то есть по нереабилитирующим основаниям, является незаконным, так как ухудшает положение Д.

На основании изложенного судебная коллегия по уголовным делам Верховного Суда отменила постановление суда первой инстанции в отношении Д., производство по делу прекращено за отсутствием в его действиях состава уголовного правонарушения.

В соответствии с главой 4 Уголовно-процессуального кодекса Республики Казахстан признано за Д. право на реабилитацию и возмещение вреда, причиненного незаконными действиями органов, ведущих уголовный процесс.

Представление Председателя Верховного Суда Республики Казахстан удовлетворено.

**Обобщение  
судебной практики применения  
налогового законодательства в области  
налогообложения недропользователей**

В соответствии с Планом работы Верховного Суда Республики Казахстан на второе полугодие 2018 года проведено обобщение судебной практики применения налогового законодательства в области налогообложения недропользователей.

Целью обобщения является изучение судебной практики по делам обобщаемой категории, анализ качества отправления правосудия, выработка предложений по формированию единообразного применения законодательства, выявление проблемных вопросов, возникающих в правоприменительной практике судов.

Обобщение проведено за период 2015-2017 годы и 1 полугодие 2018 года, основано на изучении и анализе 43 гражданских дел, судебных актов, вложенных в Информационную систему «Төрелік» по делам обобщаемой категории, справок по результатам проведенных обобщений областными и приравненными к ним судами (далее – областные суды), а также практики специализированной судебной коллегии и коллегии по гражданским делам Верховного Суда.

**Нормативно-правовая база**

Основными нормативными правовыми актами, которыми судам следует руководствоваться при рассмотрении дел в области налогообложения недропользователей, являются Конституция Республики Казахстан, Закон Республики Казахстан от 24 апреля 1995 года № 2235 «О налогах и других обязательных платежах в бюджет», Кодексы Республики Казахстан от 10 декабря 2008 года и от 25 декабря 2017 года «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс), Предпринимательский кодекс Республики Казахстан (далее – ПК), Гражданский процессуальный кодекс Республики Казахстан (далее – ГПК), Гражданский кодекс Республики Казахстан (далее – ГК), Закон Республики Казахстан «О недрах и недропользовании» от 24 июня 2010 года № 291-IV (Закон о недрах и недропользовании), Кодекс Республики Казахстан от 27 декабря 2017 года «О недрах и недропользовании» (далее – Кодекс о недрах), нормативные постановления Верховного Суда

Республики Казахстан: «О судебной практике применения налогового законодательства» от 29 июня 2017 года № 4; «О некоторых вопросах применения судами норм главы 29 Гражданского процессуального кодекса Республики Казахстан» от 24 декабря 2010 года № 20; «О судебном решении» от 5 июля 2003 года № 5, Окончательные соглашения о разделе продукции и нормативные акты, вытекающие из этих Соглашений.

Налоговая система нашей страны создана в 1991 году. На первоначальном этапе были приняты следующие нормативные правовые акты: Закон Республики Казахстан от 25 декабря 1991 года «О налоговой системе Республики Казахстан», Закон Республики Казахстан от 24 декабря 1991 года «О фиксированных (рентных) платежах», Указ Президента Республики Казахстан от 18 апреля 1994 года «О нефтяных операциях», Указ Президента Республики Казахстан, имеющий силу закона, от 24 апреля 1995 года «О налогах и других обязательных платежах в бюджет».

Порядок налогообложения недропользователей регулировался в основном положениями контрактов на недропользование, письмами, указаниями налоговых органов.

Так, в Указе Президента Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» было установлено, что налоговый режим определяется в контрактах на недропользование (статья 94 «Требования по уплате налогов и других обязательных платежей (налоговый режим), устанавливаемые для недропользователей, определяются в контрактах на недропользование между недропользователем и компетентным органом, уполномоченным Правительством Республики Казахстан, заключаемых в порядке, установленном законодательством Республики Казахстан»).

При этом порядок налогообложения недропользователей регулировался отдельным разделом «Специальные платежи и налоги недропользователей», состоящим из 4 глав и 11 статей, которым установлены виды специальных платежей и налогов недропользователей, подлежащие уплате недропользователями.

С введением в действие Налогового кодекса от 12 июня 2001 года порядок налогообложения недропользователей регулировался также отдельным разделом «Налогообложение недропользователей», который состоял из 5 глав. При этом кардинальные изменения были введены с 1 января 2004 года, когда для вновь заключаемых контрактов была отменена стабильность налогового режима контрактов на недропользование и порядок налогообложения установлен Налоговым кодексом.

В Налоговом кодексе от 10 декабря 2008 года порядку налогообложения недропользователей посвящен раздел 11 «Налогообложение недропользователей» (5 глав).

Среди основных изменений в налогообложении недропользователей явились отмена стабильности налогового режима всех контрактов на

недропользование, за исключением ранее заключенных СРП и контрактов, утвержденных Президентом Республики Казахстан, отказ от контрактов о разделе продукции как вида контрактов на недропользование, а также введение налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) взамен роялти.

Отмена стабильности контракта позволила установить единый механизм налогообложения недропользователей, введение налога на добычу полезных ископаемых позволило получать стабильные справедливые платежи в бюджет в виде природной ренты по мировой цене, независимо от финансово-хозяйственной деятельности недропользователей, при максимально упрощенном порядке администрирования налога в отличие от ранее действовавшего роялти.

Кроме того, Налоговым кодексом были законодательно закреплены основные принципы ведения раздельного налогового учета по контрактам на недропользование, а также особенности исполнения налоговых обязательств недропользователями при ведении совместной деятельности.

*25 декабря 2017 года принят новый Налоговый кодекс, которым предусмотрен ряд мер, улучшающих инвестиционный климат в сфере недропользования.*

В первую очередь, отменяется часть налогов и платежей.

В частности:

- с 1 января 2019 года отменяется бонус коммерческого обнаружения как вид специального платежа. До этого момента бонус будет исчисляться и уплачиваться в действующем порядке, установленном Налоговым кодексом 2008 года (статьи 317 - 324);

- с 1 января 2018 года отменяется платеж по возмещению исторических затрат для недропользователей, осуществляющих деятельность в рамках лицензии на разведку или добычу твердых полезных ископаемых, при условии, что такая лицензия будет выдана после 31 декабря 2017 года и на территории, на которой ранее не предоставлялось право недропользования;

- с 1 января 2018 года отменяется налог на сверхприбыль для недропользователей, осуществляющих разведку и (или) добычу твердых полезных ископаемых.

*Кроме того, снижена ставка налога на добычу полезных ископаемых на олово с 6% до 3%.*

Также снижена ставка НДПИ на подземные воды, использованные для эксплуатации мест размещения туристов.

Наряду с этим, упорядочены вопросы обложения НДПИ шахтных, карьерных и рудничных вод, попутно откачанных и в последующем используемых недропользователями (*сброс освобождается, использование – по 0,003 МРП за 1 куб. м.*).

*Для морских и сверхглубоких месторождений введен альтернативный налог на недропользование (АНН).*

Данный налог не является дополнительным, а представляет собой возможность недропользователя альтернативным способом исполнять свои налоговые обязательства по уплате:

- налога на добычу полезных ископаемых,
- платежа по возмещению исторических затрат,
- налога на сверхприбыль,
- рентного налога на экспорт нефти.

Объект обложения АНН аналогичен корпоративному подоходному налогу, за исключением сумм вознаграждений и курсовой разницы. Такие суммы в отличие от КПН на вычеты не ставятся.

То есть, путем введения АНН акцент налоговой нагрузки перенесен непосредственно на момент получения дохода.

Одним из ключевых условий применения АНН является то, что его выбор будет производиться недропользователем один раз и до окончания контракта *без права изменения*. В случае такого выбора он также обязан уведомить налоговые органы. При этом АНН будет работать только в отношении каждого отдельного заключенного контракта на недропользование и только в отношении объемов нефти, добытых и реализованных в рамках такого контракта.

С целью стимулирования недропользователей к скорейшему завершению разведки в рамках Кодекса о недрах и недропользовании вводится арендный платеж, который в Налоговом кодексе предусмотрен как плата за пользование земельными участками.

В рамках изменений законодательства о недрах и недропользовании в подписном бонусе:

- по ТПИ – установлены ставки *по лицензиям* на разведку, добычу твердых полезных ископаемых и *старательству*;
- по УВС – установлен порядок определения стартового размера подписного бонуса на разведку по участкам недр, на которых имеются утвержденные запасы полезных ископаемых, а также по участкам недр, территория которых разделена на блоки.

Наряду с этим, установлены ставки по лицензиям на геологическое изучение.

По корпоративному подоходному налогу недропользователей в целях стимулирования геологоразведки и частичного возмещения понесенных расходов при неудачной разведке недропользователю по УВС предоставлено право *компенсировать понесенные с 1 января 2018 года расходы на разведку за счет доходов от контрактов на добычу УВС путем отнесения на вычеты образуемой группы амортизируемых активов, но не выше 25%*. Норма будет действовать только при одновременном наличии контрактов на добычу и на разведку.

Урегулирован порядок переноса расходов при выделении части контрактной территории из контракта на разведку в контракт на добычу.

В случае выделения по контракту на разведку части участка недр и заключения отдельного контракта на добычу по выделенному участку недр сумма геологоразведочных расходов по контракту на разведку *подлежит* отнесению на вычеты по выделенному из разведки контракту на добычу.

При этом сумма определяется по удельному весу прямых расходов, приходящихся на такую выделяемую часть участка разведки, в общей сумме прямых расходов, произведенных до момента выделения по соответствующему контракту на разведку.

Также внесены изменения в части определения дохода по КПП от реализации добытого УВС. Сохранена генеральная норма для недропользователей по корпоративному подоходному налогу – доход от реализации не ниже производственной себестоимости, за исключением отдельных случаев:

- при реализации нефти на экспорт, если на дату реализации мировая цена нефти ниже производственной себестоимости, доход определяется *по фактической цене реализации;*

- если сырой газ приобретает национальным оператором в рамках преимущественного права государства, то доход определяется по фактической цене реализации, *то есть вне зависимости от утвержденных цен.*

Претерпел ряд уточнений и *налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ)*. Наряду со снижением отдельных ставок налога, *по УВС и ТПИ внесен* ряд небольших корректировок, в основном, в части налогового администрирования.

Также в соответствии с Кодексом о недрах, введенным в действие во втором полугодии текущего года, актуализирован перечень ТПИ и *общераспространенных полезных ископаемых (ОПИ)*. Те ОПИ, которые не вошли в обновленный перечень, отнесены к нерудным твердым полезным ископаемым и регулируются соответствующим разделом.

Кроме того, согласно Кодексу о недрах государственные техногенные минеральные образования будут переданы в частную собственность недропользователей.

В целях стимулирования их переработки такая безвозмездная передача не будет включаться в совокупный годовой доход.

НДПИ при этом будет уплачиваться. Для этих целей внесены уточнения в понятия «добыча» и «плательщики НДПИ».

Также крупные изменения претерпел порядок определения совокупного годового дохода и вычетов для целей налога на сверхприбыль:

- определяется валовый годовой доход;
- при определении вычетов исключено так называемое «право игры», то есть право отнесения на вычеты расходов по усмотрению недропользователя частично или полностью в текущем или любом последующем налоговом периоде.

Декларация по НСП представляется налогоплательщиком не позднее 31 марта и уплачивается не позднее 10 апреля года, следующего за отчетным налоговым периодом.

Как было указано ранее, отменен налог на сверхприбыль по твердым полезным ископаемым. Ранее плательщиками данного налога выступали в основном угледобывающие компании. В этой связи потери бюджета частично компенсируются за счет рентного налога на экспорт угля, в частности, путем повышения ставки с 2,1% до 4,7%.

Также устранены некоторые спорные моменты, связанные с расчетом и применением коэффициента баррелизации и определением стоимости угля по операциям, совершенным в иностранной валюте.

### **Количественные показатели по делам обобщаемой категории**

Следует отметить, что в судебных формах отчетности ведение отдельной статистической графы по спорам о налогообложении недропользователей не предусмотрено.

Статистика представлена на основании сведений областных судов.

Из справок, представленных областными судами, отобраны сведения только в отношении налогообложения недропользователей.

**В 2015 году** количество окончанных дел обобщаемой категории равняется 10 или 0,8 % от общего числа окончанных дел по республике об оспаривании решений и действий (бездействия) налоговых органов (1330).

Рассмотрено с принятием решений 8 дел или 0,9% от общего числа окончанных с вынесением решений (900). Из них по 3 - об удовлетворении заявлений (1 - в полном объеме, 2 – частично), по 5 – об отказе.

**В 2016 году** судами окончено производство по 22 делам, что в 2,5 раза больше, чем за 2015 год и составляет 0,9% от общего числа окончанных дел об оспаривании решений и действий (бездействия) налоговых органов (2543).

По 21 делу вынесено решение, что равняется 1,3% от общего числа окончанных с вынесением решений (1613). Из них по 10 делам заявления удовлетворены (по 4-м - в полном объеме, по 6-ти – частично), по 11-ти делам – об отказе.

По одному делу производство прекращено.

**В 2017 году** в республике окончено производство по 16 делам, что на 27,3% меньше, чем за 2016 год и образует 0,8% от общего числа окончанных дел об оспаривании решений и действий (бездействия) налоговых органов (2017 дел).

По 16 делам вынесены решения, что составляет 1% от общего числа окончанных с вынесением решений (1613). Из них по 4 делам заявления удовлетворены (по 2-м - в полном объеме, по 2-м – частично), по 12-ти делам – об отказе.

**В первом полугодии 2018 года** окончено производство по 3 делам обобщаемой категории, что образует 0,4% от общего числа окончанных дел об оспаривании решений и действий (бездействия) налоговых органов (890). Решения вынесены по 2 делам или 0,6% от общего числа окончанных с вынесением решений (557), заявления удовлетворены частично.

По одному делу производство прекращено.

Основной причиной прекращения производства по делам явилось предъявление заявителями в суд требований, не подлежащих рассмотрению в порядке гражданского судопроизводства.

Статистические сведения за обобщаемый период свидетельствуют о постепенном снижении количества поступивших в суды республики заявлений по данной категории дел.

**Сведения по делам об оспаривании уведомлений по годам  
2015 год**

1	2	3	4	5	6	7					
						из графы 5					
						уд. в полном объеме		уд. частично		отказано	
№	области	всего поступило	прекращено	с вынесением решения	оспариваемые суммы	Количество	суммы	количество	суммы	количество	суммы
						1	Алматы	1		1	1 241 650 822
2	Акмолинская	2		2	470 696 358			1	449 485 019	1	21 211 339
3	ЗКО	2	1	1	37 686 518					1	37 686 518
4	Кызылординская	1		1	9 966 047 132			1	8 224 666 371		1 741 380 761
5	Мангистауская	3	1	2	957 980 861	1	157 746 791		24 760 561	1	800 234 070
6	Туркестанская	1		1	42 486 625					1	42 486 625
	итого	10	2	8	12 716 548 316	1	157 746 791	2	8 698 911 951	5	3 884 465 013

**Качество отправления правосудия по делам обобщаемой категории**

За 12 месяцев 2015 года в апелляционном порядке обжаловано 6 решений (*оставлено без изменения - 3, изменено – 3 (Алматы -1, Акмолинская - 1, Мангистауская - 1)*).

По результатам пересмотра в кассационном порядке пересмотрены судебные акты по 3 делам (*оставлено без изменения -2, изменено -1 (Акмолинская)*).

2016 год

№	области	3	4	5	6	7					
						из графы 5					
						уд. в полном объеме		уд. частично		отказано	
Количество	суммы	количество	суммы	количество	суммы						
1	Астана	6		6	38 424 683 062		5	5 952 521 716	1	32 472 161 346	
2	Алматы	1		1	121 466 582					121 466 582	
3	Ақмолинская	2		2	8 280 000	2	8 280 000				
4	Ақтөбінская	1		1	593 467 445				1	593 467 445	
5	ВКО	2		2	493 017 473				2	493 017 473	
6	Жамбылская	1		1	45 945 093		1	19 025 471		26 919 622	
7	Қызылордінская	1		1	12 182 713	1	12 182 713				
8	Мангистауская	8	1	7	1 535 276 858	1	244 664 547		6	1 290 612 311	
	итого	22	1	21	41 234 319 226	4	265 127 260	6	5 971 547 187	11	34 997 644 779

Качество рассмотрения дел в вышестоящих инстанциях

За 12 месяцев 2016 года в апелляционном порядке обжаловано 19 решений (*оставлено без изменения – 13, отменено – 3 (Жамбылская - 1, Кызылординская - 1, Мангистауская - 1), изменено – 3 (Астана).*

По результатам пересмотра в кассационном порядке рассмотрены судебные акты по 4 делам (*оставлено без изменения - 2, отменено -2 (Ақтөбінская, Мангистауская).*

2017 год

№	области	3	4	5	6					
					из графы 4					
					уд. в полном объеме		уд. частично		отказано	
количество	суммы	количество	суммы	количество	суммы					
1	Астана	8	8	18 206 199 645		2	6 452 840 843	6	11 753 358 802	
2	Ақтөбінская	1	1	2 068 835				1	2 068 835	
3	Қостанайская	1	1	1 205 948 254	1	1 205 948 254				
4	Мангистауская	5	5	1 163 580 834				5	1 163 580 834	
5	СКО	1	1	29 462 600	1	29 462 600				
	итого	16	16	20 607 260 168	2	1 235 410 854	2	6 452 840 843	12	12 919 008 471

### Качество рассмотрения дел в вышестоящих инстанциях

За 12 месяцев 2017 года в апелляционном порядке обжаловано 14 решений (*оставлено без изменения – 11, отменено – 1 (Астана), изменено – 2 (Астана)*).

В кассационном порядке рассмотрены судебные акты по 3 делам (*оставлено без изменения - 1, изменено -1 (Костанайская), отменено – 1 (Северо-Казахстанская)*).

#### 1 полугодие 2018 года

1	2	3	4	5	6	7					
						из графы 5					
						уд. в полном объеме		уд. частично		отказано	
№	области	всего поступило	прекращено	с вынесением решения	оспариваемые суммы	Количество	суммы	количество	суммы	количество	суммы
						1	Актюбинская	1		1	362 260 170
2	Алматинская	1		1	52 513 520			1	20 683 264		31 830 256
3	Мангистауская	1	1								
	итого	3	1	2	414 773 690			2	40 384 405		374 389 285

### Качество рассмотрения дел в вышестоящих инстанциях

За 1 полугодие 2018 года в апелляционном порядке обжалованы 2 решения (*оба судебных акта изменены (Актюбинская, Алматинская)*).

В кассационном порядке пересмотрены судебные акты по 3 делам, все отменены ввиду нарушения правил подсудности, дела направлены на новое рассмотрение в суд города Астана (*Мангистауская -1, Восточно-Казахстанская -2*).

Из приведенных статистических данных следует, что наибольшее количество дел указанной категории рассмотрено судами города Астана и Мангистауской области.

### Досудебное урегулирование налоговых споров

Налоговым законодательством определен альтернативный порядок разрешения налоговых споров. Налогоплательщик вправе обжаловать: уведомление о результатах проверки в уполномоченный орган или в суд; действия (бездействие) должностных лиц налоговых органов вышестоящему налоговому органу или в суд.

С 1 июля 2017 года для рассмотрения жалоб на уведомление о результатах проверки уполномоченным органом – Министерством финансов - создана Апелляционная комиссия.

Уполномоченный орган выносит мотивированное решение с учетом решения Апелляционной комиссии.

Из анализа, проведенного уполномоченным органом, следует, что во втором полугодии 2017 года им рассмотрено 70 жалоб, из которых удовлетворено 20 (отменены уведомления).

В первом полугодии текущего года рассмотрены 134 жалобы, из них удовлетворено – 53 или 40%. Следует отметить, что при этом уполномоченным органом отдельно учет ведется только по вопросам, обжалованным налогоплательщиками. Данные о том, кто из них относится к недропользователям, не выделяются.

В ходе изучения поступивших на обобщение дел установлено, что по 17 из 43 налогоплательщики предварительно обжаловали уведомления о результатах проверки во внесудебном порядке. Частично удовлетворено 3 жалобы на общую сумму 1 350 776 050 тенге.

### **Подсудность**

До 1 января 2016 года налоговые споры между недропользователями и налоговыми органами, в основном, рассматривались специализированными межрайонными экономическими судами, поскольку заявителями являлись недропользователи – юридические лица.

С принятием Гражданского процессуального кодекса Республики Казахстан от 31 октября 2015 года в подсудности этой категории дел произошли существенные изменения.

Значительная часть недропользователей является инвесторами, в том числе крупными.

В соответствии с частью 4 статьи 27 ГПК, с учетом внесенных Законом Республики Казахстан от 11 июля 2017 года изменений и дополнений, суд города Астана по правилам суда первой инстанции рассматривает гражданские дела по инвестиционным спорам, кроме дел, подсудных Верховному Суду Республики Казахстан.

Суд города Астана рассматривает также иные споры между инвесторами и государственными органами, связанные с инвестиционной деятельностью инвестора, с участием:

1) иностранного юридического лица (его филиала, представительства), осуществляющего предпринимательскую деятельность на территории Республики Казахстан;

2) юридического лица, созданного с иностранным участием в порядке, установленном законодательством Республики Казахстан, пятьдесят и более

процентов голосующих акций (долей участия в уставном капитале) которого принадлежат иностранному инвестору;

3) инвесторов при наличии заключенного контракта с государством на осуществление инвестиций.

Согласно части 5 этой же статьи, иные споры, вытекающие из правоотношений с участием инвестора, не связанные с инвестиционной деятельностью, а также споры с участием инвестора, подлежащие рассмотрению в упрощенном производстве, подсудны районным (городским) и приравненным к ним судам в соответствии с подсудностью, установленной главой 3 настоящего Кодекса.

Подсудность гражданских дел Верховному Суду Республики Казахстан установлена статьей 28 ГПК. Подпунктом 2) определено, что Верховный Суд Республики Казахстан рассматривает и разрешает по правилам суда первой инстанции гражданские дела по инвестиционным спорам, стороной в которых является крупный инвестор.

В текущем году специализированной судебной коллегией Верховного Суда Республики Казахстан проведено обобщение судебной практики по рассмотрению гражданских дел по инвестиционным спорам за 2016-2017 годы, в котором дано разъяснение вопросам подсудности дел.

В обобщении указано, что к иным спорам, связанным с инвестиционной деятельностью, относятся споры между инвестором и государственным органом, связанные с нарушением законодательства Республики Казахстан.

К таковым, в том числе, относятся дела по искам о признании незаконными решений государственных органов по начислению инвесторам налоговых, таможенных и иных обязательных платежей в бюджет.

Вне зависимости от статуса инвестора (крупный или не крупный), такие дела подсудны суду города Астана.

Практика рассмотрения дел местными судами, специализированной судебной коллегией и кассационной инстанцией Верховного Суда свидетельствует о том, что в судах возникают вопросы с правильным определением подсудности дела.

Имеют место факты, когда споры, связанные с инвестиционной деятельностью инвесторов, рассматриваются специализированными экономическими судами в регионах в нарушение правил подсудности.

Неправильное определение подсудности дела как сторонами, так и местными судами приводит к необоснованной волоките. По нескольким делам вопрос подсудности был разрешен только на стадии кассационного производства в Верховном Суде.

Так, в текущем году судом кассационной инстанции по трем гражданским делам об оспаривании недропользователями уведомлений налоговых органов отменены судебные акты местных судов с направлением дел по подсудности в суд города Астана.

Это два дела по заявлениям ТОО «В», рассмотренные с нарушением правил подсудности судами Восточно-Казахстанской области, и дело по заявлению АО «К», рассмотренное судами Мангистауской области.

В постановлении по делу АО «К» суд со ссылкой на часть 3 статьи 451 ГПК обоснованно указал на невозможность дать соответствующую правовую оценку доводам заявителя, поскольку, рассмотрев настоящее дело по существу и приняв по нему решение, суды Мангистауской области нарушили установленную процессуальным законом подсудность для данного дела.

В анализируемый период Верховным Судом по правилам суда первой инстанции рассмотрено одно дело названной категории.

Это дело по заявлению крупного инвестора ТОО «Ж» об оспаривании уведомления о результатах проверки Департамента государственных доходов по Западно-Казахстанской области от 31 декабря 2015 года № 554.

Решением специализированной судебной коллегии от 27 апреля 2016 года заявление удовлетворено. Признано незаконным уведомление о результатах проверки о доначислении КПН в сумме 1 211 983 835 тенге и пени в сумме 153 959 190 тенге. С государственного органа взыскана госпошлина 13 659 430 тенге.

Так, инвестор осуществляет деятельность по добыче и разведке углеводородного сырья на основании Контракта на недропользование, заключенного с Государственным комитетом Республики Казахстан по инвестициям.

Условиями контракта установлена стабильность его положений и неприменимость к нему изменений законодательства, ухудшающих положение истца.

При вынесении уведомления о доначислении суммы КПН государственным органом указано, что налогоплательщиком неправомерно отнесены на вычеты из совокупного годового дохода расходы по собственному строительству.

Однако в ходе судебного разбирательства было установлено, что при заключении Контракта на недропользование государство предоставило инвестору право относить на вычеты расходы по собственному строительству в качестве инвестиционной льготы, что явилось основанием для удовлетворения иска.

В отличие от иных налоговых споров с инвесторами, данный спор связан с нарушением уполномоченным органом условий договора по предоставлению льгот адресного характера, в этой связи дело рассмотрено специализированной судебной коллегией Верховного Суда по правилам суда первой инстанции.

По итогам рассмотрения спора Верховным Судом вынесено частное определение в адрес Комитета государственных доходов Министерства

финансов Республики Казахстан о допущенных областным Департаментом нарушениях норм законодательства для принятия мер реагирования.

Согласно ответу Комитета частное определение обсуждено и направлено в региональные департаменты в целях недопущения выявленных нарушений закона.

*Налоговые проверки. Качество налоговых проверок. Акт налоговой проверки.*

*1. В случае несоответствия пояснения налогоплательщика на уведомление об устранении нарушений, выявленных по результатам камерального контроля (далее – уведомление по результатам камерального контроля), требованиям налогового законодательства, налоговый орган вправе назначить внеплановую тематическую проверку в соответствии с подпунктом 2) пункта 9 статьи 627 Налогового кодекса. В этом случае доводы налогоплательщиков о незаконности назначения и проведения налоговой проверки не могут быть признаны обоснованными.*

Такая проверка была назначена в отношении ТОО «С».

Судами доводы заявителя о незаконности проверки признаны необоснованными. В постановлении специализированной судебной коллегии от 3 мая 2017 года указано, что факт представления заявителем пояснения на уведомление по результатам камерального контроля налоговым органом не оспаривается. Вместе с тем приведены доводы о неотражении в нем обстоятельств, являющихся основанием для несогласия с указанными в уведомлении нарушениями.

Суды исходили из того, что проверка проведена на основании предписания Департамента, зарегистрирована в соответствии с требованием законодательства, отсутствуют основания для признания ее незаконной. Действия Департамента о назначении проверки никем не обжалованы, не отменены и не признаны незаконными. Товариществом предписание в установленные законом сроки не обжаловано. При этом производство по делу о признании тематической проверки незаконной по отсутствию оснований для назначения проверки прекращено.

*2. Несоответствие акта налоговой проверки требованиям налогового законодательства может являться основанием для признания незаконным и отмены уведомления о результатах проверки.*

Согласно статье 637 Налогового кодекса 2008 года, по завершении налоговой проверки должностным лицом налогового органа составляется акт налоговой проверки. Законодателем установлены определенные требования по оформлению и содержанию этого документа.

Аналогичные положения содержатся в статье 158 действующего Налогового кодекса. Помимо того, в статье 8 Налогового кодекса, предусматривающей введение принципа добросовестности

налогоплательщиков, указано, что нарушение налогового законодательства Республики Казахстан, допущенное налогоплательщиком (налоговым агентом), должно быть описано в ходе проведения налоговых проверок. Обоснование доводов и раскрытие обстоятельств, свидетельствующих о факте нарушения налогового законодательства Республики Казахстан, возлагаются на налоговые органы.

В качестве примера можно привести следующее дело. Компания «С» (далее – Компания) оспорила в суде уведомление Департамента государственных доходов по Западно-Казахстанской области от 29 декабря 2016 года № 273 о начислении КПН в сумме 823 726 205 тенге и пени в сумме 937 077 тенге. Не соглашаясь с произведенным начислением по существу, Компания в заявлении в качестве одного из оснований для отмены уведомления указала на допущенное налоговым органом нарушение требований налогового законодательства при оформлении акта налоговой проверки.

Судом первой инстанции, отказавшим в удовлетворении заявления, доводы Компании не приняты во внимание. При этом указано на то, что в статье 637 Налогового кодекса отсутствует требование об обязательном подписании акта налоговой проверки всеми должностными лицами налогового органа, указанными в предписании или указанными в качестве подписантов. Сторона заявителя не представила доказательств того, что лица, подписавшие акт налоговой проверки, не проводили проверку. Более того, сторона заявителя не заявляла в суде требования о признании проверки недействительной и отмене акта проверки по данным основаниям.

Постановлением специализированной судебной коллегии Верховного Суда Республики Казахстан от 26 июня 2017 года решение суда города Астана от 11 апреля 2017 года отменено и вынесено новое решение об удовлетворении заявления Компании. Суд апелляционной инстанции исходил из установленных конкретных обстоятельств дела и требований налогового законодательства.

В силу положений статьи 637 Налогового кодекса после завершения проверки составляется акт налоговой проверки с подробным описанием нарушений со ссылкой на соответствующую норму налогового законодательства и данный акт должен быть подписан всеми должностными лицами, проводившими проверку.

При этом в случае выявления нарушений, приводящих к начислению налогов, в соответствии со статьей 638 Налогового кодекса выносятся уведомления о результатах налоговой проверки.

Из смысла указанных норм закона следует, что акт налоговой проверки является документом, фиксирующим нарушения закона, выявленные в ходе проверки, влекущие за собой наступление определенных юридически значимых последствий, и порождает права и обязанности для сторон,

а вынесенное по его результатам уведомление является производным документом от акта налоговой проверки.

В ходе рассмотрения дела судом апелляционной инстанции достоверно установлено, что процедура оформления Департаментом акта проверки по форме и содержанию не соответствует требованиям налогового законодательства.

В частности, акт налоговой проверки подписан не всеми должностными лицами, принимавшими участие в проверке. В резолютивной части акта не указаны должности, фамилии, имена, отчества четверых проверяющих лиц, которыми, соответственно, не был подписан акт, а также выявлен факт подписания акта проверки лицом, ранее незаявленным ни в предписании, ни во вводной части акта документальной налоговой проверки.

Кроме того, из общего количества двадцати пяти должностных лиц налоговых органов, проводивших проверку, акт подписан только двенадцатью лицами.

Между тем Департаментом вопреки требованиям статьи 72 ГПК в ходе рассмотрения дела доказательств о согласии с выводами акта проверки лиц, неподписавших его, не было предоставлено.

Таким образом, приведенные существенные нарушения закона со стороны Департамента при составлении акта проверки послужили основанием для признания незаконным и отмене оспариваемого уведомления.

Постановлением суда кассационной инстанции от 25 апреля 2018 года постановление специализированной судебной коллегии оставлено в силе.

По результатам рассмотрения приведенного дела можно сделать следующие выводы:

1) указание о несоответствии акта налоговой проверки требованиям налогового законодательства должно содержаться в заявлении налогоплательщика об оспаривании уведомления в качестве самостоятельного основания;

2) в ходе судебного разбирательства представителями налогового органа вопреки статье 72 ГПК не представлены доказательства о согласии с выводами акта проверки лиц, не подписавших его, что является процессуальным упущением стороны.

По другим делам имели место факты, когда акты проверок не были подписаны лицами, указанными в предписаниях, в результате их увольнения из налоговых органов, либо перемещения на другую должность к моменту завершения проверок. Поскольку в ходе судебных разбирательств представителями налоговых органов были предоставлены подтверждающие документы, суды правильно указали на отсутствие оснований для отмены уведомлений при данных обстоятельствах.

Факт невынесения дополнительного предписания о замене (исключении) лиц, проводящих проверку, не может признаваться грубым

нарушением, влекущим отмену уведомления о результатах проверки. Данное нарушение может являться основанием для вынесения судами частного определения.

*3. Ненадлежащее исследование обстоятельств, указанных в информациях уполномоченных государственных органов, взаимодействующих с налоговыми органами в пределах их компетенции, низкое качество проверок, могут являться основаниями для признания неправомерными выводов налоговых органов, а также признания незаконным и отмены уведомлений о результатах проверок.*

ТОО «Е» оспорило уведомление Департамента государственных доходов по Акмолинской области от 25 августа 2016 года № 180 в части начисления КППН в сумме 8 280 000 тенге и соответствующей суммы пени.

Вступившим в законную силу решением специализированного межрайонного экономического суда Акмолинской области от 23 декабря 2016 года заявление удовлетворено в полном объеме.

При этом суд в решении указал на некачественно проведенную проверку. Орган государственных доходов, применив в ходе проверки косвенный метод определения объектов налогообложения, ограничился предоставленной уполномоченным государственным органом информацией об объеме добычи Товариществом гранит-порфитов в 3 квартале 2014 года в размере 500 000 куб/м.

Фактически Товарищество в 2014 году добычей не занималось. Данное обстоятельство полностью подтверждено отчетностью, сданной налогоплательщиком в уполномоченный государственный орган. То есть в ходе проверки налоговым органом достоверность предоставленной информации не была установлена. В результате сделаны неправильные выводы и вынесено уведомление, в последующем судом признанное незаконным.

Решением суда города Астана от 29 сентября 2017 года удовлетворено заявление ТОО «П» к РГУ «Департамент государственных доходов по Атырауской области». Отменено уведомление о результатах налоговой проверки от 10 мая 2016 года в части начисления пени на сумму платежа по возмещению исторических затрат в размере 25 048 593 тенге.

Судом установлено, что Департаментом допущена арифметическая ошибка при начислении пени в размере 81 753 507 тенге, тогда как должна быть сумма 56 704 865 тенге.

Постановлением специализированной судебной коллегии от 14 декабря 2017 года решение оставлено без изменения.

Решением суда города Астаны от 17 февраля 2017 года удовлетворено заявление ТОО «Ж» к РГУ «Департамент государственных доходов по Западно-Казахстанской области». Признано незаконным и отменено уведомление от 1 ноября 2016 года в части доначисления НДС в размере

330 348 497 тенге, отказа в возврате НДС в сумме 355 933 тенге, всего на сумму 330 704 430 тенге.

Выводы Департамента по отказу в возврате НДС по причине несоответствия сканированных копий счетов-фактур пункту 2 статьи 69 Указа Президента Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» от 24 апреля 1995 года и пункту 3 статьи 257 и статье 263 Налогового кодекса судом признаны несостоятельными. Инвестором предоставлены оригиналы счетов-фактур на бумажном носителе без каких-либо ошибок и исправлений, расхождений по аналитическому отчету не установлено.

Постановлением специализированной судебной коллегии от 25 апреля 2017 года решение оставлено без изменения.

*4. В ходе проведения налоговой проверки предметом исследования и оценки проверяющих должны быть первичные документы, а не только налоговая отчетность.*

Постановлением суда кассационной инстанции от 7 декабря 2016 года отменены судебные акты судов Актюбинской области и вынесено новое решение об удовлетворении заявления АО «К».

Установлено, что начисления произведены лишь на основании налоговых деклараций, где главный бухгалтер Общества ошибочно не отразила убытки, наличие которых подтверждалось первичными документами и не оспаривалось работником налогового органа.

Отказывая в удовлетворении заявления Общества, суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводу, что проверяющие не обязаны учитывать убытки и расходы Общества, если самим налогоплательщиком не указано об этом в соответствующих налоговых отчетностях.

Кассационная инстанция указала, что данные выводы противоречат нормам материального права.

Согласно статье 627 Налогового кодекса налоговая проверка - это осуществляемая налоговыми органами проверка исполнения норм налогового законодательства Республики Казахстан. Налоговый учет основывается на данных бухгалтерского учета.

Порядок ведения бухгалтерской документации устанавливается законодательством Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности.

Статьей 7 Закона Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» предусмотрено, что бухгалтерская документация включает в себя первичные документы, регистры бухгалтерского учета, финансовую отчетность и учетную политику. Бухгалтерские записи производятся на основании первичных документов.

В ходе налоговой проверки Обществом представлены первичные бухгалтерские и финансовые документы в полном объеме за проверяемый период.

Однако представленные документы не были исследованы проверяющим в целях проверки правильности исчисления Обществом налогов и других обязательных платежей в бюджет, достоверности налоговой отчетности.

Кассационной инстанцией приняты во внимание имеющиеся в деле заключения судебной экономической экспертизы об отсутствии оснований для доначисления налогов и пени.

### **Камеральный контроль**

*В соответствии с подпунктом 3) пункта 2 статьи 587 Налогового кодекса 2008 года исполнением уведомления по результатам камерального контроля признавалось представление налогоплательщиком жалобы на действия (бездействие) должностных лиц налоговых органов по направлению такого уведомления.*

*Пример – дело по заявлению АО «С».*

АО «С» оспорило в суде уведомление УГД по Меркенскому району ДГД по Жамбылской области от 5 августа 2016 года, вынесенное по результатам камерального контроля. В уведомлении указывалось на нарушения, выявленные по налоговой отчетности по налогу на добычу полезных ископаемых за период с 1 января по 31 марта 2016 года. К уведомлению составлен протокол выявленных ошибок, согласно которому установлено неправильное применение ставки по налогу на добычу полезных ископаемых (подземных вод). Сумма нарушения 45 945 093 тенге.

Решением специализированного межрайонного экономического суда Жамбылской области от 22 сентября 2016 года заявление удовлетворено частично. Признано незаконным и отменено уведомление об устранении нарушений, выявленных по результатам камерального контроля, от 5 августа 2016 года в части начисления по налогу на добычу полезных ископаемых (подземных вод) суммы 19 025 471 тенге.

При разрешении настоящего спора судом первой инстанции допущены следующие нарушения.

Во-первых, суд незаконно рассмотрел дело по существу. Производство по делу подлежало прекращению, поскольку до обращения в суд, налогоплательщик подал жалобу в областной Департамент. При таких обстоятельствах в силу подпункта 3) пункта 2 статьи 587 Налогового кодекса уведомление подлежало признанию исполненным.

Согласно пункту 2 статьи 65 Закона Республики Казахстан «О правовых актах», правовой акт индивидуального применения прекращает действие с момента исполнения его требований или содержащихся в нем поручений лицами, которым адресован данный правовой акт. В этой связи с учетом части первой статьи 293 ГПК заявление налогоплательщика об оспаривании уведомления по результатам камерального контроля,

исполненного им, не подлежало рассмотрению и разрешению в порядке гражданского судопроизводства.

Следует отметить, что постановлением судебной коллегии по гражданским делам Жамбылского областного суда от 28 ноября 2016 года решение суда отменено и производство по делу прекращено на основании подпункта 1) статьи 277 ГПК.

Во-вторых, оспариваемое уведомление не могло быть признано незаконным и отменено в части, тем более – в части начисления налога. Уведомление содержало указание на наличие нарушений в налоговой отчетности по налогу на добычу полезных ископаемых ввиду неправильного применения налогоплательщиком ставки налога, установленной статьей 342 Налогового кодекса.

Суду следовало выяснить, имелись ли у налогового органа предусмотренные законом основания для вынесения указанного уведомления.

*Следует отметить, что действующим Налоговым кодексом подача указанной выше жалобы исполнением уведомления по результатам камерального контроля не признается (пункт 2 статьи 96).*

*Налоговым законодательством установлено, что при проведении операций по недропользованию в рамках контрактов на недропользование, заключенных в порядке, определенном законодательством Республики Казахстан, недропользователи уплачивают все налоги и платежи в бюджет, установленные Налоговым кодексом (пункт 1 статьи 307 Налогового кодекса 2008 года, пункт 1 статьи 720 Налогового кодекса 2017 года).*

Проведенный анализ показал, что наибольшее количество споров возникает по вопросам определения недропользователями своих налоговых обязательств по корпоративному подоходному налогу.

Налоговым законодательством для недропользователей установлены особенности исчисления КПН, в том числе:

- установлено отдельное исчисление КПН по каждому отдельному контракту на недропользование (за исключением ОПИи ПВ). Отдельно рассчитывается КПН по внеконтрактной деятельности;
- для целей отдельного исчисления налогов недропользователь обязан вести раздельный налоговый учет;
- особый порядок определения дохода при использовании ПИ для собственных нужд;
- установлен отдельный порядок учета и отнесения на вычеты расходов на геологоразведочные работы и подготовительные работы к добыче;
- установлен отдельный порядок учета и отнесения на вычеты по ликвидационному фонду и производимым за счет его средств расходам;
- установлен отдельный порядок учета расходов на обучение казахстанских кадров;

- установлен отдельный порядок учета расходов по налогам и платежам;
- установлен отдельный порядок по сроку исковой давности и отдельный порядок хранения учетной документации.

*1. Как указано выше, при наличии нескольких контрактов на недропользование недропользователь должен вести учет объектов налогообложения и (или) объектов, связанных с налогообложением, и определять свои налоговые обязательства по каждому контракту отдельно.*

Нарушение данного правила признается нарушением норм налогового законодательства и влечет определенные правовые последствия для налогоплательщика.

Так, по делу по заявлению ТОО «Б» об оспаривании уведомления Департамента государственных доходов по городу Алматы от 1 октября 2015 года № 2787 был установлен факт реализации Товариществом в 2010 году нефти с ресурсов месторождений «Каратурун Восточный» и «Каратурун Морской». Однако корректировка дохода от реализации произведена только для исчисления налогооблагаемого дохода по контракту «Каратурун Восточный» по КПП за 2010 год на сумму 212 631 039 тенге. При этом заявитель ссылался на данные бухгалтерского учета и первичные документы.

Между тем налоговый орган исходил из данных отчета «Баланс нефти ТОО «Б» за 2010 год. По результатам проверки указанная сумма дохода распределена на оба контракта, произведено уменьшение СГД по контракту «Каратурун Восточный» за 2010 год на сумму 111 110 174 тенге и на эту же сумму увеличен СГД по контракту «Каратурун Морской».

*2. Согласно налоговому законодательству недропользователем обязательства по контрактной и внеконтрактной деятельности должны определяться отдельно.*

Отдельными недропользователями допускаются ошибки при классификации доходов и расходов. Так, ТОО «С» включило в СГД по контрактной деятельности доход в сумме 357 907 497 тенге от ограничения прав в связи с его согласием произвести возврат части контрактной территории государству для последующей передачи АО «К».

Органом государственных доходов включение налогоплательщиком указанного дохода в состав доходов от контрактной деятельности признано неправомерным.

Суды города Алматы указали на обоснованность такой позиции. Согласно определениям, данным в подпунктах 21) и 22) пункта 1 статьи 12 Налогового кодекса 2008 года, контрактная деятельность – это деятельность недропользователя, осуществляемая в соответствии с положениями контракта на недропользование.

Внеконтрактная деятельность – это любая иная деятельность недропользователя, которая прямо не предусмотрена положениями контракта на недропользование.

Аналогичные положения содержатся в подпунктах 34), 35) пункта 1 статьи 1 действующего Налогового кодекса.

Контрактом на недропользование с ТОО «С» не предусмотрена указанная выше деятельность. Получение дохода связано с отказом от части контрактной территории и ее возвратом в адрес государства, поэтому налоговый орган полученный Товариществом доход в сумме 357 907 497 тенге правильно отнес к доходу по внеконтрактной деятельности.

Товариществом допущена ошибка в трактовке факта возврата контрактной территории государству в качестве операции по реализации части недропользования. Согласно пункту 3 статьи 34 Закона Республики Казахстан «О недрах и недропользовании» передача права недропользования означает наделение лица правом недропользования другим недропользователем.

Однако Товарищество право недропользования по контракту на недропользование в адрес АО «К» не передавало. Им осуществлен возврат части контрактной территории государству, которое затем по своему усмотрению расширило пределы контрактной территории в рамках существующего у АО «К» контракта на недропользование.

Выводы судов города Алматы являются законными и обоснованными.

*По иному разрешил указанный вопрос суд города Астаны по результатам рассмотрения заявления АО «К», также отнесшего проведенную операцию к контрактной деятельности.*

Решением суда города Астана от 14 марта 2017 года заявление удовлетворено. При этом суд посчитал, что расходы налогоплательщика по компенсации ТОО «С» отказа от части контрактной территории напрямую связаны с осуществлением им деятельности по контракту № 211 «23 Месторождения».

Постановлением специализированной судебной коллегии Верховного Суда от 5 июня 2017 года решение суда изменено. Отменено в удовлетворенной части с вынесением нового решения об отказе в удовлетворении заявления. Суд апелляционной инстанции указал, что любое изменение по контрактным территориям должно сопровождаться изменениями в контракт и его дальнейшей регистрацией. Такие изменения в контракт № 211 на основании Соглашения между ТОО «С» и АО «К» внесены не были.

*Споры между налогоплательщиками и налоговыми органами возникают и по вопросу отнесения к контрактной деятельности расходов по содержанию детских садов, спорткомплекса и других расходов социальной сферы.*

В силу пункта 2 статьи 58 Налогового кодекса недропользователь обязан вести раздельный налоговый учет объектов налогообложения и (или) объектов, связанных с налогообложением, в целях исчисления налоговых обязательств по контрактной деятельности отдельно от внеконтрактной деятельности в порядке, предусмотренном статьей 310 Налогового кодекса.

Выше приведены определения понятий «контрактная и внеконтрактная деятельность».

Местные суды, исследовав все обстоятельства дела по заявлению АО «П» к РГУ «Департамент государственных доходов по Кызылординской области Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан» об оспаривании уведомления о результатах проверки, установив, что объекты социальной сферы не находятся на контрактной территории и в контрактах на недропользование создание и содержание этих объектов не входит в обязательства Общества, пришли к правильному выводу об обоснованности отнесения налоговым органом расходов по ним к внеконтрактной деятельности.

*3. Расходы по подготовке (чужой) нефти подлежат отнесению на вычеты по внеконтрактной деятельности.*

Согласно акту проверки АО «К» на вычеты по контрактной деятельности отнесены затраты, не связанные с получением дохода, а именно расходы по подготовке нефти ТОО «С». Тогда как доходы от подготовки чужой нефти налогоплательщиком признаны прямыми доходами и отнесены в декларации к внеконтрактной деятельности. Расходы по подготовке (чужой) нефти также подлежат отнесению на вычет по внеконтрактной деятельности.

Суд первой инстанции указал, что расходы, связанные с подготовкой чужой нефти, напрямую определить на контрактную или внеконтрактную деятельность невозможно. Поэтому данные расходы являются общими расходами и должны распределяться пропорционально на контрактную и внеконтрактную деятельность. Указанные выводы суда специализированная судебная коллегия Верховного Суда признала несоответствующими нормам материального права.

В соответствии с пунктами 1 и 2 статьи 310 Налогового кодекса недропользователь обязан вести раздельный налоговый учет объектов налогообложения и (или) объектов, связанных с налогообложением, для исчисления налогового обязательства по контрактной деятельности в разрезе каждого контракта на недропользование.

Прямые доходы и расходы должны быть отнесены в полном объеме только к той контрактной или внеконтрактной деятельности, с которой они имеют прямую причинно-следственную связь.

Выводы налоговой проверки об исключении расходов по подготовке нефти, принадлежащей ТОО «С», из вычетов по контрактной деятельности и отнесение на вычеты по внеконтрактной деятельности являются правомерными.

*4. Последующие расходы недропользователей нефтяного сектора, способствующие возникновению вероятности получения будущих экономических выгод, подлежат отнесению на увеличение стоимости актива.*

В ходе проведения деятельности по недропользованию некоторые недропользователи расходы по таким видам работ, как: соляно-кислотная обработка, водоизоляция горизонта, перекрытие пласта, переосвоение, - не относят к категории расходов, увеличивающих стоимость актива.

Так, работы по соляно-кислотной обработке (далее – СКО) выполняются после окончания процесса бурения, в период нахождения скважины на капитальном ремонте.

Недропользователем – ТОО «К» расходы по этим работам не относились к категории расходов, увеличивающих стоимость активов, а учитывались как последующие расходы в том налоговом периоде, в котором они фактически произведены.

Налоговым органом указанные расходы исключены из состава вычетов по КПП в связи с признанием их капитальными затратами и включены в стоимость основных средств с последующим начислением амортизации.

Суд пришел к выводу, что налоговым органом названные расходы правильно отнесены на стоимость актива, поскольку работы по СКО скважин выполняются в целях повышения продуктивности и приемистости скважин, интенсификации добычи нефти (производительности). Данный вывод суд обосновал нижеследующим.

Единые правила разработки нефтяных и газовых месторождений Республики Казахстан, утвержденные постановлением Правительства Республики Казахстан от 18 июня 1996 года № 745 (действовавшие до 10 февраля 2011 года), и Единые правила по рациональному и комплексному использованию недр при разведке и добыче полезных ископаемых, утвержденные постановлением Правительства Республики Казахстан от 10 февраля 2011 года № 123 (действовавшие до 31 августа 2016 года) (далее – Правила), определяют перечень выполняемых работ для повышения продуктивности и приемистости скважин, интенсификации добычи нефти.

Согласно пунктам 3.4.23 и 227 Правил в целях повышения продуктивности и приемистости скважин, улучшения их гидродинамической связи с пластом, выравнивания профилей притока и приемистости, ускорения их освоения и ввода в эксплуатацию, нефтегазодобывающими управлениями планируются и осуществляются различные методы воздействия на призабойную зону скважин и прискважинную часть пласта (различные виды кислотных обработок скважин, гидравлический разрыв пласта, виброобработка, тепловые методы, методы гидродинамического воздействия и различные их комбинации). При этом согласно пункту 7 Международного стандарта финансовой отчетности «IAS» 16 (далее – МСФО 16)

себестоимость объекта основных средств подлежит признанию в качестве актива только в случае, если: существует вероятность того, что предприятие получит связанные с данным объектом будущие экономические выгоды; себестоимость данного объекта может быть надежно оценена.

МСФО 16 не рассматривает отдельно критерии отнесения на стоимость актива размера последующих затрат, в связи с чем данные расходы должны относиться на стоимость актива, исходя из критериев признания актива согласно пункту 7 МСФО 16. Учитывая, что СКО увеличивает балансовую стоимость скважины, что предполагает будущую экономическую выгоду, налоговый орган правомерно признал расходы по СКО скважин капитальными затратами.

При таких обстоятельствах суд посчитал выводы налогового органа в части уменьшения вычетов на сумму расходов по СКО скважин в размере 2 282 679 325 тенге, что привело к доначислению КПП в размере 456 535 865 тенге, соответствующими налоговому законодательству.

*К аналогичным выводам пришел суд города Астана при рассмотрении дела по заявлению АО «К» об оспаривании уведомления Департамента государственных доходов по Мангистауской области от 12 января 2016 года № 258/1.* Суд посчитал законным отнесение Департаментом расходов по водоизоляции горизонта, перекрытию пласта, переосвоению на вычеты путем исчисления амортизационных отчислений. Данные работы относятся к методам воздействия на призабойную зону скважин и прискважинную часть пласта, которые производятся в целях повышения продуктивности и приемистости скважин, улучшения их гидродинамической связи с пластом, выравнивания профилей притока и приемистости, ускорения их освоения и ввода в эксплуатацию, способствуют возникновению вероятности получения будущих экономических выгод.

Однако суд не согласился с выводами налогового органа по расходам на каротаж. Каротаж является работой, направленной на геофизическое исследование скважин и проводится путем детального исследования строения скважины с помощью спуска-подъема в ней геофизического зонда, используемого для изучения состояния в околоскважинном и межскважинном пространствах, а также для контроля технического состояния скважин. Поэтому каротаж не является работой, увеличивающей стоимость основного средства и, соответственно, стоимостной баланс фиксированного актива не приводит к возникновению вероятности будущих экономических выгод. Поэтому исключение налоговым органом из вычетов по КПП расходов по каротажу суд признал неправомерным.

*5. Включение в СГД себестоимости природного газа, использованного на собственные производственные нужды, увеличенной на 20 %.*

Отдельными недропользователями газ, добываемый попутно с нефтью, использовался на собственные производственные нужды. При этом учет

себестоимости такого газа ими не велся. Это они мотивировали тем, что добывается попутный нефтяной газ при добыче нефти, который является обязательным сопутствующим продуктом. У недропользователей все затраты по добыче изначально направлены на добычу сырой нефти, а затраты по добыче попутного газа отдельно не формируются. То есть добываемый попутно с сырой нефтью газ не имеет себестоимости добычи, она равна «0». Следовательно, и доход от использования попутного газа на собственные производственные нужды также равняется «0».

По результатам налоговых проверок налоговым органом в СГД налогоплательщиков включена себестоимость природного газа, использованного на собственные производственные нужды, увеличенная на 20%. Это привело к доначислению КПП и пени.

Судами выводы налоговых органов правильно признаны законными и обоснованными.

В соответствии с подпунктами 16) и 27) статьи 1 Закона Республики Казахстан от 28 июня 1995 года «О нефти», действовавшего до 30 июня 2016 года, нефть - сырая нефть, газовый конденсат и природный газ, а также углеводороды, полученные после очистки сырой нефти, природного газа и обработки горючих сланцев или смолистых песков. Природный газ - углеводороды, которые находятся в газообразной фазе при нормальных атмосферных температуре и давлении, включая жирный газ, сухой газ, попутный газ, остающийся после экстракции или сепарации жидких углеводородов от жирного газа, и неуглеводородный газ, добытый вместе с жидкими или газообразными углеводородами.

Аналогичные определения предусмотрены в подпунктах 72) и 88) статьи 1 Закона Республики Казахстан «О недрах и недропользовании» от 24 июня 2010 года. Кроме того, подпунктом 114) статьи 1 названного Закона определено, что попутный газ - углеводородный газ, находящийся в составе нефти в нефтяных, газонефтяных и газовых залежах в растворенном состоянии и выделяющийся из нее при снижении давления, а также неуглеводородные газы, добытые вместе с жидкими или газообразными углеводородами.

Таким образом, природный газ и попутный газ входят в понятие «нефть».

В подпункте 5) пункта 2 статьи 332 Налогового кодекса дано определение природного газа, использованного на собственные производственные нужды.

В силу пункта 10 статьи 310 Налогового кодекса, в случае использования природного газа на собственные производственные нужды, недропользователь определяет доход по такой операции по фактической производственной себестоимости добычи и первичной переработки (обогащения), определяемой в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и требованиями законодательства Республики

Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, увеличенной на 20 процентов.

При этом согласно подпункту б) пункта 2 статьи 310 Налогового кодекса производственная себестоимость добычи и первичной переработки – это затраты на производство, определяемые в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и требованиями законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, непосредственно связанные с извлечением полезных ископаемых из недр на поверхность и их первичной переработкой (обогащением), за исключением затрат по хранению, транспортировке, реализации полезных ископаемых, общеадминистративных и прочих затрат, не связанных непосредственно с извлечением полезных ископаемых из недр на поверхность и их первичной переработкой (обогащением).

При таких обстоятельствах выводы налогового органа о том, что себестоимость природного газа, использованного на собственные производственные нужды, увеличенной на 20%, подлежит включению в СГД налогоплательщика, суды посчитали обоснованными.

Изложенные выше доводы заявителей суды признали несостоятельными в силу следующего. Природный газ является растворенным в добываемой сырой нефти, сырьем, потребляемым в процессе производства. Следовательно, в соответствии с подпунктом (с) пункта 6 МСФО относится к категории запасов и его себестоимость должна исчисляться в бухгалтерском учете отдельно от себестоимости нефти.

Также суды указали на правильность произведенных налоговыми органами расчетов. Попутный газ после отделения от сырой нефти измеряется в кубических метрах, а нефть – в тоннах. Для исчисления себестоимости добываемого газа необходимо привести газ и сырую нефть к одной единице измерения – тонне. В этой связи объем природного газа в целях определения себестоимости приводится к массовому выражению – тоннам с помощью коэффициента 0,857, указанного в статье 334 Налогового кодекса.

Коэффициент перевода 0,857 применяется в законодательстве о газе и газоснабжении и является усредненным показателем плотности природного газа.

Поскольку недропользователями не велось исчисление себестоимости природного газа в бухгалтерском учете, при определении стоимости природного газа, использованного на собственные производственные нужды, были приняты сведения из расчета по декларации по НДС, исчисленные недропользователями самостоятельно.

*б. Природный газ, добытый на одном месторождении и закачиваемый обратно в недра того же месторождения, с целью увеличения коэффициента извлекаемости нефти (далее – КИН), не может признаваться использованным на собственные производственные нужды.*

В качестве примера можно привести дело по заявлению АО «П» к РГУ «Департамент государственных доходов по Кызылординской области Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан» об оспаривании уведомления о результатах проверки от 15 апреля 2014 года № 263 в части начисления КПН на сумму 2 675 751 007 тенге и пени в размере 856 700 846 тенге, НДС на сумму 4 774 365 958 тенге и пени в размере 1 659 229 321 тенге.

Свои требования Общество мотивировало неправомерностью выводов налогового органа о необходимости отнесения в рамках одного контракта на недропользование к природному газу, использованному на собственные производственные нужды, природного газа, закачиваемого обратно в недра для поддержания пластового давления с целью увеличения КИН.

Решением специализированного межрайонного экономического суда Кызылординской области от 27 января 2015 года, оставленным без изменения вышестоящими судебными инстанциями, заявление в указанной части удовлетворено.

Судом установлено, что Общество осуществляет свою деятельность в Республике Казахстан на основании нескольких контрактов на проведение операций по недропользованию. В соответствии с утвержденными в установленном законодательством о недрах и недропользовании проектными документами на месторождениях Арыскуп и Кумколь оно производит обратную закачку природного газа в пласт этих месторождений для поддержания пластового давления с целью увеличения КИН. При этом Общество по таким операциям доход не определяет, что налоговым органом признано нарушением требований пункта 10 статьи 310 Налогового кодекса.

Законодателем в статье 332 Налогового кодекса дано единое для всего 11 раздела кодекса, регулирующего вопросы налогообложения недропользователей, определение природного газа, использованного на собственные производственные нужды.

Так, в соответствии с подпунктом 5) пункта 2 статьи 332 Налогового кодекса, если иное не установлено настоящим подпунктом, в целях настоящего раздела природным газом, использованным на собственные производственные нужды, признается природный газ, добытый недропользователем в рамках контракта на недропользование и использованный в рамках данного контракта в соответствии с утвержденными уполномоченным органом в области нефти и газа документами, в том числе для обратной закачки в недра в объеме, предусмотренном утвержденными проектными документами, за исключением случаев обратной закачки в недра, предусмотренных пунктом 4 настоящей статьи.

Пунктом 4 статьи 332 Налогового кодекса определено, что налог на добычу полезных ископаемых не уплачивается по природному газу в объеме, закачиваемом обратно в недра с целью увеличения коэффициента

извлекаемости нефти, предусмотренном утвержденными проектными документами.

Ссылаясь на данные нормы, налоговый орган указал, что законодателем запрет наложен только по налогу на добычу полезных ископаемых, но он не распространяется на объект обложения КПН, предусмотренный пунктом 10 статьи 310 Налогового кодекса.

Однако выводы налогового органа основаны на неправильном истолковании приведенных норм. Нормы законодательства должны толковаться в соответствии с буквальным значением их словесного выражения.

В силу названных норм в целях раздела 11 Налогового кодекса природным газом, использованным на собственные производственные нужды, признается природный газ, добытый и использованный в рамках одного и того же контракта на недропользование для обратной закачки в недра, за исключением случаев, предусмотренных пунктом 4 статьи 332 Налогового кодекса.

К таким случаям законодателем отнесена обратная закачка природного газа в недра с целью увеличения КИН.

Следовательно, природный газ, добытый на одном месторождении и закачиваемый обратно в недра того же месторождения, с целью увеличения КИН, не может признаваться использованным на собственные производственные нужды. Поэтому по нему не должен определяться доход в целях определения объекта обложения КПН и, соответственно, производиться корректировка по объекту обложения НСП.

Судом первой инстанции были исследованы и надлежащим образом оценены доводы налогового органа о том, что обратная закачка газа в пласт с целью увеличения КИН, не предусмотрена проектными документами. Суд на основании совокупности представленных доказательств установил, что закачка газа на месторождениях Арысқум и Қумқоль осуществляется согласно утвержденным проектным документам с целью поддержания пластового давления для увеличения КИН.

*7. В силу положений статей 111 и 111-1 Налогового кодекса начало добычи полезных ископаемых является основанием для перехода исчисления КПН в общеустановленном порядке с отражением доходов в совокупном годовом доходе и расходов согласно их классификации в бухгалтерском учете.*

По результатам проверок основанием для начисления сумм КПН либо корректировки убытков по КПН является неправильное определение налогоплательщиком момента начала добычи полезных ископаемых.

Так, ТОО «С» оспорило выводы налогового органа об определении момента начала добычи полезных ископаемых.

В соответствии со статьей 111 Налогового кодекса расходы, фактически произведенные недропользователем до момента начала

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

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

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

Товарищество же определило момент начала добычи полезных ископаемых после коммерческого обнаружения с даты вынесения протокола ГКЗ № 986-10-У от 29 октября 2010 года об утверждении запасов нефти и газа по месторождению Жана Макат.

Удовлетворяя частично требования заявителя, суд первой инстанции пришел к выводу, что запасы полезных ископаемых по контрактной территории заявителя были утверждены протоколом ГКЗ № 959-10-У от 27 августа 2010 года. Следовательно, корректировка убытков должна быть произведена с указанной даты.

Специализированная судебная коллегия не согласилась с выводами суда первой инстанции по следующим основаниям.

В соответствии с пунктом 2 статьи 57 и пунктом 3 статьи 58 Закона «О недрах и недропользовании» в редакции от 27 января 1996 года, пунктов 3 и 5 Правил включения запасов полезных ископаемых в государственный баланс и их списания с государственного баланса, утвержденных постановлением Правительства Республики Казахстан от 14 августа 2006 года № 762, запасы полезных ископаемых, разведанных месторождений, подлежат государственной экспертизе, а добыча полезных ископаемых возможна только после проведения государственной экспертизы и дачи заключения, которое является основанием для их постановки на государственный учет, оформляемой в виде протокола ГКЗ.

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

Протоколом ГКЗ от 10 апреля 2007 года увеличены объемы запасов нефти и газа в целом по месторождению Восточный Макат (с учетом участка Жана Макат) по двум контрактным территориям ПФ «Э» и ТОО «С», ранее утвержденные предыдущим протоколом ГКЗ, в результате проведения Товариществом разведочных работ.

Протоколом ГКЗ от 27 августа 2010 года пересчитаны запасы по всему месторождению Восточный Макат, в связи с тем, что на контрактной территории ПФ «Э» дополнительно пробурены 18 скважин, на контрактной территории ТОО «С» - 2 скважины. При этом в постановочной части протокола отсутствует указание о внесении изменений в Государственный баланс запасов.

Протоколом ГКЗ от 29 октября 2010 года были разделены утвержденные запасы углеводородов месторождения Восточный Макат между двумя недропользователями ПФ «Э» и ТОО «С».

Следовательно, протоколы ГКЗ 2010 года не могут быть взяты за основу для определения даты начала добычи после коммерческого обнаружения.

Материалами дела подтверждены факты добычи Товариществом с 2007 года запасов нефти, утвержденных для ПФ АО «Э», а также добычи нефти в 2008, 2009 годы по объемам, идентичным после начала этапа промышленной эксплуатации (в 2012-2013 годы).

В этой связи коллегия правильно признала выводы налогового органа об определении момента начала добычи после коммерческого обнаружения - с даты вынесения протокола ГКЗ от 10 апреля 2007 года.

*8. Признанная налогоплательщиком неустойка (штраф, пеня) подлежит отнесению на вычеты по методу начисления и учитывается как отражающая последствия влияния операций, событий, обстоятельств и требований в тех периодах, в которых данные последствия имеют место быть.*

По результатам проверки ТОО «К» налоговый орган исключил из вычетов 2009 года сумму штрафа за недопоставленный объем нефти за 4 квартал 2008 года, выставленную 31 декабря 2008 года АО «М».

Суд, соглашаясь с выводами налогового органа, отказал в удовлетворении заявления в указанной части, мотивируя тем, что проверялся налоговый период – 2009 год, соответственно налоговый орган руководствовался нормами Налогового кодекса, действующего в проверяемый период.

Согласно пункту 6 статьи 100 Налогового кодекса, вычету подлежат присужденные или признанные штрафы, пени, неустойки, если иное не установлено статьями 103, 115 Налогового кодекса.

Как следует из материалов дела, за нарушение условий договора на предоставление услуг по транспортировке нефти от 29 сентября 2006 года, АО «М» за недопоставленный объем нефти за 4 квартал 2008 года предъявило счет-фактуру от 31 декабря 2008 года № 88 на штраф в сумме 61 774 176 тенге в адрес заявителя. Предъявленный счет-фактура является письменным документом, подтверждающим факт нарушения обязательства, на основе которого в соответствии с принципами бухгалтерского учета фактические затраты по штрафу в бухгалтерском учете могут быть надежно оценены и признаны в финансовой отчетности.

Вышеуказанные суммы штрафа отражены в бухгалтерском учете в декабре 2008 года, то есть оценены и признаны Товариществом в своей финансовой отчетности за 2008 год.

В связи с изложенным, согласно пункту 6 статьи 100 Налогового кодекса, исключение в ходе налоговой проверки расходов, признанных в 2008 году по штрафам из вычетов по КППН за 2009 год, судом признано правомерным.

*9. Расходы на обучение казахстанских кадров подлежат вычету в пределах сумм, установленных контрактами на недропользование.*

Контрактами на недропользование установлены размеры сумм, которые недропользователи в течение одного года должны выделить на обучение казахстанских кадров. В деятельности некоторых недропользователей имели место случаи, когда в силу определенных причин они не могли исполнить указанное обязательство в полном объеме и в соответствии с положениями контрактов несли эти расходы в последующие годы. При этом на вычеты ими относилась и включалась в состав группы расходов на геологоразведочные работы вся сумма понесенных расходов.

Налоговым органом по результатам проверок исключены из вычетов суммы расходов, превышающие размер сумм, установленных на отчетный период (год).

Судами выводы налоговых органов признаны правильными.

Так, по делу по заявлению ТОО «С» было установлено, что согласно пункту 29.6 контракта на недропользование Компания выделяет на профессиональное обучение казахстанских кадров не более 1% от объема ежегодных ассигнований по этому контракту в максимальной сумме 500 000 долларов США в год.

Согласно пункту 4 статьи 25 Закона о налогах, вычету подлежат расходы, фактически понесенные недропользователем на обучение казахстанских кадров и развитие социальной сферы регионов, в пределах сумм, установленных контрактами на недропользование.

Условиями контракта на недропользование и налоговым законодательством не предусмотрено, что установленный предел вычетов за один налоговый период (один год) может увеличиваться за счет неисполненных обязательств за предыдущие периоды.

Следовательно, доводы заявителей в этой части являются необоснованными.

*10. Затраты на приобретение запасов включают в себя цену покупки, импортные пошлины. Импортные таможенные пошлины составляют себестоимость товарно-материальных запасов и должны относиться на вычеты при их списании.*

Судом города Астана по результатам рассмотрения заявления АО «С» признаны правомерными выводы налогового органа в части исключения из вычетов по КПН за 2010-2012 годы по импортным таможенным пошлинам (далее – ИТП).

Не соглашаясь с уведомлением налогового органа, Общество указало о неправомерном начислении Департаментом КПН ввиду ошибочного уменьшения вычетов, поскольку согласно пункту 3 статьи 100 и пункту 1 статьи 57 Налогового кодекса, положений законодательства о бухгалтерском учете, расходы по ИТП относятся на вычеты при наличии документов, подтверждающих расходы в том налоговом периоде, в котором они фактически произведены. Поэтому уплаченные суммы ИТП по импортируемым товарам Общество относит на вычеты в том периоде, в котором произошла их уплата, оформлены грузовые таможенные декларации и получены товары.

Уменьшение вычетов за 2010-2012 годы по таможенным пошлинам суд признал обоснованным по следующим основаниям.

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.

Установлено, что товарно-материальные запасы приобретены для целей производственной деятельности и оприходованы в 2013 году. Таким образом, Департаментом обоснованно исключены из вычетов за 2010-2012 годы расходы по уплате импортных таможенных пошлин.

*11. После капитального ремонта и реконструкции, автомобильные дороги не могут быть признаны новым строительством, впервые введенным в эксплуатацию.*

По результатам проверки АО «С» налоговым органом уменьшены вычеты за 2009-2012 годы по фиксированным активам, к которым применена двойная норма амортизации как по впервые введенным в эксплуатацию объектам.

Суд признал данные выводы правильными и исходил из следующего. В соответствии с пунктом 6 статьи 120 Налогового кодекса по впервые введенным в эксплуатацию на территории Республики Казахстан фиксированным активам недропользователь вправе в первый налоговый

период эксплуатации исчислять амортизационные отчисления по двойным нормам амортизации при условии использования данных фиксированных активов в целях получения совокупного годового дохода не менее трех лет.

Положения настоящего пункта распространяются только на фиксированные активы, которые соответствуют одновременно следующим условиям: 1) являются активами, которые в силу специфики их использования имеют прямую причинно-следственную связь с осуществлением деятельности по контракту (контрактам) на недропользование; 2) в налоговом учете последующие расходы, понесенные недропользователем по данным активам, не подлежат распределению между деятельностью по контракту (контрактам) на недропользование и внеконтрактной деятельностью.

С учетом изложенного суд пришел к выводу, что после капитального ремонта и реконструкции, автомобильные дороги не могут быть признаны новым строительством, впервые введенным в эксплуатацию. В этой связи амортизационные отчисления по двойным нормам амортизации по автодорогам «Кенкияк – Жанажол» и «ЦДНГ-2 – комплексная станция» на месторождении «Северная Трува» обоснованно скорректированы налоговым органом в сторону уменьшения.

*12. Неправильный учет фиксированных активов по группам может привести к неправильному исчислению амортизационных отчислений и, соответственно, доначислению КПП.*

АО «С», оспаривая выводы налогового органа, указало, что мультифазный насос, замерные установки, выкидные линии, выкидные трубопроводы, газопроводы и обустройство скважины подлежат учету во II группе, а не в IV группе.

Фиксированные активы: новая база, внутрипромысловая дорога на месторождении Жанажол, столовая, подлежат учету по IV группе, а не по I группе. В обоснование таких доводов заявитель привел положения Государственного классификатора Республики Казахстан ГК РК 12-2009 «Классификатор основных фондов» (далее – КОФ).

Суд доводы заявителя признал необоснованными и указал следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 117 Налогового кодекса, учет фиксированных активов осуществляется по группам, формируемым в соответствии с классификацией, установленной уполномоченным государственным органом по техническому регулированию и метрологии, в следующем порядке: I группа - здания, сооружения, за исключением нефтяных, газовых скважин и передаточных устройств; II группа - машины и оборудование, за исключением машин и оборудования нефтегазодобычи, а также компьютеров и оборудования для обработки информации; IV - фиксированные активы, не включенные в другие группы, в том числе нефтяные, газовые скважины, передаточные устройства, машины и оборудование нефтегазодобычи.

Установлено, что мультифазный насос и замерные установки предназначены для использования в процессе производства в течение более чем одного отчетного периода, поэтому суд посчитал обоснованным перевод указанных активов из группы II в группу IV. Доводы заявителя о том, что их использование обширно, суд признал несостоятельными, поскольку они используются непосредственно в нефтегазодобыче.

Проанализировав Классификатор основных фондов (далее – КОФ), суд констатировал, что выкидные линии и выкидные трубопроводы предназначены для передачи (транспортировки) жидких и газообразных веществ, используются в рамках контракта на добычу нефти, соответственно действия Департамента по отнесению фиксированных активов к IV группе, являются правомерными.

В соответствии с требованиями налогового законодательства и КОФ судом разрешен вопрос относительно перевода налоговым органом в I группу названных выше фиксированных активов: новая база, внутрипромысловая дорога на месторождении Жанажол, столовая.

### **Индивидуальный подоходный налог**

По данному виду налога по заявлениям недропользователей рассмотрены единичные дела.

В качестве примера следует привести следующее дело.

Департаментом государственных доходов по Северо-Казахстанской области по результатам налоговой проверки ТОО «Т» начислен индивидуальный подоходный налог с доходов, облагаемых у источника выплаты, в сумме 24 311 849 тенге и пени в сумме 6 125 935 тенге.

Установлено, что единственному участнику Товарищества А. выплачены дивиденды на общую сумму 488 018 000 тенге. При этом Товариществом, выступающим в данном случае в качестве налогового агента, обязательства по ИПН исполнены не были.

Для правильного разрешения спора необходимо было установить, является или не является недропользователем Товарищество.

Товарищество утверждало, что таковым не является, поскольку ему право на использование водных ресурсов для удовлетворения собственных нужд и (или) коммерческих интересов в порядке, установленном законодательством Республики Казахстан, предоставлено не было. Следовательно, оно по закону не является водопользователем. Кроме того, Закон «О недрах и недропользовании» и Водный кодекс предусматривают получение разрешения на недропользование, без которого физическое или юридическое лицо не может считаться недропользователем.

Решение специализированного межрайонного экономического суда Северо-Казахстанской области от 3 августа 2017 года об удовлетворении

заявления и признании незаконным уведомления о результатах проверки было основано на следующих выводах:

- Товарищество не является недропользователем;
- налоговое обязательство по ИПН должен нести сам учредитель, а не юридическое лицо.

Суд апелляционной инстанции обоснованно признал неправильным вывод суда об отсутствии налогового обязательства у юридического лица, выступающего в качестве налогового агента.

Лицо, являющееся источником выплаты дохода, приобретает статус налогового агента, на которого Налоговым кодексом возлагается обязанность по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет ИПН.

Однако суд апелляционной инстанции признал правомерным вывод, что Товарищество не является недропользователем.

Указанное дело явилось предметом рассмотрения суда кассационной инстанции, который постановлением от 11 апреля 2018 года отменил судебные акты местных судов и вынес новое решение об отказе в удовлетворении заявления Товарищества.

В подпункте 7) пункта 1 статьи 156 Налогового кодекса установлены определенные условия освобождения от налогообложения доходов в виде дивидендов. В том числе юридическое лицо, выплачивающее дивиденды, не является недропользователем в течение периода, за который выплачиваются дивиденды. Кроме того, в целях настоящего подпункта недропользователем не признается недропользователь, являющийся таковым исключительно из-за обладания правом на добычу подземных вод для собственных нужд.

Признав Товарищество водопользователем и одновременно недропользователем, суд кассационной инстанции исходил из фактических обстоятельств дела. Так, на балансе Товарищества числились две буровые скважины, оно занималось добычей подземных вод из части недр более 50 кв. м в сутки как для собственных нужд, так и для реализации населению. Товарищество исчисляло и оплачивало налог на добычу полезных ископаемых (подземные воды).

Отсутствие у Товарищества разрешения на специальное водопользование, которое оно обязано было получить, не может являться основанием для освобождения его от исполнения обязанности, предусмотренной Налоговым кодексом.

### **Налог на добавленную стоимость (НДС)**

Как показало проведенное обобщение, за анализируемый период судами рассмотрено незначительное количество споров по вопросам возврата превышения НДС. Установлено, что в отдельных случаях налоговые органы вопреки нормам налогового законодательства предъявляют к налогоплательщикам излишние требования.

Так, решением суда города Астана от 28 октября 2016 года частично удовлетворено заявление ТОО «N» к РГУ «Департамент государственных доходов по Карагандинской области» о признании незаконным и частичной отмене уведомления о результатах налоговой проверки от 24 мая 2016 года № 349. Уведомление признано незаконным и отменено в части не подтверждённого к возврату превышения налога на добавленную стоимость (далее – НДС) в размере 386 775 884 тенге.

Постановлением специализированной судебной коллегии Верховного Суда от 9 января 2017 года решение оставлено без изменения.

Суд пришёл к выводу, что заявителем в соответствии с пунктом 1 статьи 276-11 Налогового кодекса осуществлялся постоянный экспорт цинкового концентрата в адрес ОАО «Ч» (Россия), облагаемый по НДС по нулевой ставке. При этом доля оборота реализации, облагаемого по нулевой ставке, составила более 70 процентов в общем обороте, что соответствует условиям пункта 3 статьи 272 Налогового кодекса. Заявителем Департаменту представлены все предусмотренные Налоговым кодексом документы, подтверждающие экспорт товаров. Выписка заявителем счёта-фактуры на месячную партию поставки соответствует условиям контракта. Следовательно требование заявителя о возврате превышения НДС отклонено налоговым органом неправомерно.

По результатам рассмотрения дела коллегией вынесено частное определение в адрес Комитета государственных доходов по факту неустранения нарушения прав и законных интересов инвесторов Департаментом государственных доходов по Карагандинской области.

Другой пример.

*Превышение суммы НДС формируется как числовое значение по декларации, а не в разрезе сумм по счетам-фактурам.*

Решением суда города Астана от 3 апреля 2018 года отказано в удовлетворении заявления АО «К» к РГУ «Департамент государственных доходов по Западно-Казахстанской области Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан» о признании незаконным и отмене уведомления от 4 августа 2017 года № 131 в части не подтверждения к возврату суммы превышения НДС в размере 2 320 904 400 тенге, предъявленных к возврату за период с 1 июля 2013 года по 31 марта 2017 года.

Согласно заявлению Обществом обжаловано уведомление в части не подтверждения к возврату суммы превышения НДС, не подлежащей уплате в бюджет в размере 28 784 951 тенге по счетам-фактурам, полученным от АО «Б» за 1, 2 кварталы 2016 года в размере 28 594 295 тенге; филиала «Ш» за 2 квартал 2016 года в размере 190 656 тенге.

Общество указывает на незаконность действий Департамента по отказу в возврате суммы НДС по причине того, что указанные счета-

фактуры Обществом не предъявлялись к возврату в требования. Тем самым Департаментом неправомерно уменьшена сумма НДС по счетам-фактурам других поставщиков, которые были заявлены в требованиях.

Суд выводы заявителя посчитал ошибочными, противоречащими нормам материального права.

В соответствии с подпунктом 1) пункта 1 статьи 272 Кодекса Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет Налоговый кодекс» превышение суммы НДС, подлежащего возврату из бюджета, определяется как превышение суммы НДС, относимого в зачет, над суммой начисленного налога, сложившееся по декларации нарастающим итогом на конец отчетного налогового периода.

Согласно пункту 2 статьи 273 Кодекса, если плательщик налога на добавленную стоимость не указал в декларации по налогу на добавленную стоимость за налоговый период требование о возврате превышения налога на добавленную стоимость, то данное превышение зачитывается в счет предстоящих платежей по налогу на добавленную стоимость или может быть предъявлено к возврату.

При этом плательщик налога на добавленную стоимость имеет право на возврат превышения налога на добавленную стоимость в течение срока исковой давности, установленного статьей 46 Кодекса.

В силу пункта 52 Правил составления налоговой отчетности (декларации) по НДС, утвержденных приказом Министра финансов РК от 25 декабря 2014 года № 587 (далее – Правила) в приложении 300.011 «Сведения по суммам налога на добавленную стоимость, предъявленным к возврату» отражаются суммы превышения НДС, предъявленные к возврату в размере налоговых периодов.

Сведениями, указываемыми в требовании о возврате превышения НДС, а также в приложении в декларации «Сведения по суммам НДС, предъявленным к возврату» (форма 300.11) является сумма превышения НДС, предъявленная к возврату в виде числового значения.

Данное числовое значение не определяется в разрезе счетов-фактур, поскольку сумма превышения НДС рассчитывается как положительная разница между суммой НДС, отнесенной в зачет над суммой, начисленной НДС.

В этой связи превышение суммы НДС формируется как числовое значение по декларации, а не в разрезе сумм по счетам-фактурам.

В соответствии со статьей 635 Кодекса возврату подлежит превышение НДС, сложившееся по декларации нарастающим итогом на конец отчетного налогового периода.

Следовательно, независимо от периода образования превышения или размера суммы превышения НДС, предъявленного к возврату, проверка достоверности проводится в отношении всей суммы превышения,

сложившейся на конец отчетного периода, а также ранее не проверенного периода в рамках срока исковой давности.

Согласно заявлению Общество требовало возратить НДС по декларации за 1 квартал 2017 года, поэтому Департаментом правомерно назначена налоговая проверка за период с нарастающим итогом в пределах срока исковой давности с 1 января 2013 года по 31 марта 2017 года для проверки обоснованности заявленной к возврату суммы превышения НДС.

Постановлением специализированной судебной коллегии ВС от 28 июня 2018 года решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

### **Земельный налог**

*Подпунктом 2) пункта 2 статьи 374 Налогового кодекса 2008 года установлено, что в случае отсутствия идентификационных документов на земельный участок основанием для признания пользователя плательщиком земельного налога в отношении земельного участка является фактическое владение и пользование участком на основании гражданско-правовых сделок или иных оснований, предусмотренных законодательством Республики Казахстан, - в остальных случаях.*

На основании приведенной нормы решением специализированного межрайонного экономического суда Жамбылской области от 24 мая 2017 года оставлено без удовлетворения заявление ТОО «А», оспаривавшего уведомление налогового органа о предоставлении налоговой отчетности по земельному участку.

Свои требования Товарищество мотивировало тем, что является недропользователем по проведению разведки золотосодержащих руд на месторождении Олимпийское в Мойынқумском районе Жамбылской области на основании контракта на недропользование и имеет право проводить геологические изыскательские работы на участке недр в пределах границ геологического отвода.

Им получено соответствующее разрешение. Согласно пункту 1 статьи 71 Земельного кодекса Товарищество вправе проводить указанные работы без изъятия земельного участка у собственника или землепользователей. Поэтому заявитель полагал, что налоговые обязательства по земельному участку должны нести названные выше лица.

Однако судами доводы заявителя признаны необоснованными и суды правомерно исходили из фактического владения и пользования Товарищества земельным участком при проведении изыскательских работ.

*Исполнение налогового обязательства отдельными недропользователями*

Пунктом 1 статьи 722 действующего Налогового кодекса установлено, что налоговый режим, определенный в соглашении (контракте) о разделе

продукции, заключенном между Правительством Республики Казахстан или компетентным органом и недропользователем до 1 января 2009 года и прошедшем обязательную налоговую экспертизу, а также в контракте на недропользование, утвержденном Президентом Республики Казахстан, сохраняется для налогов и платежей в бюджет, в отношении которых в соответствии с положениями такого соглашения (контракта) прямо предусмотрена стабильность налогового режима, действует исключительно в отношении сторон такого соглашения (контракта), а также в отношении операторов в течение всего установленного срока его действия, не распространяется на лиц, не являющихся сторонами такого соглашения (контракта) или операторами, и может быть изменен по взаимному соглашению сторон.

Аналогичная норма содержалась в пункте 1 статьи 308-1 Налогового кодекса 2008 года.

Деятельность на основании соглашений (контрактов) о разделе продукции и контракта, утвержденного Президентом Республики Казахстан, осуществляют следующие недропользователи:

№ п/п	Недропользователь/ оператор	Контракт		Инвесторы
		номер	дата заключения	наименование
<b>Соглашения о разделе продукции (СРП)</b>				
1	Казахстанский филиал «КПО»	381	18.11.1997	«АК» (Нидерланды)
				«ЭЭПЛ» (Великобритания)
				ШЕЛЛ «ШИПК» (США)
				АО «НКЛ» (Россия)
2	филиал «НКОК N.V.	0	18.11.1997	ТОО «КМГ К» (Казахстан)
				«КМГ К» (Нидерланды)/Казахстан
				«АК Си Б.В.» (Нидерланды)
				«ЭМК Инк.» (США)
				«ШКД» (Нидерланды)
				«ТЭиП К» (Франция)
				Филиал «КННК К» «ИНК СИ, ЛТД» (Япония)
3	ТОО СП «Ж»	81	31.10.1997	ТОО «КХ» (Казахстан)
				«СIL». (Британские Виргинские острова)
4	филиал компании «МОК ГмбХ»	641	01.05.1994	«МОК ГмбХ» (Германия)
				«ООЛ» (Султанат Оман)
				«ПКК» (Португалия)

№ п/п	Недропользователь/ оператор	Контракт		Инвесторы
		номер	дата заклучения	наименование
5	филиал компании «СК»	26	18.02.1992	«СК».(Нидерланды)
				«СМГ» (Германия)
6	ТОО «СПК»	366	16.09.1999	ГЮС (зарегистрирована на Бермудских островах) (владение Китай)
7	ТОО «ПО»	651	04.04.2001	Компания «ВІІ» (Великобритания, Виргинские острова)
				ГЮС (зарегистрирована на Бермудских островах) (владение Китай)
8	ТОО «ППК»	553	19.10.2000	ГЮС (зарегистрирована на Бермудских островах) (владение Китай)
9	филиал «КМОК»	1920	14.12.2005	Ш РД ОВЛ (Великобритания)
				АО МНК «КМТ» (Казахстан)
				Филиал компании «ОРСЛ» (Великобритания)
10	ТОО «КП»	1787	08.07.2005	АО МНК «КМТ» (Казахстан)
				ООО «РН-Э» (Россия)
<b>Контракты, утвержденные Президентом Республики Казахстан</b>				
1	ТОО «Т»	16	02.04.1993	«ШТ» (США)
				«ЭМ» (США)
				АО НК «КМГ» (Казахстан)
				«Л» (Нидерланды)

*За анализируемый период судом города Астана рассмотрено несколько дел по заявлениям названных выше недропользователей.*

Так, Компания А (далее – Компания) обратилась в суд с заявлением к РГУ «Департамент государственных доходов по городу Астана Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан» (далее – Департамент) о признании незаконным и отмене уведомления от 25 августа 2017 года № 274/1, указывая на то, что налоговым органом необоснованно:

1) исключены из вычетов по КПП затраты на питание и проживание персонала подрядчиков Компании в сумме 17 602 760 долларов

США (включая соответствующие суммы НДС), как не связанные с предпринимательской деятельностью Компании;

2) сделан вывод о нарушении применимого метода начисления в отношении корректировок по банку качества нефти, а именно, по вопросу корректировки (уменьшения) доходов по реализации за 2010 год на сумму 2 941 178 долларов США и за 2014 год на сумму 194 608 долларов США;

3) исключены из вычетов за 2010 - 2014 годы расходы на юридические услуги компании FSU Law LTD (далее – FSU) в размере 835 360 долларов США;

4) уменьшены вычеты по фиксированным активам за 2014 год;

5) сделан вывод о некорректном применении удельного веса подрядных компаний при распределении общих доходов и расходов;

6) сделан вывод о неправомерном отнесении на вычеты расходов, отраженных в декларации по КПП за 2010 год на сумму 842 152 долларов США;

7) исключены из вычетов расходы Компании, отраженные на счетах бухгалтерского учета в системе САН: 601011 (Maintenance Services), 610406 (Software Use & Maintenance), 610400 (IT Software & S'ware Maint), 610014 (Maintenance Support), на сумму 67 339 долларов США, в том числе 61 528 долларов США за 2010 год и 5 811 долларов США за 2011 год;

8) сделан вывод о неправомерном отнесении на вычеты отрицательной курсовой разницы в сумме 676 378 долларов США, в связи с чем данная сумма была исключена из состава вычитаемых расходов за 2010 год.

Решением суда города Астана от 14 ноября 2017 года в удовлетворении заявления отказано.

Судом установлено, что Компания осуществляет свою деятельность на основании Окончательного соглашения о разделе продукции подрядного участка Карачаганакского нефтегазоконденсатного месторождения от 18 ноября 1997 года, заключенного между компаниями А, Б, Т, АО «Л», АОЗТ «К» и Правительством Республики Казахстан (далее – ОСРП).

Согласно условиям ОСРП налогообложение заявителя регулируется утратившим силу Законом Республики Казахстан (первоначально Указ Президента Республики Казахстан, имеющий силу Закона) «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» от 24 апреля 1995 года № 2235 (далее – Закон о налогах) в редакции, действовавшей на момент подписания ОСРП.

Также согласно постановлению Правительства Республики Казахстан от 13 декабря 2011 года № 1525 утверждена Инструкция о налоговом режиме ОСРП (далее - Инструкция о налоговом режиме).

Отказывая в удовлетворении требований заявителя, суд согласился по нижеследующим основаниям с доводами налогового органа о том, что Компанией:

1) В нарушение статей 14, 15 Закона о налогах на вычеты отнесены расходы, не связанные с предпринимательской деятельностью, а именно расходы на услуги по питанию и проживанию третьих лиц.

В соответствии с пунктом 1 статьи 14 Закона о налогах из совокупного годового дохода физических и юридических лиц вычитаются все расходы, связанные с его получением, в том числе расходы по оплате труда, предоставлению материальных и социальных благ их работникам, обложенных подоходным налогом. Вычеты производятся при наличии документов, подтверждающих расходы, связанные с получением дохода от предпринимательской деятельности.

Согласно вышеуказанной норме расходы на питание и проживание сотрудников агентских компаний и подрядчиков, не являющихся работниками Компании, не могут быть квалифицированы как его расходы, связанные с предоставлением материальных благ работникам самой Компании, и не могут быть связаны с доходами заявителя, так как являются расходами персонала агентских компаний и подрядчиков, то есть третьих лиц. Кроме того, расходы персонала агентств не являются выплатами по оплате труда, так как с этими лицами заявителем не заключались договоры о найме.

Таким образом, отнесение расходов на вычеты осуществляется в законодательном порядке, если только данные расходы будут связаны с получением дохода от предпринимательской деятельности.

Также Компанией в нарушение статей 14, 15 Закона о налогах отнесены на вычеты по КППН не только расходы по проживанию и питанию третьих лиц, но и суммы НДС по этим расходам, не отнесенные в зачет.

Согласно пункту 1 статьи 68 Закона о налогах при применении налогоплательщиком метода начисления суммы НДС, относимого в зачет, является сумма налога, подлежащего уплате по выставленным налоговым счетам-фактурам по фактически поступившим товарам, в том числе по импортируемым, включая основные средства (за исключением зданий и легковых автомобилей), выполненным работам или оказанным услугам в течение отчетного периода, которые используются или будут использоваться для целей облагаемого оборота, включая оборот по нулевой ставке.

На вычеты при исчислении КППН относятся суммы НДС, по которым налоговым законодательством не предусмотрен зачет по НДС, и при этом метод отнесения на вычеты таких сумм НДС установлен налоговым законодательством. Не отнесение Компанией суммы НДС в зачет по счетам-фактурам, по которым этот зачет по НДС разрешен, не является основанием признания этой суммы НДС вычетом для целей исчисления КППН, так как такой порядок не предусмотрен применимым налоговым законодательством Республики Казахстан.

2) В нарушение статьи 9 и подпункта 26) статьи 5 Закона о налогах занижен совокупный годовой доход 2010 и 2014 годов на сумму сторнирования (уменьшения) доходов прошлых лет.

Доходы в целях определения налогового обязательства по налоговому периоду учитываются по периоду, когда они признаны (отгружены). Суммы корректировки по банку качества нефти, относящиеся к отгрузке (доходу) нефти за 2006 год, изменяют налоговые обязательства заявителей по КПП 2006 года, но не 2010 и 2014 годов.

В соответствии с методом налогового учета (метод начисления) общим правилом корректировки налоговых обязательств, в случае необходимости внесения изменений в налоговую отчетность является корректировка доходов или расходов в том налоговом периоде, к которому они относятся путем подачи дополнительных деклараций за указанный налоговый период.

Поскольку расчеты по банку качества нефти связаны с отгрузкой нефти в транспортную систему КТК в 2006 году, по данной отгрузке по методу начисления доход признан участниками Консорциума, налоговые обязательства определены участниками Консорциума за налоговый период 2006 года, согласно нормам применимого налогового законодательства корректировка дохода должна быть признана в том налоговом периоде, в котором возникло событие, повлекшее необходимость такой корректировки. Поэтому Компании в связи с неверными расчетами по качеству нефти 2006 года, на основании решения UNCITRAL и Соглашения об урегулировании необходимо было осуществить корректировку налогового обязательства 2006 года путем подачи дополнительных деклараций за указанный налоговый период, а не корректировать в 2010, 2014 годы доход (объект налогообложения) 2006 года.

3) Неправомерно уменьшена налогооблагаемая база по КПП на расходы, которые не могут быть идентифицированы как связанные с нефтегазовыми операциями; понесены в рамках документа, оформленного с нарушениями процедур, предусмотренных ОСРП, без соответствующих подтверждающих документов.

В соответствии с пунктом 2.9 статьи 2 ОСРП «Порядок бухгалтерского учета» расходами на нефтегазовые операции признаются только те юридические расходы, которые связаны с судебными разбирательствами, арбитражем или экспертизой в связи с нефтегазовыми операциями и необходимы для защиты общих интересов Республики и подрядчика, кроме как в соответствии со статьей XXX ОСРП, включая оплату услуг и расходов стороннего юрисконсульта, а также фактические расходы подрядчика, понесенные в связи с этим.

Исходя из предмета ОСРП, основным видом деятельности Компании является проведение работ по освоению и добыче Карачаганакского месторождения (нефтегазовые операции) в соответствии с условиями данного Соглашения.

Согласно представленным в ходе налоговой проверки оплаченным инвойсам юридические услуги оказывались компанией FSU более 9 месяцев и общая сумма выплат составила 500 000 долларов США.

Из актов выполненных работ и счетов к оплате (инвойсы) не вытекает прямая причинно-следственная связь между понесенными компанией FSU расходами и деятельностью подрядных компаний по осуществлению нефтегазовых операций в рамках ОСРП.

Кроме того, в силу положений ОСРП, договор с компанией FSU об оказании юридических услуг, подпадающий под определение «Крупный контракт», в случае если он связан с выполнением обязательств по ОСРП, должен был заключаться в соответствии с тендерными процедурами, принятыми Совместным комитетом по управлению (далее – СКУ), и выбор поставщика таких услуг утверждался бы решением СКУ.

Таким образом, ОСРП прямо предусматривает, что для целей налогообложения подрядных компаний в рамках Карачаганакского проекта расходами на нефтегазовые операции будут признаваться только те юридические услуги консультанта, которые были оказаны в связи с защитой общих интересов сторон ОСРП.

Между тем Компанией не представлено каких-либо доказательств связанности оказанных юридических услуг с доходом, полученным от нефтегазовых операций.

4) В обоснование произведенных вычетов по амортизационным отчислениям по фиксированным активам за 2014 год необоснованно указано, что для признания фиксированного актива (включения основного средства в стоимостной баланс группы по цене приобретения) достаточно стоимости активов, указанных в договоре, а не на основании первичных документов, подтверждающих факт совершения операции или события (факт приобретения актива), как устанавливает законодательство о бухгалтерском учете.

В ходе проверки бухгалтерского учета установлено отсутствие первичных документов (счетов-фактур) за проверяемый период по данным объектам на сумму 595 095 долларов США и 200 540 долларов США. В связи с чем вычеты Компании по амортизационным отчислениям по фиксированным активам уменьшены в 2014 году на сумму 14 758 долларов США.

Между тем расхождение по стоимости объектов без подтверждающих первичных документов привело к завышению вычетов по амортизационным отчислениям.

5) При отражении 100% доходов и вычетов по ОСРП (к доходам, реализационным расходам и производственным расходам) допущены нарушения, что привело к искажению налогооблагаемого дохода по КППН в результате отнесения на вычеты документально неподтвержденных расходов и расходов прошлых периодов.

В соответствии с подпунктом 12) статьи 5 Закона о налогах, метод начислений – метод налогового учета, согласно которому доходы и вычеты

учитываются с момента выполнения работ, предоставления услуг, отгрузки с целью реализации и оприходования имущества независимо от времени оплаты.

Исходя из вышеприведенной нормы, расходы в налоговых целях признаются в том отчетном периоде, в котором они фактически имели место, независимо от фактического поступления и выбытия денежных средств.

Следовательно, при отражении 100% доходов и вычетов по ОСРП (к доходам, реализационным и производственным расходам) доля процента участия периода должна применяться к расходам, относящимся к этому отчетному периоду.

Согласно представленным в ходе проверки документам установлено, что Компания отнесла на вычеты по КПП за 2010 год сумму реализационных расходов - 120 704 298 долларов США, которая содержит в себе сумму сторнирования условных начислений со знаком минус (-) 9 102 550 долларов США. Поскольку указанная сумма учтена в общей сумме расходов со знаком минус, то она уменьшает фактические вычеты налогоплательщика. Для исключения влияния отрицательного эффекта Компания через строку налоговой корректировки «сторнирование начислений» отразила сумму в размере 9 547 413 долларов США со знаком «плюс».

Таким образом, Компанией неправомерно увеличен вычет на сумму 444 862 долларов США в связи с применением к строке налоговой корректировки «сторнирование начислений» удельного веса прошлого 2009 года. Аналогичные нарушения допущены и по другим периодам.

В этой связи суд пришел к выводу, что если итоговая сумма производственных расходов по КПО и реализационных расходов по КМС, в которых учтены суммы «сторнирования условных начислений», отнесены на вычеты по КПП по удельному весу текущего периода, то соответственно к суммам корректировки «условных начислений» и корректировки «сторнирования условных начислений» также должен быть применен удельный вес текущего периода.

б) В обоснование отнесения на вычеты в декларации по КПП за 2010 год сумм годовых административных накладных расходов (далее – ГАНР) за 2003, 2007 годы указано на подпункт 17) статьи 47 Главы 19 Инструкции о налоговом режиме, полагая, что подтверждающим документом для отнесения на вычеты является счет подрядной компании, выставленный оператору.

В соответствии с подпунктом 17) пункта 47 Инструкции о налоговом режиме на вычеты относятся административные накладные расходы в размере 2.14% от совокупных возмещаемых затрат, начисляемые в каждом подрядном году согласно статье 2.10 Приложения VI ОСРП.

Согласно статье 2.10 Приложения VI ОСРП административные накладные расходы за каждый подрядный год начисляются в размере

2.14% от совокупных возмещаемых затрат за рассматриваемый подрядный год.

Подрядный год, согласно разделу 1.1. ОСРП, означает, в том числе, каждый период длительностью 12 календарных месяцев, заканчивающийся в последний день декабря.

Принимая во внимание, что сумма ГАНР в размере 1 851 476 долларов США является суммой недопроведенных ГАНР за 2003 и 2007 годы, и при его расчете базой являлась сумма совокупных возмещаемых затрат за 2003 и 2007 годы, с учетом вышеприведенных положений Инструкции о налоговом режиме, согласно которому за каждый подрядный год на вычеты относится ГАНР от возмещаемых затрат за рассматриваемый подрядный год, суд пришел к выводу, что данные суммы ГАНР должны относиться на вычеты в 2003 и 2007 годах, но не в 2010 году.

7) В нарушение подпункта 26) статьи 5, пункта 1 статьи 14 Закона о налогах, пункта 48 главы 19 Инструкции о налоговом режиме при формировании совокупного годового дохода за 2010 год отнесены на вычеты определенные расходы по счетам САН: 601011 (Maintenance Services), 610406 (Software Use & Maintenance), 610400 (IT Software & S'ware Maint), 610014 (Maintenance Support), тогда как часть расходов приходилась на другой отчетный налоговый период.

В актах приема-сдачи указанных услуг за 2010 и 2011 годы указан период оказания услуг, начинающийся с определенной даты в 2009 году и заканчивающийся определенной датой 2010 или 2011 года.

Налоговой проверкой с учетом характера предоставленных услуг, а именно - оказание услуг непрерывно и систематично в течение всего периода, пропорциональным методом определена стоимость услуг, оказанных в 2009 году, и соответственно, подлежащих исключению из вычетов 2010 года.

Общая сумма расходов по данному акту выполненных работ от 18 октября 2010 года за период с ноября 2009 года по июль 2010 года составила 41 150 долларов США.

Представленными первичными документами подтверждаются периоды предоставления услуг (2009, 2010 годы). Компания ошибочно связывает отнесение расходов на вычеты лишь фактом поступления актов выполненных работ, а не периодом оказания этой услуги.

8) В нарушение пункта 2 статьи 15 Закона о налогах в 2010 году отнесена на вычеты отрицательная курсовая разница.

В ходе сверки данных налогового регистра по КРН за 2010 год с данными бухгалтерского учета за 2010 год выявлены расхождения по строке корректировки - курсовая разница (FOREX). По данным бухгалтерского учета она составила 6 216 604 долларов США, по данным налогового учета (СИТР) - 4 135 440 долларов США (разница 2 081 164 долларов США).

Согласно пункту 2 статьи 15 Закона о налогах, вычеты не производятся по отрицательной курсовой разнице.

Между тем операционной компанией неправомерно отнесена на вычеты отрицательная курсовая разница в сумме 2 081 164 долларов США, в том числе по Компании в сумме 676 378 долларов США.

На основании отчетов Billing Statement по типам журналов Accruals (начисление) и Reversal of accruals (сторнирование начислений) по производственным расходам КПО в разрезе GL Code за 2009 и 2010 годы, неправомерно отнесенная на вычеты по КПН сумма в размере 2 081 164 долларов США сложилась в результате сторнирования расходов по условным начислениям за декабрь 2009 года (Reversal of accruals) на 2 288 579,43 долларов США.

Учитывая, что налоговая корректировка по сторнированию расходов по условным начислениям увеличивает вычеты, соответственно, вычеты по курсовой разнице увеличены на 2 288 579,49 долларов США; начисления расходов по условным начислениям за декабрь 2010 года (Accruals) на 207 415,46 долларов США.

Поскольку налоговая корректировка по начислению расходов по условным начислениям уменьшает вычеты, то вычеты по курсовой разнице уменьшены на 207 415,46 долларов США.

Следовательно, сумма 2 081 164 долларов США является суммой отрицательной курсовой разницы, которая не подлежит вычету.

Постановлением специализированной судебной коллегии Верховного Суда РК от 8 февраля 2018 года решение суда по данному делу оставлено без изменения.

Аналогичные требования к налоговым органам были предъявлены компаниями «С», В, L, ТОО «К».

Решениями суда города Астана от 11 апреля 2017 года, 14 ноября 2017 года и 25 октября 2017 года заявления указанных Компаний оставлены без удовлетворения.

Постановлениями специализированной судебной коллегии Верховного Суда РК от 8 февраля 2018 года, 11 января 2018 года решения суда города Астана по заявлениям В, L и ТОО «К» оставлены без изменения.

Постановлением специализированной судебной коллегии Верховного Суда РК от 26 июня 2017 года решение суда города Астана от 11 апреля 2017 года отменено и вынесено новое решение об удовлетворении заявления «С» (пример приведен выше).

*Пунктом 3 статьи 307 Налогового кодекса 2008 года установлен перечень специальных платежей и налогов недропользователей. Они включают: 1) специальные платежи: а) подписной бонус; б) бонус коммерческого обнаружения; в) платеж по возмещению исторических затрат; 2) налог на добычу полезных ископаемых; 3) налог на сверхприбыль.*

*Бонус коммерческого обнаружения* отменяется с 1 января 2019 года. Как указано ранее, до этого он будет исчисляться и уплачиваться в порядке, установленном Налоговым кодексом 2008 года, с учетом протоколов Государственной комиссии по запасам полезных ископаемых Республики Казахстан по 31 декабря 2018 года.

*1. В соответствии со статьей 317 Налогового кодекса бонус коммерческого обнаружения уплачивается недропользователем в рамках контракта на добычу полезных ископаемых или на совмещенную разведку и добычу за каждое коммерческое обнаружение полезных ископаемых на контрактной территории.*

Согласно статье 318 Налогового кодекса плательщиками бонуса коммерческого обнаружения являются недропользователи, объявившие о коммерческом обнаружении полезных ископаемых на контрактной территории.

Объектом обложения бонусом, как указано в статье 319 Налогового кодекса, является физический объем запасов полезных ископаемых, который утвержден уполномоченным органом для этих целей на данной контрактной территории.

Признавая обоснованными доводы ТОО «С» и незаконным начисление бонуса коммерческого обнаружения по четырем месторождениям: «Кызылжар 1 Восточный», «Сагиз Западный», «Байчунас Западный», «Уйтас» на общую сумму 190 586 843 тенге и соответствующей суммы пени, суд города Астана исходил из того, что протоколами ГКЗ от 29 сентября 2012 года № 1202-12-П, от 27 ноября 2012 года № 1237-12-П, от 27 ноября 2012 года № 1238-12-П и от 27 мая 2014 года № 1418-14-П запасы полезных ископаемых приняты на государственный баланс без их утверждения. Налоговым органом не представлены доказательства объявления о коммерческом обнаружении по указанным выше месторождениям в соответствии с требованиями статей 317-318 Налогового кодекса.

Указанные выводы суда первой инстанции специализированная судебная коллегия посчитала ошибочными, противоречащими нормам материального права и фактическим обстоятельствам дела.

В соответствии с подпунктом 54) статьи 1, статьи 121 Закона «О недрах и недропользовании» коммерческое обнаружение - это обнаружение месторождений, представляющих коммерческий интерес, подтвержденное государственной экспертизой недр, которая осуществляется Государственной комиссией по запасам полезных ископаемых Республики Казахстан.

В свою очередь, ГКЗ в рамках проводимой экспертизы выдает заключение о рентабельности разведанных запасов полезных ископаемых, которое является основанием для постановки их на государственный баланс и подтверждает факт коммерческого обнаружения в результате разведки на контрактной территории.

Результаты экспертизы по правилам пунктов 6 и 17 Положения о Государственной комиссии по запасам полезных ископаемых Республики Казахстан и межрегиональных комиссиях по запасам полезных ископаемых, утвержденного постановлением Правительства Республики Казахстан от 8 февраля 2011 года № 87 (далее – Положение о ГКЗ), оформляются протоколом, в котором должны отражаться данные об утверждении запасов, распределении их по категориям, объемах и сроках опытно-промышленной добычи, а также рекомендации и решения по иным вопросам, входящим в компетенцию ГКЗ.

Таким образом, документом для постановки запасов на Государственный баланс запасов полезных ископаемых Республики Казахстан и их объявлений как коммерческого обнаружения является протокол ГКЗ, в котором указаны рентабельные разведанные запасы полезных ископаемых.

Физические объемы извлекаемых полезных ископаемых категории А, В, С, С1, С2, указанные в протоколе ГКЗ, являются объектом обложения бонусом коммерческого обнаружения независимо от категории (К, А, П, У и т.д.).

Товарищество представило в ГКЗ отчеты с подсчетами запасов нефти и газа по месторождениям «КВ», «СЗ», «БЗ», «У».

Согласно протоколам ГКЗ от 29 сентября 2012 года № 1202-12-П, от 27 ноября 2012 года № 1237-12-П, от 27 ноября 2012 года № 1238-12-П, от 27 мая 2014 года № 1418-14-П подсчитаны извлекаемые запасы категории С1 и С2 на указанных месторождениях с указанием КИН и приняты на Государственный баланс.

Данные Протоколы являются положительным заключением государственной экспертизы.

Таким образом, коллегия считает, что указанные доказательства свидетельствуют о наличии на месторождении полезных ископаемых коммерческого объема, пригодного для добычи.

Коллегия считает неправомерными выводы суда первой инстанции об отсутствии объявления товариществом коммерческого обнаружения, поскольку факт коммерческого обнаружения подтвержден положительным заключением ГКЗ.

Поэтому товарищество в силу пункта 1 статьи 317 Налогового кодекса обязано уплатить бонус, исходя из указанного в нем объема нефти и газа.

При таких обстоятельствах уведомление в оспариваемой части является обоснованным, доводы апелляционной жалобы Департамента и апелляционного протеста прокурора нашли свое подтверждение.

*2. Пункт 1 статьи 317 Налогового кодекса предусматривал, что бонус коммерческого обнаружения уплачивается также за обнаружение полезных ископаемых в ходе проведения дополнительной разведки месторождений и (или) пересчета запасов полезных ископаемых.*

По результатам проверок некоторых недропользователей налоговыми органами по выявленным фактам прироста нефти и газа в результате пересчета их первоначальных запасов, утвержденных по состоянию на определенную дату, сделан вывод о возникновении у них обязательств по бонусу коммерческого обнаружения.

В качестве примера можно привести дело по заявлению АО «С» об оспаривании уведомления Налогового департамента по Актюбинской области от 31 марта 2014 года № 139 о начислении бонуса от организаций нефтяного сектора в сумме 1 630 468 516 тенге и пени в сумме 821 878 976 тенге.

Данное дело дважды рассматривалось Верховным Судом. Первый раз дело направлено на новое судебное рассмотрение, второй раз – вынесено новое решение.

Постановлением суда кассационной инстанции Верховного Суда от 7 сентября 2017 года решение суда апелляционной инстанции Актюбинского областного суда от 7 декабря 2015 года в части удовлетворения заявления Общества и признания незаконным и отмены указанного уведомления отменено, вынесено новое решение об отказе в удовлетворении заявления.

Апелляционная коллегия, удовлетворяя частично заявление АО «С», пришла к выводу о несостоятельности доводов налогового органа о том, что проведение геофизических исследований эксплуатационных скважин и сейсморазведка по уточнению блочного строения месторождения являются дополнительной разведкой.

Апелляционная коллегия посчитала, что у заявителя не возник объект налогообложения для уплаты бонуса коммерческого обнаружения, поскольку на месторождении Жанажол новых продуктивных горизонтов не выявлено, площади продуктивности и запасы нефти остались на прежнем уровне по отношению к подсчетам запасов, определенных Протоколом ГКЗ от 21 марта 2003 года № 208-03-У. Компания о коммерческом обнаружении новых залежей полезных ископаемых не объявляла, в силу статьи 318 Налогового кодекса не может являться плательщиком бонуса коммерческого обнаружения.

Отменяя решение апелляционной инстанции, судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда посчитала, что налоговым органом правомерно произведено доначисление бонуса коммерческого обнаружения, за обнаружение в ходе проведения дополнительной разведки месторождения, приводящее к увеличению первоначально установленных уполномоченным для этих целей государственным органом Республики Казахстан извлекаемых запасов полезных ископаемых. Коллегия при этом исходила из требований статей 317 и 319 Налогового кодекса.

Согласно материалам дела, месторождение Жанажол было открыто в 1978 году. Все геологоразведочные работы, связанные с поисково-разведочным бурением, проводились с 1978 по 1985 годы, на основании

которых и подсчитаны запасы УВС, приуроченные к региональным продуктивным толщам КТ-1 и КТ-2.

В 1982 году на государственный баланс СССР были поставлены запасы УВС по толще КТ-1 и в 1985 году – по толще КТ-2. Основанием явились соответственно Протоколы заседания Государственной комиссии по запасам полезных ископаемых при Совете Министров СССР (далее – ГКЗ СССР) от 23 июня 1982 года № 9015 и от 25 декабря 1985 года № 9895.

Из письма Комитета геологии от 21 декабря 2015 года № 27-6/6688-КГН, имеющегося в материалах дела, следует, что Протоколом ГКЗ от 23 июня 1982 года № 9016 утверждены первоначально установленные начальные извлекаемые запасы углеводородов карбонатной толщи КТ-I месторождения Жанажол.

Протоколом от 25 декабря 1985 года № 9895 утверждены первоначально установленные начальные извлекаемые запасы углеводородов карбонатной толщи КТ-II.

Протоколом ГКЗ от 21 марта 2003 года № 208-03-У переведены запасы категории С1 в категорию В по карбонатным толщам КТ-I и КТ-II и рекомендовано выполнить пересчет запасов в целом по месторождению.

Протоколом ГКЗ РК от 18 октября 2010 года № 978-10-У утверждены пересчитанные в результате дополнительных работ на месторождении начальные извлекаемые запасы углеводородов по состоянию на 2 января 2010 года.

Таким образом, протоколами ГКЗ от 23 июня 1982 года № 9016, от 25 декабря 1985 года № 9895 утверждены первоначальные запасы по месторождению Жанажол. Данные протоколы признаны законными уполномоченным органом Республики Казахстан.

Протоколом ГКЗ Республики Казахстан от 21 марта 2003 года № 208-03-У в постановляющей части подпункта 3.3, Протоколы ГКЗ от 1982 года № 9016 и от 25 декабря 1985 года № 9895 признаны утратившими силу в части категоричности.

Следовательно, категоричность запасов не влияет на объект налогообложения, поскольку налогом облагаются все извлекаемые запасы месторождения.

Местные суды, ученые, специалисты в нефтегазовой отрасли утверждали, что геофизические исследования месторождения не являются дополнительной разведкой.

Судебной коллегией по гражданским делам выводы суда апелляционной инстанции о том, что Обществом не проводились разведка или какие-либо оценочные работы на месторождении Жанажол признаны необоснованными.

Согласно пункту 2.1. Протокола ГКЗ от 18 октября 2010 года основанием для подготовки отчета явились рекомендации Протокола ГКЗ от 21 февраля 2003 года № 208-03-У: уточнить блочное строение месторождения, используя

сейсмические материалы, данные гидродинамических исследований; провести работы по более надежному обоснованию водонефтяного контракта; провести пересчет запасов.

Таким образом, необходимость проведения данных работ подтверждает, что месторождение недостаточно изучено и часть разведочных работ не была завершена. Согласно пунктам 1.2.5 Единых Правил разработки нефтяных и газовых месторождений РК разведка включает полевые геолого-геофизические исследования, структурное бурение, бурение, опробование и испытание поисковых и разведочных скважин.

Проведение геофизических исследований Обществом подтверждается письмом Комитета геологии и недропользования от 26 февраля 2014 года № 17-05/335, декларациями по корпоративному подоходному налогу Общества за 2004, 2006 годы, подтверждающими расходы на разведочно-изыскательские работы на сумму 1 955,4 миллион тенге и 1 433,5 миллион тенге соответственно.

*3. Определенный интерес представляет дело по заявлению ТОО «Т», рассмотренное судами Костанайской области.*

По результатам проверки налоговым органом вынесено уведомление о начислении Товариществу бонуса, за исключением поступлений от организаций нефтяного сектора, в сумме 964 652 888 тенге и пени в сумме 241 295 366 тенге.

Оспаривая выводы налогового органа, заявитель указал, что утверждение запасов благородных металлов по категории С2 не является основанием для начисления бонуса коммерческого обнаружения. Поскольку это означает их предварительную оценку, а не подтверждение.

Суды Костанайской области признали обоснованными доводы заявителя и удовлетворили его заявление в части оспаривания уведомления. Они пришли к выводу об отсутствии бонуса коммерческого обнаружения, так как предварительно оцененные запасы ТОО «Т» приняты уполномоченным органом к сведению и на государственный баланс не поставлены.

Однако постановлением судебной коллегии по гражданским делам Верховного Суда Республики Казахстан от 13 декабря 2017 года судебные акты в этой части отменены, вынесено новое решение об отказе в удовлетворении заявления.

По делу установлено, что заявитель – ТОО «Т» владеет правом на проведение разведки и добычи медно-золотых руд Восточно-Тарутинского месторождения в Костанайской области на основании контракта, заключенного с Министерством индустрии и новых технологий Республики Казахстан от 21 мая 2010 года, и дополнения к нему от 7 февраля 2011 года № 1.

ГКЗ в рамках проводимой экспертизы выдает заключение о рентабельности разведанных запасов полезных ископаемых, которое

является основанием для постановки их на государственный баланс и подтверждает факт коммерческого обнаружения в результате разведки на контрактной территории.

Результаты экспертизы по правилам пунктов 6 и 17 Положения о Государственной комиссии по запасам полезных ископаемых Республики Казахстан и межрегиональных комиссиях по запасам полезных ископаемых, утвержденного постановлением Правительства Республики Казахстан от 8 февраля 2011 года № 87 (далее – Положение о ГКЗ), оформляются протоколом, в котором должны отражаться данные об утверждении запасов, распределении их по категориям, объемах и сроках опытно-промышленной добычи, а также рекомендации и решения по иным вопросам, входящим в компетенцию ГКЗ.

ТОО «Т» представлен на государственную экспертизу отчет с подсчетом запасов золота по Восточно-Тарутинскому месторождению, данное обстоятельство сторонами по делу не оспаривалось.

По результатам рассмотрения отчета ТОО «Т» пунктами 2.8, 2.9 и 3.1 протокола ГКЗ от 26 апреля 2014 года (далее – Протокол) принято решение о целесообразности строительства горно-обогатительного предприятия при годовой добыче руды не менее 6,3 миллиона тонн с производительностью более 80.000 тонн медного концентрата, содержащего золото, серебро и другие попутные компоненты, и с учетом комплексного характера медных руд и положительных экономических показателей утверждены подсчитанные общие запасы медно-золотых руд и полезных компонентов, рекомендуемых к апробации, в объеме 138,5 миллиона тонн, меди - 657,4 тысячи тонн, золота 7.980 килограмм и серебра 334 тонн. Указанные выводы ГКЗ свидетельствуют о рентабельности запасов, в связи с чем месторождение представляет коммерческий интерес для заявителя. Следовательно, данный Протокол является положительным заключением государственной экспертизы, что в соответствии с требованиями пункта 1 статьи 319 Налогового кодекса влечет возникновение у недропользователя обязательства по уплате бонуса.

Доводы заявителя о том, что у него отсутствуют основания для оплаты бонуса, так как дополнением № 1 к Протоколу от 11 октября 2016 года предварительно оцененные запасы Восточно-Тарутинского месторождения приняты к сведению, а коммерческое обнаружение считается подтвержденным, если запасы утверждены, поставлены на государственный баланс и им присвоен индекс «У» в силу внесенных изменений в Положение о ГКЗ, утвержденных приказом Министра по инвестициям и развитию от 21 апреля 2015 года № 472, судебная коллегия посчитала несостоятельными.

Так, согласно пункту 2 Положения о ГКЗ объектом правового регулирования вышеназванного положения является организация деятельности ГКЗ, регламент его работы и ведение делопроизводства.

В соответствии с пунктами 1 и 2 статьи 122 Закона государственный баланс запасов полезных ископаемых ведется в целях учета и состояния минерально-сырьевой базы Республики Казахстан и должен содержать сведения о количестве, качестве и степени изученности запасов каждого вида полезных ископаемых по коммерческим обнаружениям, об их размещении, о степени промышленного освоения, добыче, потерях и об обеспеченности промышленности разведанными запасами полезных ископаемых.

Из смысла указанных норм закона следует, что учету подлежат все запасы, независимо от степени их изученности и категорий. Эти требования закона также согласуются с положениями Инструкции по применению классификации запасов к месторождениям благородных металлов, утвержденной приказом и.о. Министра энергетики и минеральных ресурсов Республики Казахстан от 5 декабря 2006 года № 321 (далее - Инструкция), регламентирующей порядок классификации и подсчета запасов месторождений благородных металлов.

В частности, пунктом 41 Инструкции предусмотрено, что на государственный баланс ставятся прошедшие государственную экспертизу и положительно оцененные запасы, в том числе и запасы категории С2, то есть предварительно оцененные запасы.

*4. Утверждение ГКЗ увеличения первоначально установленных извлекаемых запасов газа в совокупности со сведениями о геофизических исследованиях, соответствующих понятию дополнительной разведки, являются основанием для доначисления бонуса коммерческого обнаружения на физический объем увеличения запасов.*

АО «С» обратилось с заявлением к Департаменту государственных доходов по Актюбинской области о признании незаконным и отмене уведомления от 28 января 2016 года № 94/1 о результатах проверки.

Решением суда города Астана от 1 августа 2016 года заявление удовлетворено частично. Признано незаконным уведомление в части начисления бонуса от организаций нефтяного сектора (далее – БКО) в сумме 1 657 775 тенге и пени в сумме 378 450 тенге.

Постановлением специализированной судебной коллегии от 2 ноября 2016 года решение изменено. В удовлетворенной части отменено с вынесением нового решения об отказе в удовлетворении заявления.

Отменяя уведомление, суд первой инстанции взял за основу пояснения специалиста - независимого эксперта ГКЗ о неправомерности начисления бонуса коммерческого обнаружения, так как стандартные работы по геофизическому исследованию, лабораторные испытания проб нефти и газа по уже обнаруженному месторождению не относятся к разведочным работам. Суд в решении также указал о недоказанности налоговым органом увеличения запасов месторождения в результате проведения дополнительной разведки.

Коллегия посчитала выводы суда первой инстанции ошибочными, противоречащими фактическим обстоятельствам дела.

Протоколом заседания ГКЗ от 25 сентября 2012 года дополнительно утверждён прирост растворённого газа в объёме 30 млн. куб. м.

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

Установленное п.2.11 протокола ГКЗ 2012 года уменьшение запасов другого вида полезных ископаемых – извлекаемой нефти – не отменяет факта увеличения запасов газа по сравнению с утверждённым протоколом ГКЗ от 20 февраля 2003 года. Следовательно, начисление налоговым органом БКО является правомерным.

### **Платеж по возмещению исторических затрат**

*1. Лицо, заключившее в установленном законом порядке контракт на недропользование и осуществляющее по нему деятельность, заключившее также соглашение о приобретении информации, не вправе отказаться от исполнения обязательства по возмещению исторических затрат на основе заявления об одностороннем расторжении указанного соглашения.*

Судом установлено, что ТОО «Т» на основании контракта от 14 января 1997 года на проведение операций по недропользованию осуществляет деятельность по проведению добычи золота на Таскоринском месторождении, расположенном в Шубартауском районе Восточно-Казахстанской области.

В рамках указанного Контракта 12 мая 2008 года между ТОО «Т» и Комитетом геологии и недропользования Министерства энергетики и минеральных ресурсов Республики Казахстан подписано Соглашение о приобретении информации.

Пунктом 1.1 Соглашения от 12 мая 2008 года предусмотрена стоимость исторических затрат на геологоразведочные работы по объекту, понесённых за счёт средств госбюджета Республики, в размере 977 500 долларов США. Покупатель в лице Товарищества обязался оплатить за информацию 2,5% от суммы исторических затрат, что составляет 24 438 долларов США в течение 30 дней после подписания Соглашения. Данное обязательство заявителем было выполнено и оплата за информацию в размере 2,5% была им произведена. Порядок возмещения исторических затрат после оплаты вышеуказанной суммы определялся условиями недропользования.

ТОО «Т» 16 июля 2010 года, руководствуясь статьей 7 Соглашения, направило в адрес Комитета геологии и недропользования обращение о расторжении соглашения № 01-364-10, указав, что просит считать с 22 июля 2010 года расторгнутым соглашение о приобретении информации от 12 мая 2008 года № 1807 с целью заключения нового соглашения о приобретении информации и возмещении исторических затрат на иных условиях.

На данное обращение Комитет геологии и недропользования 9 августа 2010 года направил ответ, в котором указал, что порядок и условия погашения исторических затрат в компетенцию Комитета не входит и не усматривает правовых нарушений в расчетах исторических затрат и в содержании действующего соглашения, а также не видит причин для его расторжения.

8 сентября 2010 года ТОО «Т» направило обращение за № 01-484-10 в адрес Министерства индустрии и новых технологий о необходимости определить в Контракте порядок оплаты исторических затрат и порядок их выплаты путем подписания дополнения к Контракту.

Судами установлено, что контракт от 14 января 1997 года № 88, который действовал на период 1 квартала 2015 года, содержал общие условия налоговой ответственности, которые отсылают к правилам налогового законодательства. В соответствии со статьей 326 Налогового кодекса плательщиками платежа по возмещению исторических затрат являются недропользователи, заключившие контракты на недропользование в порядке, установленном законодательством Республики Казахстан, по месторождениям полезных ископаемых, по которым государство понесло затраты на геологическое изучение контрактной территории и разведку месторождений до заключения контрактов.

Согласно пункту 2 статьи 327 Налогового кодекса, изложенного в редакции согласно Закону «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам обязательного и взаимного страхования, налогообложения» от 30 декабря 2009 года № 234-IV и действующего с 1 января 2009 года по 31 декабря 2009 года, обязательство по уплате в бюджет платежа по возмещению исторических затрат возникает с даты заключения соглашения о конфиденциальности между недропользователем и уполномоченным государственным органом по изучению и использованию недр, а по контрактам на недропользование, включая соглашение о разделе продукции, заключенным до 1 января 2009 года, по которым по состоянию на 1 января 2009 года не заключены соответствующие соглашения о конфиденциальности, - с даты заключения соглашения о конфиденциальности с уполномоченным государственным органом, определяющим размер исторических затрат.

Законность Соглашения от 12 мая 2008 года была подтверждена вступившим в законную силу постановлением кассационной судебной

коллегии Восточно-Казахстанского областного суда от 11 ноября 2013 года по ранее рассмотренному гражданскому делу с участием тех же лиц, и в силу части 2 статьи 71 ГПК доказыванию в данном судебном разбирательстве не подлежит.

Вступившим в законную силу судебным актом преюдициально установлен тот факт, что по контрактам на недропользование, заключенным до 1 января 2009 года, заключение о конфиденциальности (соглашение о приобретении информации) необходимо только в случае, если по таким контрактам по состоянию на 1 января 2009 года не заключены соответствующие соглашения о конфиденциальности либо соглашения о приобретении информации. Соглашение о приобретении информации и соглашение о конфиденциальности являются взаимозаменяемыми документами.

Суды признали, что соглашение о приобретении информации от 12 мая 2008 года является основанием для осуществления платежа по возмещению исторических затрат в соответствии с пунктом 2 статьи 327 Налогового кодекса, следовательно, заявитель обязан предоставить налоговому органу налоговую отчетность по форме 560.00 «Декларация по платежу по возмещению исторических затрат» за период с 4 квартала 2010 года по 4 квартал 2014 года.

*2. Законодателем к договору (соглашению) о конфиденциальности отнесен договор (соглашение) о приобретении информации.*

Так, АО «Г» оспорило уведомление РГУ «Управление государственных доходов по городу Степногорск» о результатах проверки от 26 сентября 2014 года № 673, в том числе в части начисления платы по возмещению исторических затрат в размере 294 201 636 тенге, пени в размере 155 283 383 тенге.

Решением СМЭС Акмолинской области от 16 апреля 2015 года заявление в указанной части удовлетворено. Судом апелляционной инстанции выводы суда признаны правильными.

Местные суды исходили из преюдициальности предыдущих судебных актов. Было установлено, что контракт на недропользование не содержит норм, устанавливающих порядок возмещения исторических затрат. Изменения и дополнения по вопросу платы исторических затрат в контракт не вносились по причине необходимости его продления. Соглашение между сторонами по этому вопросу не заключалось.

Суд кассационной инстанции не согласился с выводами судов, в постановлении от 31 августа 2016 года указал следующее.

Часть суммы исторических затрат в соответствии с законодательством Республики Казахстан о недрах и недропользовании подлежит уплате в бюджет в виде платы за приобретение геологической информации, находящейся в государственной собственности. Оставшаяся часть суммы

исторических затрат подлежит уплате в бюджет в виде платежа по возмещению исторических затрат.

Обязательство по уплате в бюджет платежа по возмещению исторических затрат возникает с даты заключения соглашения о конфиденциальности между недропользователем и уполномоченным государственным органом по изучению и использованию недр, а по контрактам на недропользование, включая соглашения о разделе продукции, заключенным до 1 января 2009 года, по которым по состоянию на 1 января 2009 года не заключены соответствующие соглашения о конфиденциальности, но должны быть заключены по условиям контракта на недропользование, - с даты заключения соглашения о конфиденциальности с уполномоченным государственным органом, определяющим размер исторических затрат.

Законом Республики Казахстан от 5 декабря 2013 года № 152-V «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам налогообложения» пункт 1 статьи 12 Налогового кодекса дополнен подпунктом 21-1), согласно которому соглашение о конфиденциальности - договор (соглашение) между недропользователем и Уполномоченным органом по изучению и использованию недр, на основании которого предоставлена в пользование геологическая информация. К такому договору (соглашению), в том числе, относится договор (соглашение) о приобретении информации. Данная норма введена в действие с 1 января 2009 года.

Между уполномоченным государственным органом и Обществом заключены Соглашения о приобретении информации от 6 ноября 2000 года. Данными Соглашениями определено, что общая сумма исторических затрат, понесенных государством на геологическое изучение контрактной территории и разведку вышеуказанных месторождений, составляет 8 991 487 долларов США. Общая сумма платы за пользование геологической информацией составляет 44 958 долларов США. Плата за пользование геологической информацией была оплачена после подписания Соглашений, но исторические затраты возмещены не были.

Вместе с тем Соглашениями предусмотрено, что возмещение остатка исторических затрат после оплаты суммы, указанной в пункте 1.2 Соглашения, будет определяться условиями контракта с компетентным органом. Такие Контракты между недропользователем и компетентным органом не заключались.

При таких обстоятельствах судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда пришла к выводу, что обязательство Общества по уплате исторических затрат возникает с даты заключения Соглашений, поскольку законодатель определил, что договор (соглашение) о приобретении информации относится к соглашению о конфиденциальности.

## **Налог на добычу полезных ископаемых**

*1. В целях исчисления НДСПИ технологические потери нефти не могут быть отнесены к нефти, использованной на собственные производственные нужды.*

К такому виду нефти ТОО «К» отнесло технологические потери нефти и исчислило НДСПИ, исходя из производственной себестоимости, увеличенной на 20 %, с применением к ставке налога понижающего коэффициента 0,5.

Налоговым органом НДСПИ на объем технологических потерь нефти исчислен как на товарную нефть, исходя из мировой цены, без применения понижающего коэффициента. В связи с чем увеличена налоговая база и доначислены налог и пеня.

Нормами пункта 1 статьи 334, статьи 336, пункта 2 статьи 332 Налогового кодекса предусмотрены исчерпывающие перечни порядка определения стоимости сырой нефти из фактической себестоимости и случаи, когда при исчислении НДСПИ к установленным ставкам применяется понижающий коэффициент 0,5.

Однако технологические потери нефти в указанных перечнях отсутствуют.

В подпунктах 1), 2), 2-1), 3), 4), 5), 5-1) и 5-2) пункта 2, а также в целом в статье 332 Налогового кодекса не установлено, что технологические потери сырой нефти относятся к предусмотренным в них группам объекта обложения НДСПИ.

Поэтому налоговым органом в целях исчисления НДСПИ технологические потери нефти обоснованно отнесены к группе объекта обложения в виде товарной сырой нефти и стоимость его физического объема правомерно определена в соответствии с пунктом 2 статьи 334 Налогового кодекса, исходя из мировой цены.

В соответствии с пунктом 1 статьи 332 Налогового кодекса объектом обложения НДСПИ является физический объем добытых недропользователем за налоговый период сырой нефти, газового конденсата и природного газа.

Согласно статье 336 Налогового кодекса, в случае реализации и (или) передачи сырой нефти и газового конденсата на внутреннем рынке Республики Казахстан, в том числе в натуральной форме в счет уплаты НДСПИ, рентного налога на экспорт, роялти и доли Республики Казахстан по разделу продукции получателю от имени государства, или использования на собственные производственные нужды в порядке, предусмотренном подпунктами 1), 2), 3) и 4) пункта 2 статьи 332 НК, к установленным ставкам применяется понижающий коэффициент 0,5.

В пункте 2 статьи 332 Налогового кодекса определен исчерпывающий перечень направлений использования сырой нефти и газового конденсата на собственные производственные нужды, по которым при исчислении

НДПИ к установленным ставкам применяется понижающий коэффициент 0,5, однако технологические потери нефти в перечне не предусмотрены.

Физический объем добытой сырой нефти, газового конденсата и природного газа, не включенный в перечень, предусмотренный подпунктами 1) - 5) пункта 2 статьи 332 Налогового кодекса, соответственно является физическим объемом товарной сырой нефти, газового конденсата и природного газа.

Как следует из материалов дела, согласно данным декларации по НДПИ за 2009-2012 годы Товариществом объемы технологических потерь нефти и расходов нефти учтены как объем добытой сырой нефти, использованной на собственные производственные нужды, соответственно, при исчислении НДПИ к установленным ставкам применен понижающий коэффициент 0,5.

С учетом изложенного суд пришел к выводу, что Товариществом необоснованно отнесены объемы технологических потерь нефти к добытой сырой нефти, использованной на собственные производственные нужды, соответственно, при исчислении НДПИ по указанным объектам к установленным ставкам налога неправомерно применен понижающий коэффициент 0,5.

*2. Налоговой базой для исчисления НДПИ является стоимость облагаемого объема погашенных запасов полезных ископаемых, содержащихся в минеральном сырье, за налоговый период.*

РГУ «Департамент государственных доходов по Восточно-Казахстанской области» была проведена тематическая налоговая проверка ТОО «А» по вопросу правильности исчисления и своевременности уплаты налога на добычу полезных ископаемых за период с 1 апреля 2010 года по 31 декабря 2014 года.

По результатам проверки составлен акт документальной налоговой проверки от 13 января 2016 года № 1379 и вынесено уведомление о результатах налоговой проверки от 13 января 2016 года о начислении НДПИ в сумме 343 060 952 тенге и пени в размере 11 722 559 тенге.

Налогоплательщик, не согласившись с решением налогового органа, обжаловал уведомление в суде, мотивируя тем, что налоговый орган необоснованно исключил из расчетов нормируемые потери, фактически понесенные при выщелачивании. Согласно техническому регламенту, извлечение товарной продукции золотосодержащей смолы составляет 44,8 %, тогда как нормируемые потери составляют 55,2% и при исчислении НДПИ указанный показатель не должен быть превышен. Контракт на осуществление разработки месторождения заключен до введения в действие Закона «О недрах и недропользовании» и не должен содержать перечень работ, относящихся к первичной переработке. Ставки налога должны применяться к объему полезных ископаемых, прошедших первичную переработку, т.е. за вычетом потерь, возникающих при выщелачивании.

Решением СМЭС ВКО в удовлетворении заявления отказано. Суд апелляционной инстанции согласился с выводами суда.

Судом установлено, что между ТОО «А» и Министерством промышленности и торговли Республики Казахстан 29 ноября 1996 года заключен контракт № 77 на осуществление разработки месторождения Акжал, расположенного в Жарминском районе *Семипалатинской области*. К контракту приложена Рабочая программа разработки месторождения Акжал за период 2007-2014 годы. Рабочей программой предусмотрены ежегодные объемы добычи металла. Добыча металла предусмотрена в объеме 419.5 кг в 2010 г., 425.3 кг в 2012 г., 658, 0 кг в 2013 г. и 332, 7 кг в 2014 г.

Налоговый орган в ходе проверки установил, что налогоплательщик в проверяемый период представил дополнительную налоговую отчетность и произвел уменьшение НДС, что послужило основанием для начисления налога.

Суд, отказывая в удовлетворении заявления, исходил из требований статьи 337 Налогового кодекса, которой предусмотрено, что объектом обложения НДС является физический объем запасов полезных ископаемых, содержащихся в минеральном сырье. При этом облагаемым объемом погашенных запасов является объем погашенных запасов полезных ископаемых, содержащихся в минеральном сырье, извлечение, использование которых предусмотрено условиями контракта на недропользование, за вычетом объема нормируемых потерь за налоговый период. Объем нормируемых потерь по каждой выемочной единице устанавливается на основании технического проекта разработки месторождения, утвержденного уполномоченным для этих целей государственным органом Республики Казахстан.

Суд апелляционной инстанции признал выводы суда правильными, поскольку для налогообложения имеет значение объем извлеченного из недр минерального сырья, содержащего такую продукцию, объемы нормируемых потерь установлены техническим проектом. Однако налогоплательщик на вычеты отнес фактические потери, обоснованность которых не подтвердил ни в ходе налоговой проверки, ни в суде. В суде было установлено, что изменения в технический проект не вносились.

В соответствии с пунктом 1 статьи 338 Налогового кодекса налоговой базой для исчисления НДС является стоимость облагаемого объема погашенных запасов полезных ископаемых, содержащихся в минеральном сырье за налоговый период.

ТОО «А» представило в МД «Востказнедра» отчеты о выполнении условий контракта по форме № 1 ЛКУ о добыче золота в следующих объемах: 2010 год - 419, 473 кг, 2011 - 0 кг, 2012 год - 476. 676 кг, 2013 год - 631, 4 кг и 2014 год - 270, 567 кг. Данные объемы соответствуют отчетности,

предоставленной недропользователем в Межрегиональный департамент геологии и недропользования «Востказнедра» по форме № 1 – ЛКУ.

*3. Медь, попутно извлекаемая при добыче золота и серебра, объектом добычи не является. Поэтому у недропользователя не возникает обязательства по уплате роялти и НДСИ.*

В качестве примера можно привести дело по заявлению ТОО «Ю» об оспаривании уведомления налогового органа в части начисления роялти и НДСИ – 123 393 418 тенге, пени – 27 370 806 тенге. Основанием для доначислений послужила неуплата Товариществом налога за медь, добываемую попутно с золотом и серебром.

Дело неоднократно рассматривалось различными судебными инстанциями.

По результатам повторного рассмотрения суд апелляционной инстанции вынес решение об удовлетворении заявления Товарищества и указал, что согласно условиям Контракта Товарищество осуществляло добычу только золота и серебра, а извлекаемая попутно медь объектом добычи не является, следовательно, у Товарищества обязательства по уплате роялти и НДСИ не возникли.

Судом кассационной инстанции данные выводы признаны правильными.

Установлено, что Товарищество осуществляет деятельность на основании контракта от 14 декабря 2001 года № 830 на проведение добычи золотосодержащих руд на месторождении «Юбилейное» в Актюбинской области, заключенного с Компетентным органом Республики Казахстан.

При этом запасы полезных ископаемых по месторождению «Юбилейное» были утверждены протоколом Государственной Комиссии от 22 июля 1996 года № 44, согласно которому медь в составе золотосодержащих руд отнесена к другим попутным компонентам.

Заключению Контракта с Товариществом предшествовали результаты налоговой экспертизы от 14 июня 2001 года № 2, согласно которой объектами налогообложения по платежам роялти установлены золото и серебро. При этом медь не установлена объектом обложения роялти.

Пунктом 4.3.3.2 дополнения № 2 к Контракту предусмотрены ставки роялти за добычу золота и серебра. Рабочей программой к Контракту, согласованной с Компетентным органом, закреплено, что объектом добычи являются золото и серебро, а медь отнесена к попутному компоненту.

Судебная коллегия указала, что доводы Товарищества о том, что понятия «попутный компонент» и «попутное полезное ископаемое» разграничены на уровне нормативно-правовых актов, заслуживают внимания.

Согласно постановлению Правительства Республики Казахстан от 18 октября 1996 года № 1287 в Государственный баланс подлежат включению

как полезные ископаемые, так и запасы попутных компонентов (извлекаемые и не извлекаемые). Такой учет необходим для расчета запасов недр.

При этом объекты налогообложения определяются Налоговым кодексом путем разграничения полезных ископаемых от попутных компонентов.

Из акта налоговой проверки от 15 августа 2014 года № 33 следует, что в процессе выплавки меди технологическая руда полностью расплавляется и ее компоненты (за исключением золота и частично серебра) переходят в шлак - невозвратные отходы производства меди (медь остается в шлаке).

Данные обстоятельства согласуются с выводами Межрегионального 4 департамента «Запказнедра» Комитета геологии и недропользования и ОАО «У» (приобретатель золотосодержащей руды) о том, что объектом добычи является только золото и серебро, медь из концентрата руды не извлекается в связи с нерентабельностью.

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

Согласно положениям указанных норм налогообложение НДС предусматривалось в отношении лишь тех, извлечение и использование которых прямо предусмотрено условиями контрактов.

Настоящим контрактом извлечение и использование меди не предусмотрено.

*4. При определении физического объема добытых нефти и газа, использование информации, представленной АО «Информационно-аналитический центр нефти и газа» является правомерным.*

Такой вывод сделал суд апелляционной инстанции Кызылординского областного суда, отменив решение суда первой инстанции от 30 сентября 2016 года и вынеся новое решение об отказе в удовлетворении заявления ТОО «СП «К». Налоговым органом в отношении Товарищества проведена тематическая проверка по вопросу правильности исчисления и своевременности уплаты налога на добычу полезных ископаемых (далее – НДС) от организаций нефтяного сектора за период с 1 января 2014 года по 31 декабря 2014 года.

По результатам проверки вынесено уведомление от 27 мая 2016 года № 643 о доначислении суммы НДС в размере 9 918 513 тенге и пени по нему в размере 2 264 199,96 тенге.

Основанием для доначисления НДС послужило установление налоговым органом расхождений между данными ЛКУ-2 отчетности и ежесуточной информации по добыче нефти и попутного газа, которое составляет в следующих размерах: объем добычи нефти за 2014 год –

2 329,01 тонн, объем попутного газа за 2014 год – 3 190,5 тыс. куб. м. В ходе проверки был привлечен специалист ГУ «Кызылординская региональная инспекция геологии и недропользования». При этом специалистом были использованы сведения о фактической добыче нефти и газа с начала месяца на последний день каждого месяца, которые отражены в «Ежесуточной информации по добыче и сдачи нефти и газового конденсата» и «Ежесуточной информации по добыче попутного и природного газа», предоставляемыми товариществом в АО «Информационно-аналитический центр нефти и газа» (далее - ИАЦНГ).

Удовлетворяя заявление товарищества, суд первой инстанции пришел к выводу, что физический объем добытой нефти и газа, установленный заключением специалиста, является недостоверным и, соответственно, начисление налога произведено необоснованно.

Апелляционная инстанция не согласилась с выводами суда первой инстанции и постановлением от 18 января 2017 года отменила данное решение суда с вынесением нового решения об отказе в удовлетворении заявления.

По мнению коллегии, единая база данных добычи и оборота нефти формируется диспетчером на основании информации, представляемой уполномоченными лицами.

В пункте 2 статьи 627 Налогового кодекса указано, что для исследования вопросов, требующих специальных знаний и навыков, и получения консультаций налоговым органом к налоговой проверке может быть привлечен специалист, не заинтересованный в исходе налоговой проверки.

В соответствии с указанной нормой, на основании информации, предоставленной Товариществом в ИАЦНГ, во исполнение подпункта 1 пункта 5 Правил ведения единой базы данных добычи и оборота нефти, утвержденного Постановлением Правительства Республики Казахстан от 10 ноября 2010 года № 1183 (действовавшие на момент предоставления информации), специалистом было составлено заключение от 4 мая 2015 года, в котором указано, что за 2014 год объем добычи нефти составил 665 388, 59 тн., газа – 245 793,291 тыс. м<sup>3</sup>.

По мнению Товарищества, эти данные ежесуточной информации не должны браться за основу при исчислении НДС, поскольку данная информация является предварительной. В основу для исчисления НДС, как считает Товарищество, необходимо брать данные ежемесячной информации, представляемой в ИАЦНГ до 5 числа месяца следующего за отчетным по установленным формам, согласно Приложений № 3, 4,5 и 6 к Правилам.

Однако императивной нормой Налогового кодекса, а именно статьей 332 Кодекса, предусмотрено обложение налогом на добычу полезных ископаемых физического объема добытых сырой нефти, газового конденсата и природного газа при извлечении полезных ископаемых из недр на

поверхность, до процедуры первичной обработки сырья (устранению так называемых недочетов), и тем более, ни в коем случае после исключения потерь части сырья, на пути с момента добычи нефти и газа до доведения добытого сырья в товарную нефть.

Под сырой нефтью, согласно подпункту 11) статьи 1 Закона Республики Казахстан от 24 июня 2010 года № 291-IV «О недрах и недропользовании» понимаются любые углеводороды вне зависимости от их удельного веса, извлекаемые из недр в жидком состоянии при нормальных атмосферных температуре и давлении, в том числе образовавшиеся из природного газа путем естественной конденсации.

Поэтому апелляция инстанция доводы Товарищества об исчислении НДС, исходя из уточненного объема нефти и газа, признала несостоятельными. В связи с чем коллегия пришла к выводу, что налоговым органом обоснованно принято во внимание заключение специалиста, основанное на данных ежесуточных сведений по добытой Товариществом сырой нефти, газового конденсата и природного газа на конец последнего дня каждого месяца, предоставленных ИАЦНГ.

### **Налог на сверхприбыль**

В соответствии с положениями о стабильности налогового режима отдельные недропользователи в период до 2009 года осуществляли исчисление и уплату налога на сверхприбыль (далее – НСП) в соответствии с Указом Президента Республики Казахстан, имеющим силу Закона, от 24 апреля 1995 года № 2235 «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (далее – Закон).

Также исчисление и уплату НСП регулировали следующие нормативные правовые акты:

1) Постановление Правительства Республики Казахстан от 12 сентября 1997 года № 1330 «Об утверждении порядка установления ставок роялти при заключении контрактов на недропользование в Республике Казахстан, порядка определения внутренней нормы прибыли для исчисления НСП и порядка исчисления бонуса коммерческого обнаружения и бонуса добычи при заключении контрактов на недропользование в РК» (далее – Постановление № 1330);

2) Инструкция № 41 «О налогообложении недропользователей», утвержденная приказом Председателя Налогового комитета Министерства финансов Республики Казахстан № 1 от 29 декабря 1997 г. (далее – Инструкция № 41).

Судебная практика показывает наличие вопросов по учету положительной курсовой разницы при определении годового денежного

потока. А именно, согласно позиции налогоплательщиков годовой денежный поток подлежит корректировке на суммы положительной курсовой разницы.

Так, ТОО «К» (далее – Товарищество) обратилось в суд с заявлением к РГУ «Департамент государственных доходов по Актюбинской области Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан» (далее – Департамент), в котором указало, что не согласно с уведомлением от 14 сентября 2016 года № 394/1 о начислении Товариществу НСП в размере 7 493 555 550 тенге и пени в сумме 12 089 325 185 тенге.

Оспаривая данное уведомление в полном объёме, Товарищество указало, что основанием начисления НСП за 2005 год в размере 6 853 975 233 тенге послужила корректировка налоговым органом внутренней нормы прибыли (далее – ВВП), используемой при определении ставки НСП. Налоговый орган посчитал, что при определении ВВП налогоплательщик обязан применять совокупный годовой доход (далее – СГД) в соответствии с подпунктом 5) статьи 26 Закона, то есть без учёта корректировок, предусмотренных статьёй 13 Закона. Однако, по мнению Товарищества, данный вывод противоречит принципу определённости налогового законодательства и Закону, не предусматривающему отдельного понятия «СГД без корректировок». СГД должен исчисляться одинаково в соответствии с главой 3 Закона как при расчёте КПН, так и при расчёте НСП. Поэтому Товарищество при расчёте ВВП обоснованно скорректировало СГД на положительную курсовую разницу в соответствии с подпунктом 2) статьи 13 Закона. Также налоговым органом в целях расчёта годового денежного потока (далее – ГДП) произведена корректировка капитальных затрат на сумму реализации основных средств за 2004 год. Товариществом регулировалось принятие на вычет только один раз капитальных вложений в виде приобретённых или введённых в эксплуатацию основных средств. Доход от реализации основных средств не превысил стоимостной баланс группы. Включение в расчёт ГДП дохода от реализации основных средств противоречит положениям пункта 7 статьи 20 Закона и пунктов 3 и 4 Постановления № 1330. Кроме того, при проведении проверки налоговый орган применил показатели по результатам акта № 704. Однако по результатам рассмотрения жалобы Товарищества на уведомление № 394 налоговым органом не учтены результаты пересмотра проверки по акту № 704, что привело к необоснованному начислению НСП за 2009 год в размере 639 580 317 тенге.

Решением суда города Астана от 23 декабря 2016 года заявление Товарищества удовлетворено частично, уведомление признано незаконным и отменено в части начисления НСП за 2009 год в размере 639 580 317 тенге, в удовлетворении остальной части заявления отказано.

Суд согласился с доводами налогового органа по следующим основаниям. Согласно статье 103 Закона объектом обложения налогом на

сверхприбыль является сумма чистого дохода недропользователя за отчетный год, по которому недропользователем получена внутренняя норма прибыли выше двадцати процентов.

В соответствии с пунктами 1 и 2 Постановления № 1330, внутренняя норма прибыли исчисляется на основе откорректированного на индекс инфляции годового денежного потока недропользователя в порядке, установленном Министерством финансов Республики Казахстан.

Годовой денежный поток недропользователя определяется как разница между полученным совокупным годовым валовым доходом недропользователя и затратами, полученными и произведенными недропользователем в рамках действия контракта на недропользование.

Согласно пункту 3 Постановления № 1330, а также в соответствии с пунктом 92 Инструкции № 41 сумма совокупного годового дохода, полученного недропользователем по деятельности в рамках Контракта на недропользование, определяется в соответствии с налоговым законодательством.

Подпунктом 26) статьи 5 Закона прямо установлено, что совокупным годовым доходом признается доход юридического и физического лица из различных источников в течение календарного года.

Согласно вышеуказанным положениям законодательства, действовавшего на момент заключения Контракта, для целей определения годового денежного потока и внутренней нормы прибыли совокупный годовой доход определяется как полученный налогоплательщиком доход из различных источников. Таким образом, корректировка совокупного годового дохода на суммы курсовой разницы является неправомерной.

В отношении корректировки капитальных затрат суд пришёл к выводу, что поскольку часть приобретённых основных средств была реализована, то она была исключена из стоимостного баланса и не подлежала амортизации, поэтому в целях расчёта ГДП капитальные затраты подлежали уменьшению на сумму реализованных основных средств. В то же время суд посчитал, что основания начисления НСП за 2009 год в размере 639 580 317 тенге признаны неправомерными и отменены самим налоговым органом, так как решением Комитета государственных доходов Министерства финансов РК от 15 сентября 2016 года по результатам рассмотрения жалобы Товарищества по оспариванию уведомления № 704 от 31 декабря 2013 года признаны неправомерными результаты налоговой проверки по уменьшению вычетов за 2009 год, по увеличению вычетов за 2010 год, а также уменьшение СГД за 2010 год на сумму превышения положительной курсовой разницы над отрицательной, уведомление в данной части отменено.

Постановлением специализированной судебной коллегии Верховного Суда РК от 9 марта 2017 года решение суда оставлено без изменения.

*Подача налогоплательщиками заявлений об отсрочке (рассрочке) исполнения судебных актов.*

Изучение поступивших на обобщение дел показало, что отдельными крупными недропользователями по результатам рассмотрения в судах дел ставится вопрос об отсрочке (рассрочке) исполнения судебных актов. Однако фактически они ставят вопрос об отсрочке (рассрочке) оспоренных уведомлений о результатах проверки.

Так, АО «К» подало такое заявление, прося отсрочить исполнение судебных актов, влекущих исполнение им налогового обязательства по оспоренному уведомлению, на 12 месяцев. Мотивировало это тем, что единовременная оплата сумм начисления по уведомлению резко отразится на финансовой стабильности и производственной деятельности Общества.

Суд города Астана правомерно отказал в удовлетворении заявления Общества. При этом обоснованно исходил из того, что дело рассмотрено в порядке особого искового производства, в ходе которого проверена законность решения государственного органа.

Состоявшимися по делу судебными актами не взыскана какая-либо сумма.

В силу подпункта 1) пункта 1 статьи 14 Налогового кодекса налогоплательщик обязан своевременно и в полном объеме исполнять налоговое обязательство в соответствии с Налоговым кодексом.

Согласно правилу, установленному пунктом 6 статьи 638 Налогового кодекса, продление срока исполнения налогового обязательства возможно в случае согласия налогоплательщика с вынесенным уведомлением. Данный срок не подлежит продлению после обжалования результатов проверки.

Аналогичные нормы содержатся в подпункте 1) пункта 3 статьи 13 и пункте 8 статьи 159 действующего Налогового кодекса.

Пунктом 3-1 статьи 609 Налогового кодекса 2008 года предусматривалось, что способы обеспечения исполнения не выполненного в срок налогового обязательства не применяются в случае применения реабилитационной процедуры со дня вступления в законную силу определения суда об утверждении плана реабилитации при условии включения суммы налогового обязательства в реестр требований кредиторов в порядке, определенном законодательством Республики Казахстан о реабилитации и банкротстве (пункт 4 статьи 116 действующего Налогового кодекса).

Из приоритетности данных норм исходил суд апелляционной инстанции, не соглашаясь с выводами суда города Астана, признавшего обоснованными доводы ТОО «С» о неправомерном начислении пени за период с момента вступления в законную силу судебного акта о применении к нему реабилитационной процедуры и до завершения налоговой проверки (с 23 по 29 декабря 2015 года).

Судам при рассмотрении указанных вопросов необходимо учитывать особенности, установленные Налоговым кодексом, и исходить из приоритетности его норм.

### **Выводы и предложения**

Обобщение показало, что судами в основном правильно применяются нормы налогового законодательства. Вместе с тем при рассмотрении дел данной категории отдельными судами допускаются ошибки в применении норм материального и процессуального права, поверхностное исследование доказательств, неправильное определение и установление обстоятельств, имеющих значение для дела.

В целях обеспечения единообразной практики рассмотрения дел по налоговым спорам судам необходимо:

- надлежащим образом проводить подготовку к рассмотрению гражданских дел, с тем, чтобы проверить соответствие заявленных требований условиям статьи 149, части 1 статьи 293 ГПК, правильно определить круг обстоятельств, имеющих значение для дела, обеспечить соблюдение норм налогового законодательства;

- неукоснительно соблюдать процессуальные права сторон;

- тщательно исследовать и давать надлежащую оценку установленным обстоятельствам дела, разрешать споры в соответствии с требованиями закона;

- при разрешении споров с участием недропользователей, заключивших контракты с условием стабильности налогового режима, тщательно исследовать положения заключенных соглашений и применимого права;

- при выявлении нарушений в обязательном порядке реагировать вынесением частных определений.

**Судебная коллегия по гражданским делам  
Верховного Суда Республики Казахстан**

**Специализированная судебная коллегия  
Верховного Суда Республики Казахстан**

**Обобщение  
по качеству составления  
местными судами постановлений  
по делам об административных правонарушениях**

В соответствии с планом работы Верховного Суда Республики Казахстан на 1-ое полугодие 2018 года проведено обобщение судебной практики по качеству составления местными судами судебных актов по делам об административных правонарушениях.

Целью обобщения является изучение практики вынесения местными судами постановлений по делам об административных правонарушениях, соблюдение требований нормативных правовых актов к их оформлению и содержанию, выявление проблемных вопросов, требующих разъяснения по применению действующего законодательства, выработка предложений по дальнейшему совершенствованию правовых норм и принятие мер по формированию единообразной судебной практики.

Обобщение проведено за период 2016-2017 годы и основано на материалах информационно-аналитической базы судебных органов «Төрелік» и кассационной практики Верховного Суда.

Постановление суда по делу об административном правонарушении – это процессуальный документ, в котором по результатам рассмотрения дела отражается итог производства по делу об административном правонарушении.

Вынесение постановления, призванного обеспечить выполнение задач производства по делам об административных правонарушениях, требует от судей особой ответственности за его законность и обоснованность.

Постановление является законным, если оно соответствует требованиям Кодекса Республики Казахстан об административных правонарушениях и положениям норм других сопутствующих законов.

Обоснованность постановления означает, что в нем должны быть отражены имеющие значение для данного дела обстоятельства, подтвержденные исследованными судом доказательствами, удовлетворяющими требованиям закона об их относимости, допустимости и достоверности.

*Основные нормативные правовые акты, используемые при подготовке судебных постановлений:*

Конституция Республики Казахстан;

Кодекс Республики Казахстан «Об административных правонарушениях» (далее – КоАП);

Нормативные постановления Верховного Суда Республики Казахстан:

- «О применении мер обеспечения производства по делам об административных правонарушениях» от 9 апреля 2012 года № 1;

- «О некоторых вопросах применения судами норм Общей части Кодекса об административных правонарушениях» от 22 декабря 2016 года № 12;

- «О некоторых вопросах применения судами норм Особенной части Кодекса об административных правонарушениях» от 6 октября 2017 года № 7.

При рассмотрении дел и вынесении постановлений судьями применялись также нормативные правовые акты, регулирующие отношения в процессе осуществления государственно-управленческой деятельности, а также действия (бездействие) уполномоченных государственных органов и должностных лиц, осуществляющих контролирующие, регистрационные и разрешительные функции от имени государства - Инструкции, Правила и другие подзаконные акты государственных органов Республики Казахстан.

### **Анализ статистических данных**

1. Всего рассмотрено судами:

<b>Судебных дел</b>	<b>2016 год</b>	<b>2017 год</b>
гражданских	765 007	904 733
уголовных	27 994	29 371
административных	339 109	328 855

2. Вынесено судами постановлений о привлечении к административной ответственности:

<b>Лиц</b>	<b>2016 год</b>	<b>2017 год</b>
физических	308 910	291 868
юридических	3498	4501

3. Из рассмотренных судами административных дел:

<b>Обжаловано</b>	<b>2016 год</b>	<b>2017 год</b>
в апелляционном порядке	8266	8682
Из них оставлено без изменения	7029 или 85%	7513 или 86,5%

4. Рассмотрено судами первой инстанции дел по жалобам, протестам на постановления государственных органов:

<b>По жалобам</b>						
год	всего поступило	оставлено без изменения	изменено	отменено: прекращено	Отменено: новое решение	отменено: на новое суд. рассмотрен.
2016	6192	3120	235	1354	68	30
2017	6517	3066	342	1360	119	36

<b>По протестам</b>						
год	всего поступило	оставлено без изменения	изменено	отменено: прекращено	Отменено: новое решение	отменено: на новое суд. рассмотрен.
2016	234	7	33	127	34	18
2017	329	7	54	184	36	2

5. Основные меры административного взыскания, примененные судами:

<b>Взыскания</b>	<b>2016 год</b>	<b>2017 год</b>
Штраф (тенге)	89 349 723 169	12 874 670 340
Выдворение (лиц)	13 400	14 134
Арест (лиц)	77 783	69 413
Лишение права (лиц)	51 874	4562

6. Основные составы Особенной части КоАП, дела по которым составляют большинство из рассмотренных:

<b>Состав (статья)</b>	<b>2016 г.</b>	<b>2017 г.</b>
Нарушение водителями транспортных средств установленных правил обеспечения безопасности дорожного движения, повлекшее причинение вреда здоровью людей, повреждение транспортных средств или иного имущества (статья 610)	77 509	75 439
Мелкое хулиганство (статья 434)	67 758	61 758
Нарушение иностранцем или лицом без гражданства законодательства Республики Казахстан в области миграции населения (статья 517)	52 118	45 894
Управление транспортным средством водителем, находящимся в состоянии алкогольного, наркотического и (или) токсикоманического опьянения, а равно передача управления транспортным средством лицу, находящемуся в состоянии алкогольного, наркотического и (или) токсикоманического опьянения (статья 608)	37 461	32 385

Анализ приведенных статистических данных позволяет сделать следующие выводы:

За 2017 год уполномоченными органами рассмотрено 3,7 млн. административных дел, судами - 328 855.

Приведенные цифры свидетельствует о высокой вовлеченности населения в сферу административного производства.

По делам об административных правонарушениях суд выполняет следующие две функции:

- 1) сам является органом, принимающим постановление по делу об административном правонарушении;
- 2) рассматривает жалобы, протесты на постановления по административным делам, вынесенные уполномоченными органами.

Сравнение количественных показателей обжалования постановлений, вынесенных судами и государственными органами свидетельствует о том, что несогласие с судебными актами, нежели с актами уполномоченных органов, значительно выше.

Так, в апелляционном порядке обжаловано 2,6 % постановлений судов от общего числа рассмотренных дел, тогда как по жалобам, протестам на постановления уполномоченных государственных органов в апелляционном порядке рассмотрено 0,2 % от общего числа рассмотренных ими дел.

Приведенные данные показатели свидетельствуют о том, что судами обеспечивается более высокое качество постановлений, чем уполномоченными органами.

Так, 87% постановлений судов от числа обжалованных в апелляционном порядке оставлено без изменения, тогда как по постановлениям, вынесенным государственными органами, данный показатель составляет 47 %.

Отчасти это связано и с тем, что в судебном порядке рассматриваются административные дела, где предусмотрены более тяжелые санкции (*арест, выдворение, снос незаконных построек*).

В связи с изложенным следует отметить, что качественное составление судебных актов способствовало бы более правильному пониманию его содержания и уменьшению количества обжалования их в последующем.

Как указано выше, всего четыре состава Особенной части составляют основную массу или 70% всех рассмотренных судами административных дел.

По данным категориям дел выработана определенная судебная практика, они не представляют особой сложности. В связи с чем по ним возможна выработка специальных шаблонов, позволяющих судам выполнить все требования КоАП к содержанию, обеспечить единообразие к изложению текста судами, облегчить судье процесс оформления судебного акта и обеспечить понятность принятого судебного акта.

*Отличие постановления суда по делу об административном правонарушении от приговора по уголовному делу и решения – по гражданскому.*

- 1) Постановление по административному делу принимается судом, а не «Именем Республики Казахстан».
- 2) Отсутствует требование о необходимости его изготовления в совещательной комнате.

3) Текст постановления не имеет внутреннего деления на вводную, описательную, мотивировочную и резолютивную части.

4) Постановление может быть изготовлено как в письменной форме, так и в форме электронного документа.

*Правовые аспекты формы и содержания постановления по делу об административном правонарушении и судебная практика*

Рассмотрев дело об административном правонарушении, жалобу, протест, суд выносит постановления о (об):

- 1) наложении административного взыскания;
- 2) прекращении производства по делу;
- 3) оставлении постановления, предписания без изменения, а жалобы, протеста без удовлетворения;
- 4) изменении постановления;
- 5) отмене постановления, предписания и прекращении дела;
- 6) отмене постановления, предписания и вынесении нового постановления по делу.

При вынесении постановления должны быть указаны сведения, а также разрешены вопросы, предусмотренные статьей 822 КоАП.

Постановление должно иметь строгую логическую структуру, состоящую из относительно обособленных частей, составляющих в совокупности единый юридический документ.

Постановление (*применяя условное деление*) должно включать в себя три составляющие – вводную, описательно-мотивировочную и резолютивную части.

В соответствии с частью 8 статьи 829-14 КоАП постановление выносится в письменной форме либо в форме электронного документа.

Постановление, изготовленное в форме электронного документа, должно соответствовать положениям Закона Республики Казахстан от 7 января 2003 года № 370 «Об электронном документе и электронной цифровой подписи». Порядок электронного документооборота определяется Правительством Республики Казахстан.

*Соблюдение судами требований к составлению вводной части постановления*

Вводная часть постановления начинается после наименования документа и включает в себя сведения, предусмотренные подпунктами 1), 2), 3), 4), 5) части первой статьи 822 КоАП.

- В постановлении указывается число, месяц и год вынесения постановления.
- Датой вынесения постановления является день, месяц и год оглашения его судьей.
- Местом рассмотрения дела является город или иной населенный пункт, где фактически было вынесено данное постановление.

Представляется правильным размещение во вводной части постановления даты вынесения постановления и места его вынесения, на следующей строке после наименования судебного акта.

Следовательно, изложение вводной части постановления в следующем тексте полагаем ошибочным.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Специализированный межрайонный административный суд г.Алматы в составе председательствующего судьи К. с участием прокурора З. 10 января 2017 года рассмотрев в помещении суда г.Алматы, с установленным судопроизводством на русском языке, в открытом судебном заседании административное дело по части 3 статьи 610 и части 3 статьи 611 Кодекса Республики Казахстан «Об административных правонарушениях» в отношении И., 15 февраля 1987 года рождения, уроженца г.Алматы, уйгура по национальности, гражданина Республики Казахстан, холостого, не работающего, проживающего по адресу г.Алматы, мкр. Достык, ул. Уйгурская, д.26 (удостоверение личности № 035791351, ИИН 870215300702)...

Приведенная вводная часть содержит излишнее указание:

- о помещении, в котором рассмотрено дело;
- рассмотрении с установленным судопроизводством;
- о месте рождения;
- национальности;
- семейном положении;
- гражданстве.

При определении места вынесения постановления характерной ошибкой для судов республики является указание помещения суда. При этом в постановлении специализированного межрайонного административного суда города Алматы от 7 апреля 2017 года в отношении Е. по части 3 статьи 596 КоАП указывается о рассмотрении дела в помещении суда с обозначением юридического адреса - Маркова 34, что является излишним.

Наименование суда следует указывать в соответствии с нормативным правовым актом о его образовании.

Во вводной части постановления необходимо указывать фамилию и инициалы судьи, секретаря судебного заседания, прокурора и других участников производства, перечисленных в статьях 744-748, 758 КоАП, участвовавших в судебном заседании, в котором вынесено постановление.

*Изложение во вводной части постановления сведений о лице, в отношении которого рассмотрено дело.*

Положения подпункта 3) части первой статьи 822 КоАП содержат перечень сведений о лице, в отношении которого рассмотрено дело.

Приведенная норма КоАП является императивной, следовательно, перечень сведений о лице подлежит отражению во вводной части

постановления в полном объеме, является исчерпывающим и расширительному толкованию не подлежит.

Отдельные судебные акты не содержат обязательных сведений об идентификационном индивидуальном номере физического лица либо полного наименования юридического лица, номере и дате государственной регистрации в качестве юридического лица.

Следует исключить при изложении постановлений указание следующих сведений:

- места рождения физического лица (уроженец),
- национальности;
- гражданства (за исключением иностранных граждан);
- семейного положения;
- сведений о вручении копии протокола об административном правонарушении;
- об образовании;
- о разъяснении прав и обязанностей;
- о мотивах определения языка судопроизводства.

Например, постановлением специализированного административного суда города Актобе в отношении ТОО «А» по части 3 статьи 462 КоАП судья определил язык судопроизводства - русский, «ибо по данному делу протокол об административном правонарушении и другие процессуальные документы составлены на русском языке, представитель юридического лица, в отношении которого возбуждено производство по делу, изъявил желание провести процесс на русском языке». Эти сведения также являются излишними.

Сведения о лице, в отношении которого рассмотрено дело, имеют существенное значение для правильного разрешения дела (в частности, для установления, является ли это лицо субъектом данного административного правонарушения), для назначения справедливой меры административного взыскания, исполнения постановления, разрешения других вопросов.

Фамилия, имя и отчество (при его наличии) лица, в отношении которого ведется производство по делу, указываются на языке производства с учётом правил практической транскрипции.

В случаях, когда производство по делу осуществляется на русском языке, а фамилия, имя, отчество лица, указанные в документах, удостоверяющих личность, - на государственном языке, в постановлении необходимо указывать персональные данные лица, не склоняя, в точном соответствии с записью в официальном документе, удостоверяющем личность.

Фамилия, имя и отчество иностранного лица в постановлении должны быть указаны как на языке производства, так и в транскрипции, использованной в документе, удостоверяющем личность.

К примеру. В постановлении специализированного межрайонного административного суда города Алматы от 16 мая 2017 года в отношении

С. по статье 517 КоАП фамилия и имя указаны только латинскими буквами. Почти во всех постановлениях данного суда при привлечении лица по статье 517 КоАП инициалы лица, в отношении которого ведется производство, пишутся только латинскими буквами.

Личность физического лица, в отношении которого ведется производство по делу, удостоверяется на основании документов, перечень которых предусмотрен пунктом 1 статьи 6 Закона Республики Казахстан от 29 января 2013 года № 73-V «О документах, удостоверяющих личность».

Если производство по делу возбуждено в отношении юридического лица, то наименование следует указывать в соответствии с документом о государственной регистрации юридического лица.

Данное требование местными судами не исполняется надлежащим образом, ряд судебных актов не содержат указания на организационную правовую форму юридического лица.

### **Описательно-мотивировочная часть постановления**

Обстоятельства, установленные при рассмотрении дела, подлежат изложению в описательно-мотивировочной части постановления. К этим обстоятельствам относятся:

- обстоятельства совершенного административного правонарушения (установление события административного правонарушения), а также описание времени и места совершения административного правонарушения, последствий, наступивших в результате его совершения;

- описание противоправных действий (бездействия) лица, привлекаемого к административной ответственности, формы его вины в совершении административного правонарушения;

- изложение доказательств, подтверждающих либо опровергающих виновность лица в совершении административного правонарушения, оценка их с точки зрения относимости, допустимости и достоверности;

- анализ иных сведений, имеющих юридическое значение для правильной квалификации правонарушения, наложения справедливого взыскания за административное правонарушение и исполнения вынесенного постановления.

При составлении описательно-мотивировочной части постановления должна быть обеспечена полнота описания административного правонарушения, признанного доказанным.

В случае признания лица виновным в совершении правонарушения, в соответствующей части постановления указывается описание действия или бездействия, совершение которых прямо запрещено как нормами Особенной части КоАП, так и законами и подзаконными актами. В случае наличия прямой ссылки на данное обстоятельство в статье Особенной части КоАП

(отсылочные нормы) - с указанием места, времени, способа его совершения, формы вины, мотивов и последствий совершённого правонарушения.

*Описательно-мотивировочная часть постановления является обоснованием решений, излагаемых в резолютивной части, и не должна ей противоречить.*

*1. Допускается несоответствие мотивировочной части судебного акта с принятым по делу решением.*

Так, постановлением Хромтауского районного суда от 12 мая 2017 года прекращено производство по делу об административном правонарушении в отношении У. по части 1 статьи 127 КоАП в связи с истечением срока давности привлечения к административной ответственности, тогда как в обоснование мотивов суд указывает на отсутствие состава административного правонарушения.

*2. Противоречия между обстоятельствами, установленными судом при рассмотрении дела, и принятым решением по делу.*

Постановлением Хромтауского районного суда от 2 мая 2017 года прекращено производство по делу об административном правонарушении в отношении ТОО «Х» по подпункту 3) части 1 статьи 238 КоАП за отсутствием состава административного правонарушения. Вместе с тем в установочной части суд указывает, что товариществом совершено указанное правонарушение.

Отдельные нормы Особенной части КоАП носят бланкетный способ изложения.

По таким составам в постановлении суда должно содержаться указание о том, какие конкретно положения нормативных правовых актов нарушены, а также раскрыто содержание этих нарушений. При этом необходимо учитывать, что нарушения нормативных правовых актов, не состоящие в причинно-следственной связи с наступившими последствиями, не могут образовывать объективную сторону правонарушения и подлежат исключению.

К примеру, в постановлениях специализированного административного суда города Кокшетау от 15 февраля 2017 года в отношении В. по части 1 статьи 608 КоАП, специализированного административного суда города Костанай от 23 января 2017 года в отношении М. по части 1 статьи 608 КоАП, Абайского районного суда Карагандинской области от 15 сентября 2017 года в отношении В. по части 1 статьи 608 КоАП отсутствуют ссылка, какой пункт и какой правовой нормы нарушен лицом, что явилось основанием для привлечения к административной ответственности.

Указание в описательной части постановления о факте составления протокола об административном правонарушении в отношении лица, привлекаемого к административной ответственности, является излишним.

*В тексте постановления, полагаем, следует исключить излишнюю детализацию событий и обстоятельств.*

Так, постановления специализированного административного суда города Балхаш в отношении Х. по статье 490 КоАП, Шиелийского районного суда Кызылординской области от 25 октября 2017 года в отношении А. по статье 73-1 КоАП избыточно излишней детализацией события совершенного правонарушения.

*Судами допускается цитирование норм права, не имеющих отношения к правонарушению.*

Здесь следует отметить широкое применение судами при рассмотрении дел положений международных договоров, ратифицированных Республикой Казахстан, несмотря на то, что при этом их отражение должно быть согласовано с общим текстом и принятым по делу решением.

Часто в постановлении, которым прекращено производство по делу, указывается о том, что при определении меры взыскания судом учтены положения, предусмотренные статьей 14 и 26 Международного пакта о гражданских правах, принятого резолюцией 2200 А (XXI) Генеральной ассамблеи ООН 16 декабря 1966 года, ратифицированного Законом Республики Казахстан от 28 ноября 2005 года.

К примеру, по делам, прекращенным производством, в постановлениях специализированного административного суда города Павлодар от 18 июля 2017 года в отношении Б. по части 1 статьи 200 КоАП, Бородулихинского районного суда от 17 ноября 2017 года в отношении М. по статье 490 КоАП, Камыстинского районного суда Костанайской области от 29 декабря 2017 года в отношении К. по статье 505 КоАП.

В судебных актах часто имеет место ссылка на статью 14 Международного пакта о гражданских правах, принятого резолюцией 2200 А (XXI) Генеральной ассамблеи ООН 16 декабря 1966 года, ратифицированного Законом Республики Казахстан от 28 ноября 2005 года, несмотря на то, что эта статья имеет отношение к делам, рассмотренным в уголовном судопроизводстве.

Например, постановления специализированного межрайонного административного суда города Алматы от 3 апреля 2017 года в отношении О. по статье 73 КоАП, от 11 сентября 2017 года в отношении Т. по части 1 статьи 610 КоАП, специализированного административного суда города Балхаш от 2 августа 2017 года в отношении А. по статье 73 КоАП.

*Ссылка на нормативные правовые акты должна иметь место с точным изложением его наименования и даты принятия.*

Так, из постановления специализированного межрайонного административного суда города Астана от 24 августа 2017 года в отношении ТОО «Р» по части 1 статьи 281 следует нарушение товариществом положений «Правил оформления, получения, выдачи, учета, хранения и представления сопроводительных накладных», утвержденных приказом Министра финансов РК от 27 февраля 2015 года № 138, которая судьей приводится правильно.

Однако далее по тексту вместо этих правил сделана ссылка на другие «Правила оформления, получения, выдачи, учета, хранения и представления сопроводительных накладных на нефтепродукты», утвержденные приказом Министра финансов РК за от 28 февраля 2015 года № 138, вопреки тому, что по смыслу текста речь идет об одном и том же нормативном правовом акте.

В этом случае не ясно, нормы какого правового акта Товариществом нарушены.

*Нередки в практике случаи неправомерного использования сокращений и слов, не применяемых в официальных документах.*

В приведенном выше постановлении специализированного межрайонного административного суда города Астана от 24 августа 2017 года в отношении ТОО «Р» по части 1 статьи 281 КоАП, указывая о нарушениях, допущенных при выписке сопроводительной накладной на нефтепродукты, судья по тексту применяет сокращение «СНН», не оговаривая значение данного сокращения, при этом отсутствует регламентация применения такого сокращения при изложении в официальных документах.

В постановлении специализированного межрайонного административного суда города Алматы в отношении Т. по части 5 статьи 517 КоАП применены следующие сокращения: «рапортом инспектора ОМС УВД Жетысуского района», «при проведении ОПМ сотрудниками СОВБНМ ДВД г. Алматы». Что означают сокращения «ОПМ» и «СОВБНМ», остается только догадываться.

Анализируя текст, можно предположить, что речь идет о проведении определенных мероприятий подразделением Департамента внутренних дел города Алматы. Необходимо ли указание данного сокращения при том, что кем выявлено допущенное правонарушение - не имеет юридического значения при рассмотрении данного административного дела.

Следует отметить, что судебный акт вынесен в отношении иностранного гражданина, а качество составления судебного акта формирует в целом представление у иностранного гражданина о правосудии в Республике Казахстан.

В постановлении специализированного административного суда города Актобе от 25 мая 2017 года в отношении Х. по части первой 1 статьи 610 КоАП используется следующее сокращение Кодекса Республики Казахстан об административных правонарушениях: «(далее – \*\*\*)».

В постановлении специализированного межрайонного административного суда города Караганда от 3 мая 2017 года в отношении Г. по части 1 статьи 610 КоАП использовано следующее сокращение – «не убедившись в БДД». Возможно, это означает «безопасность дорожного движения».

Является неправильным изложение существа правонарушения в постановлении суда путем полного копирования текста из протокола. В описательно-мотивировочной части постановления в полном объеме

подлежат изложению установленные в суде обстоятельства правонарушения, а не полный текст протокола.

*При написании постановления следует сочетать строгое изложение правовой нормы (однозначного смысла правовых предписаний) с доступностью изложения.*

Поскольку текст постановления рассчитан только на однозначное восприятие, в нем совершенно недопустимы двусмысленность и вариативность толкования, поэтому ясность формулировок и точность словоупотребления необходимы в первую очередь.

Следовательно, смысловая точность речи - одно из главных условий, обеспечивающих практическую, нередко правовую ценность данного юридического документа. Неточно подобранное слово, неясно сформулированная фраза могут быть неверно истолкованы.

Например, в постановлении специализированного межрайонного административного суда города Алматы от 11 сентября 2017 года в отношении Т. по части 1 статьи 610 КоАП судья в описательно-мотивировочной части указывает: *«В результате ДТП транспортному средству и фонарному столбу причинен материальный ущерб».*

В описательно-мотивировочной части постановления следует указывать, какие доказательства были исследованы в суде, раскрыто ли их содержание и дана ли соответствующая оценка.

Анализ доказательств подразумевает не просто перечисление процессуальных и иных документов, а раскрытие их содержания, с указанием, какие обстоятельства подтверждают данные доказательства.

Вышеуказанное постановление специализированного административного суда города Кокшетау от 1 июля 2017 года в отношении П. по части 1 статьи 608 КоАП фактически не содержит оценку приведенных доказательств. Аналогично составлено постановление специализированного административного суда города Тараз от 24 мая 2017 года в отношении А. по части 1 статьи 608 КоАП. Эти ошибки являются наиболее распространенными.

Судам надлежит также указывать в постановлении, какие доказательства, исследованные в судебном заседании были признаны недостоверными, какие фактические данные признаны недопустимыми в качестве доказательств, и мотивировать свои выводы.

Объяснения лица, в отношении которого составлен протокол об административном правонарушении, потерпевших, других лиц, участвующих в деле, показания свидетелей, пояснения эксперта, специалиста приводятся в постановлении от третьего лица.

Так, в вышеназванном постановлении специализированного административного суда города Кокшетау от 1 июля 2017 года в отношении П. по части 1 статьи 608 КоАП, наряду с множеством грамматических

ошибок, пояснения и показания лиц приводятся от первого лица. Данный пример не единичный.

*Судами в постановлении указывается, какое обстоятельство подтверждают показания свидетелей, вместе с тем существо самих показаний не приводится.*

Например, используется следующее изложение: «Свидетели (Ф.И.О.) подтвердили факт совершения (Ф.И.О.) правонарушения», «Потерпевший (Ф.И.О.) рассказал последовательно о всех событиях». То есть используются общие, обобщенные понятия, не позволяющие установить, какие были даны показания или пояснения, какое конкретно обстоятельство они подтверждают.

Отдельные судебные акты содержат изложение показаний нескольких свидетелей, давших аналогичные показания, без их оценки.

В случае, если по делу опрошено несколько свидетелей, которыми даны аналогичные показания, достаточно изложения показаний одного из свидетелей, ограничившись указанием об идентичности показаний иных свидетелей.

Судам следует иметь в виду, что заключения экспертов, как и другие доказательства, подлежат оценке в совокупности с другими собранными по делу и исследованными в судебном заседании материалами.

Если экспертиза поручена нескольким экспертам, давшим отдельные заключения, мотивы согласия или несогласия с ними должны быть приведены отдельно по каждому заключению.

*Оценка судом заключения эксперта должна быть полно отражена в постановлении.*

Суд не должен ограничиваться лишь ссылкой в постановлении на заключение эксперта, а обязан указать, какие факты, имеющие значение для дела, подтверждаются этим заключением.

В постановлении специализированного межрайонного административного суда города Алматы от 7 апреля 2017 года в отношении Е. по части 3 статьи 596 КоАП изложены выводы эксперта без его оценки.

Выводы относительно квалификации правонарушения по той или иной статье Особенной части КоАП, её части или пункту должны быть мотивированы в постановлении.

Несмотря на указание в протоколе об административном правонарушении конкретной статьи КоАП, закона или других нормативных правовых актов, предусматривающих административную ответственность за совершенное лицом правонарушение, право окончательной юридической квалификации действий (бездействия) лица КоАП относит к полномочиям суда.

Если при рассмотрении дела будет установлено, что протокол об административном правонарушении содержит неправильную квалификацию совершенного правонарушения, судья может переqualифицировать

действия (бездействие) лица на другую статью, предусматривающую состав правонарушения, имеющий единый родовой объект посягательства. При этом условием является то, что санкция данной статьи не предусматривает более строгое административное взыскание, чем вмененное протоколом, что должно быть мотивировано в постановлении.

В таком же порядке может быть решен вопрос о переквалификации действий (бездействия) лица при пересмотре постановления по делу об административном правонарушении.

При изложении события правонарушения необходимо указание всех квалифицирующих признаков правонарушения, исходя из диспозиции статьи Особенной части КоАП, вменяемой правонарушителю, в том числе и повторности действий.

При определении повторности суд должен исходить из положений общей части КоАП о сроке, в течение которого лицо считается подвергнутым административному взысканию, предусмотренному статьей 61 КоАП.

### **Применение меры административного взыскания**

При применении меры административного взыскания суд обязан привести мотивы избранной меры административного взыскания в описательно-мотивировочной части постановления.

В постановлении специализированного административного суда города Актобе в отношении ТОО «А» по части 3 статьи 462 КоАП предусматривается дополнительная мера взыскания в виде приостановления деятельности. При этом применение указанной меры судьей не мотивируется, тогда как санкция части 3 статьи 462 КоАП позволяет альтернативно применить дополнительную меру взыскания или воздержаться от ее применения.

Вместе с тем, как следует из содержания постановления, нарушение Товариществом выразилось в несвоевременной оплате заработной платы одному работнику, устраненное на момент рассмотрения дела в суде. Приостановление производственной деятельности Товарищества вызывает вопросы целесообразности применения дополнительной меры взыскания и ее соразмерности совершенному правонарушению.

*При наложении административного взыскания на физическое лицо учитываются характер совершенного административного правонарушения, личность виновного, в том числе его поведение до и после совершения правонарушения, имущественное положение, обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность.*

Байганинским районным судом Актюбинской области за 2017 год рассмотрено 11 дел об административных правонарушениях по части 1 статьи 610 КоАП. Санкция указанной нормы предусматривает наложение штрафа в размере десяти месячных расчетных показателей или лишение права

управления транспортным средством. В отношении всех применен штраф - 10 МРП. Как следует из материалов дел, судом не учтены обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность за административные правонарушения.

Так, по четырем делам правонарушители привлекались к административной ответственности за совершение административных правонарушений на транспорте с применением штрафа. Об этом свидетельствуют:

- постановление от 11 марта 2016 года в отношении С., который ранее, 25 февраля 2016 года, привлечен к административной ответственности по части 3 статьи 590 КоАП;

- постановление от 11 марта 2016 года в отношении Н., ранее привлеченного к административной ответственности - 15 февраля 2016 года по части 1 статьи 615 КоАП;

- постановление от 22 июня 2016 года в отношении Е., ранее привлеченного к административной ответственности - 10 марта 2016 года по части 1 статьи 591 КоАП, 11 мая 2016 года по части 1 статьи 602 КоАП;

- постановление от 21 декабря 2016 года в отношении Ж., ранее привлеченного к административной ответственности - 18 августа 2016 года по части 1 статьи 593 КоАП.

Но как следует из постановления Байганинского районного суда от 23 декабря 2016 года, иное обстоит с делом об административном правонарушении в отношении А., который впервые совершил административное правонарушение, признал вину, вред потерпевшему в размере 10 000 тенге возместил до рассмотрения дела в суде. Тем не менее к нему применяют штраф в размере 21 210 тенге, как и к лицам, в отношении которых имеются обстоятельства, отягчающие ответственность.

*Необходимо обратить внимание судов на необходимость строгого соблюдения при вынесении постановления принципа индивидуализации административного взыскания, при наличии альтернативных мер взысканий в санкциях статей Особенной части КоАП.*

В постановлении необходимо указывать, какие конкретно обстоятельства, свидетельствующие о характере и степени общественной опасности правонарушения, а также личности виновного, учтены при избрании меры взыскания. Ссылка в постановлении лишь на то, что административное взыскание наложено «с учетом личности виновного», является недостаточной.

Постановлением специализированного административного суда города Костанай от 10 марта 2017 года в отношении Ф. по части 1 статьи 73 КоАП применена мера административного взыскания - предупреждение.

Санкция части 1 статьи 73 КоАП является альтернативной, но суд не приводит мотивы избранной меры взыскания, при этом наряду

с предупреждением устанавливает особые требования к Ф., также не излагая мотивы принятого решения.

*О снижении суммы штрафа.*

На основании части 2 статьи 829-11 КоАП предусмотрено право на снижение суммы штрафа, наложенного на лицо, в отношении которого возбуждено дело об административном правонарушении, с соблюдением ограничительного предела снижения (не более чем на 30%). Поэтому в описательно-мотивировочной части постановления следует приводить мотивы принятого решения о снижении суммы штрафа, с учетом установленных обстоятельств, предусмотренных частью первой статьи 819 КоАП.

Однако зачастую мотивы такого решения указываются в резолютивной части и это является характерным для судов многих регионов.

*Иные вопросы, требующие отражения при изложении описательно-мотивировочной части постановления.*

*Установление особых требований к поведению лица*

На основании части 1 статьи 54 КоАП при рассмотрении дела об административном правонарушении по ходатайству участников производства по делу об административном правонарушении и (или) органов внутренних дел судом могут быть установлены особые требования к поведению лица, совершившего административное правонарушение.

Перечень этих требований является исчерпывающим и расширительному толкованию не подлежит.

Особые требования к поведению лица, совершившего административное правонарушение, могут быть применены в полном объеме или отдельно в зависимости от образа жизни, поведения в семье и по месту жительства, других обстоятельств, характеризующих личность данного лица.

Установление таких требований является правом, а не обязанностью суда, поэтому мотивы принятого судом решения об установлении таких требований или отказе в их установлении должны быть мотивированы в постановлении.

В резолютивной части постановления необходимо указывать, какие именно требования к поведению лица, совершившего административное правонарушение, устанавливаются судом, и на какой срок.

Применение положений статьи 54 КоАП не вызывает особых трудностей у судей. Особые требования применяются лишь по ходатайствам субъектов, указанных в части 1 статьи 54 КоАП, и при совершении административных правонарушений, перечень которых предусмотрен этой же нормой.

Замечания по применению положений статьи 54 КоАП заключаются в отсутствии мотивировки при рассмотрении ходатайства об установлении особых требований к поведению правонарушителя (общее замечание ко всем судам).

Суды не приводят ни мотивы отказа, ни удовлетворения, ни частичного удовлетворения ходатайства. Вместе с тем речь идет о применении определенных ограничений конституционных прав лиц.

Пример: постановление специализированного административного суда города Костанай от 5 мая 2017 года в отношении Г., по части 1 статьи 73 КоАП.

*Разрешение заявленных в ходе судебного разбирательства ходатайств*

Разрешение заявленных в ходе судебного разбирательства ходатайств не требует вынесения отдельного определения, за исключением, когда вынесение отдельного документа необходимо для совершения отдельного процессуального действия (назначения экспертизы, судебного поручения, истребования доказательств и т.д.).

Основания отклонения ходатайств подлежат отражению в постановлении суда в случаях, когда оно связано с оценкой доказательств или имеет иное существенное значение для рассмотрения дела по существу.

Несогласие лиц, указанных в статьях 744-748, 759 КоАП, с определением суда об удовлетворении либо отклонении заявленного ходатайства может быть изложено в жалобе, апелляционном ходатайстве на постановление суда, вынесенное по результатам рассмотрения дела об административном правонарушении, и подлежит обязательному исследованию судом апелляционной инстанции при рассмотрении указанной жалобы, апелляционного ходатайства.

### **Резолютивная часть постановления**

В соответствии с подпунктом 7) части 1 статьи 822 КоАП в постановлении по делу об административном правонарушении должно быть указано решение по делу.

Структура постановления позволяет сделать вывод, что решение по делу подлежит изложению после слова «постановил» и должно содержать выводы, предусмотренные частью 1 статьи 821 КоАП.

В случае наложения административного взыскания в резолютивной части постановления указывается принятое решение по делу.

Оно должно заключаться в признании виновным физического лица, в отношении которого ведется производство по делу об административном правонарушении, привлечении к административной ответственности юридического лица и наложении на него административного взыскания.

При изложении резолютивной части указываются:

- фамилия, имя и отчество (при его наличии) лица, признанного виновным в совершении административного правонарушения;
- при привлечении к административной ответственности юридического лица - полное наименование и организационно-правовая форма юридического лица;

- статья, часть, пункт Особенной части КоАП, по которому признано виновным физическое лицо либо подлежит привлечению к административной ответственности юридическое лицо;

- вид и размер основного и дополнительного административного взыскания.

При этом ошибочным является указание судами о виновности юридического лица, как это имеет место в постановлении специализированного административного суда города Атырау от 7 июня 2017 года в отношении ТОО «Т» по статье 328, части 2 статьи 337, статье 328 КоАП.

Полагаем неправильным изложение меры административного взыскания при применении части 2 статьи 819 КоАП в постановляющей части как штрафа в пределах санкции Особенной части, так и суммы окончательно подлежащего взысканию размера штрафа.

Так, по делу об административном правонарушении в отношении Г. по части 1 статьи 490 КоАП постановлением Зыряновского районного суда Восточно-Казахстанской области от 7 сентября 2017 года Г. признан виновным. Наложено административное наказание в виде штрафа в размере 113 450 тенге и одновременно предписано применение части 2 статьи 819 КоАП.

Аналогичное наблюдается по делам об административных правонарушениях в отношении У. (постановление специализированного административного суда города Атырау от 26 мая 2017 года), Д. (постановление специализированного административного суда города Уральск от 26 июня 2017 года), У. (постановление специализированного административного суда от 23 мая 2017 года).

В постановлении специализированного административного суда города Рудного от 3 мая 2017 года в отношении Т. по части 1 статьи 434 КоАП судья в резолютивной части предписывает: «наложить административное взыскание в виде штрафа в размере 70 процентов от 10 месячных расчетных показателей в сумме 15 883 тенге», что является также неправильным.

В случае снижения суммы штрафа в резолютивной части постановления достаточно указать окончательную сумму штрафа, подлежащую взысканию, без приведения расчета, который должен быть отражен в описательно-мотивировочной части постановления.

*Изложение порядка и срока обжалования постановления*

В соответствии с подпунктом 8) части 1 статьи 822 КоАП в постановлении по делу об административном правонарушении должны быть указаны порядок и сроки обжалования постановления.

Имеет место неисполнение данной императивной нормы и судами не разъясняется порядок обжалования постановления как, например, в постановлении специализированного межрайонного административного суда города Астана от 11 апреля 2017 года в отношении Л. по части 1 статьи 434 КоАП.

Согласно части 2 статьи 830 КоАП на постановление судьи специализированного районного и приравненного к нему административного суда и суда по делам несовершеннолетних о наложении административного взыскания может быть подана жалоба, принесено апелляционное ходатайство прокурором.

Специализированным межрайонным судом по делам несовершеннолетних Павлодарской области от 9 октября 2017 года в отношении К. по части 2 статьи 127 КоАП судебный акт вынесен без учета внесенных изменений и дополнений в КоАП.

Законом Республики Казахстан от 11 июля 2017 года, вступившим в силу с 25 июля 2017 года, внесены изменения в подпункт 1) части 1 статьи 760 КоАП, согласно которому прокурор вправе вносить в суд апелляционное ходатайство.

Установленное позволяет сделать вывод, что судами не придается внимание изменениям, вносимым в действующее законодательство.

Аналогичные нарушения выявлены в постановлениях специализированного межрайонного административного суда города Астана от 25 сентября 2017 года в отношении Ж. по статье 610 КоАП, от 12 сентября 2017 года в отношении К. по статье 610 КоАП, Житикаринского районного суда Костанайской области от 31 августа 2017 года в отношении З. по статье 434 КоАП, специализированного административного суда города Петропавловск от 22 ноября 2017 года в отношении Т. по статье 73-1 КоАП.

Имеет место вынесение судебных актов без учета внесенных изменений в законодательные акты, в том числе касательно судебной системы, что очевидно при изучении судебных актов.

В постановлениях, вынесенных Сырдарьинским районным судом Кызылординской области за период 2017 года, на государственном языке разъясняется право на обжалование в апелляционную судебную коллегия по гражданским и административным делам Кызылординского областного суда.

Аналогичные нарушения выявлены в постановлении Кызылжарского районного суда от 24 февраля 2017 года в отношении Ш. по статье 653 КоАП, специализированного административного суда города Рудного от 3 мая 2017 года в отношении Т. по части 1 статьи 434 КоАП.

В постановлении Алгинского районного суда от 18 января 2017 года, принятому по жалобе Е на постановление Актюбинской областной инспекции по охране и использованию недр от 2 марта 2016 года по делу об административном правонарушении, предусмотренном статьей 136 КоАП, в резолютивной части разъяснено право Е. на обжалование судебного акта в кассационном порядке в Актюбинский областной суд в порядке главы 46 КоАП.

В соответствии с частью 1 статьи 830 КоАП постановление по делу об административном правонарушении может быть обжаловано, пересмотрено *по апелляционному ходатайству и протесту прокурора.*

Приведенная норма указывает о возможности как обжалования, так и принесения апелляционного ходатайства, вместе с тем судами при изложении порядка обжалования используется союз «или», порождающий иную смысловую нагрузку, свидетельствующий об альтернативности данных действий.

Это является типичной ошибкой для всех судов области.

В постановлении специализированного административного суда города Актобе от 3 апреля 2017 года по делу об административном правонарушении в отношении У. по части 2 статьи 517 КоАП в резолютивной части разъяснено только право на принесение жалобы (не отражено право на принесение протеста) - «шағынуға кұқылы», тогда как должно быть «шағымдануға немесе наразылығын келтіруге кұқылы».

В соответствии с частью 1 статьи 832 КоАП жалоба, апелляционное ходатайство, протест прокурора на постановление по делу об административном правонарушении могут быть поданы в течение десяти суток со дня вручения копии постановления, а в случае, если лица, указанные в статьях 744, 745, 746, 747 и 748 настоящего Кодекса, не участвовали в рассмотрении дела, – со дня ее получения. Законодателем предусмотрено исчисление срока обжалования в сутках, что и должно быть отражено в судебном акте.

В судах специализированного административного суда города Талдыкорган Алматинской области допускается указание на исчисление срока обжалования в днях при изготовлении судебных актов на государственном и русском языках.

Примером могут служить постановления от 23 февраля 2017 года в отношении К по части 1 статьи 73 КоАП, от 1 марта 2017 года в отношении П. по части 1 статьи 73 КоАП, от 20 февраля 2017 года в отношении С. по части 1 статьи 462 КоАП.

Аналогичные нарушения прослеживаются в постановлении специализированного межрайонного административного суда города Астана от 17 мая 2017 года в отношении А. по части 5 статьи 517 КоАП.

Согласно части 1 статьи 739 КоАП сроки, используемые при производстве по делам об административных правонарушениях, исчисляются часами, сутками, месяцами и годами.

В ходе изучения постановлений судов обнаружены нарушения положений вышеуказанной нормы КоАП при применении административных взысканий.

В постановлении специализированного межрайонного административного суда города Алматы от 2 февраля 2017 года в отношении ТОО «В» по части 1 статьи 463 КоАП срок для добровольной оплаты штрафа установлен в 30 дней, а не 30 суток со дня вступления постановления в законную силу.

Аналогичное нарушение содержится в постановлении специализированного межрайонного административного суда города Астана от 8 февраля 2017 года в отношении Т., в постановлении специализированного межрайонного административного суда города Караганда от 3 мая 2017 года в отношении Г. по части 1 статьи 610 КоАП.

В соответствии с подпунктом 9) части 1 статьи 822 КоАП в постановлении по делу об административном правонарушении должен быть указан срок добровольной уплаты штрафа или исполнения иного вида административного взыскания.

В подавляющем большинстве судьями соблюдаются данные положения КоАП.

В качестве рекомендации предлагается использовать более точное изложение при исчислении срока административного ареста для исключения разночтений.

Предлагается исключить сложные предложения следующего содержания: «Началом срока административного ареста исчислять...». Достаточно указать: «Срок административного ареста исчислять с ...».

Также полагаем исключить указание временного промежутка в следующем тексте «...12-20 часов...», «...15-19 часов...». Такое изложение допускает понимание исчисления срока ареста во временном промежутке с 12 до 20 часов либо с 15 до 19 часов, что может привести в последующем к нарушению прав лиц, подвергнутых аресту.

В связи с этим рекомендуется изложение осуществлять в часах и в минутах: «12 часов 20 минут», «15 часов 19 минут».

При назначении административного ареста в резолютивной части постановления указывается его срок - количество суток цифрами и прописью.

Обратить внимание судов, что в постановлении о наложении административного взыскания в виде ареста судье следует указать момент, с которого подлежит исчислению срок ареста, с учетом времени фактического задержания, с точностью до часа и минуты.

Изъятие из незаконного владения лица, совершившего административное правонарушение, орудия совершения или предмета административного правонарушения, изъятых из оборота и подлежащих обращению в доход государства или уничтожению, не является конфискацией.

Суд при вынесении постановления по делу об административном правонарушении должен решить вопрос о судьбе этих вещей независимо от привлечения лица к административной ответственности, в том числе при вынесении постановления о прекращении производства по делу.

Назначая дополнительную меру взыскания в виде конфискации имущества, суд в резолютивной части постановления указывает объем имущества, подлежащего конфискации, и перечисляет предметы, подлежащие конфискации.

При указании марок транспортных средств необходимо придерживаться официального названия в точном соответствии со свидетельством о государственной регистрации.

Если же марка транспортного средства указана на двух языках, необходимо излагать в полном соответствии со свидетельством о государственной регистрации транспортного средства.

*При вынесении решения об административном выдворении за пределы Республики Казахстан* в постановлении указывается разумный срок, в течение которого иностранец или лицо без гражданства должны покинуть территорию Республики Казахстан.

Так, в резолютивной части постановления специализированного административного суда города Шымкент от 2 ноября 2017 года в отношении Ю. по статье 517 КоАП не указано, в какой срок лицо должно покинуть страну.

Аналогичное нарушение в постановлении этого же суда от 18 ноября 2017 года в отношении Лю Цюаньцай по статье 517 КоАП, а также в постановлениях специализированного административного суда города Уральск от 1 августа 2017 года в отношении А., Ш.

В постановлении специализированного межрайонного административного суда города Алматы в отношении Т. по части 5 статьи 517 КоАП срок выдворения указан «в течение 5 дней», тогда как следовало указать исчисление в сутках.

Течение разумного срока начинается с момента вступления постановления о выдворении в законную силу.

В соответствии с подпунктом 4 статьи 883 КоАП постановление суда о выдворении иностранца или лица без гражданства за пределы Республики Казахстан вступает в законную силу после оглашения.

В случае, если выдворение назначено в качестве дополнительного взыскания к основной мере наказания, постановление суда вступает в законную силу после истечения срока, установленного для обжалования постановления по делу об административном правонарушении, если оно не было обжаловано или не принесено апелляционное ходатайство.

Разумный срок, в течение которого иностранец или лицо без гражданства должен покинуть территорию Республики Казахстан, суды должны определять с учетом положений пунктов 9, 16 Нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан от 13 декабря 2013 № 4 года «О судебной практике рассмотрения дел о выдворении иностранцев или лиц без гражданства».

*Отдельные замечания к составлению иных процессуальных документов.*

При принятии к производству суда дела судьей выносится определение о принятии дела к производству суда и назначении его к рассмотрению.

Кодекс не содержит обязательного требования о вынесении определения о принятии дела к производству суда, вместе с тем содержит положения части 1 статьи 829-9 КоАП о решениях, выносимых судом в рамках подготовки дела к судебному разбирательству, которые выносятся в виде определения (часть 2 статьи 829-9 КоАП). К таким решениям отнесено решение о назначении времени и места рассмотрения дела.

Судьями правильно применяются данные нормы, но при вынесении определений излагаются в описательной части все вопросы подготовки к рассмотрению дела об административном правонарушении, отраженные в части 1 статьи 829-16 КоАП, в том числе судьи констатируют о том, что обстоятельства, позволяющие не привлекать лицо к административной ответственности, не имеются, тем самым предрешая принятое по делу решение до начала рассмотрения дела.

Более того, такая формулировка будет свидетельствовать о противоречивости выводов суда при последующем прекращении производства по делу.

Есть замечания к составлению протокола судебного заседания.

В соответствии со статьей 829-12 КоАП в судебном заседании суда первой инстанции ведется протокол, а согласно части 2 статьи 759 КоАП прокурор в целях реализации своих полномочий вправе излагать суду, рассматривающему делу, свое мнение о виновности лица, в отношении которого ведется производство по делу об административном правонарушении, а также по другим вопросам, возникающим в процессе рассмотрения дела, высказывать суду предложение.

С учетом изложенных норм предлагается исключить практику отдельных судов об указании составления «протокола главного судебного разбирательства», об осуществлении «заключения государственным обвинителем». В отношении речи прокурора при отражении в постановлении по делу следует учесть положения части 2 статьи 759 КоАП, прокурор по делу об административном правонарушении высказывает свое мнение и вносит свои предложения.

*Отдельные судебные акты содержат большое количество грамматических, стилистических и орфографических ошибок.*

В постановлении специализированного административного суда города города Кокшетау в отношении П. по части 1 статьи 608 КоАП допущены следующие ошибки «которая находился», «своем автомашине», «отношение его», «согласна постановлением» и другие.

В постановлении специализированного административного суда города Тараз в отношении А. по части 1 статьи 608 КоАП допущены следующие ошибки: «правонарушитель пояснил, что который управлял транспортным средством», «Министерства здравоохранение», «агрессивна», «аналогичное показания», «Кодекса об Административных Правонарушениях».

В постановлении специализированного административного суда г.Астана от 24 мая 2017 года в отношении С. только в одном абзаце допущено более 10 грамматических ошибок: «согласися», «строитеьства», «органищационной», «производственнй», «дятьельности», «распряжению», «геренального», «госужарственных», «рапоряжения», «призводственной», «кнтроля», «РГП на пхв».

*Имеются нарекания по качеству составления процессуальных документов в апелляционной инстанции.*

В соответствии с частью 2 статьи 839 КоАП решение по результатам рассмотрения жалобы, апелляционного ходатайства, протеста прокурора выносится в виде постановления по жалобе, апелляционному ходатайству, протесту на постановление по делу. Постановление должно содержать сведения, указанные в части первой статьи 822 настоящего Кодекса.

Постановления судей судебной коллегии по гражданским делам Южно-Казахстанского, Восточно-Казахстанского, Кызылординского областных судов не соответствуют требованиям части 2 статьи 839 КоАП, где в нарушение подпунктов 3), 4) части 1 статьи 822 не указывается полное имя и отчество (при его наличии) физического лица, дата рождения, место жительства, наименование и реквизиты документа, удостоверяющего личность, ИИН, сведения о регистрации по месту жительства, место работы, для юридических лиц - местонахождение, номер и дата государственной регистрации в качестве юридического лица, ИИН и банковские реквизиты.

### **Выводы и предложения:**

Акты правосудия выносятся от лица государства и подлежат обязательному исполнению всеми физическими и юридическими лицами. Поэтому любой судебный акт должен быть безупречным не только юридически, но и с точки зрения языковой грамотности.

Некачественные, немотивированные постановления, в том числе составленные с орфографическими ошибками, вызывают неуважительное к нему отношение и порождают сомнения в профессионализме судей.

В целом, следует отметить, что местными судами соблюдаются положения КоАП, регламентирующие требования к содержанию постановления по делу об административном правонарушении.

Вместе с тем имеются недостатки и нарушения требований норм КоАП, допускаемые отдельными судьями при составлении постановлений. Все эти постановления размещены в «Судебном кабинете», к которым имеют доступ пользователи Интернета.

С учетом выявленных в ходе обобщения проблемных вопросов правоприменения предлагается:

1. Указать судам на необходимость неукоснительного соблюдения требований КоАП, относящихся к содержанию судебных актов при их составлении.

2. Обратить внимание судов на качество составления судебных актов, изготовленных на государственном языке.

3. Предложить статью 822 КоАП дополнить в части изложения обстоятельств, установленных при рассмотрении дела, в том числе сведениями, такими как:

- обстоятельства совершенного административного правонарушения (установление события административного правонарушения), а также описание времени и места совершения административного правонарушения, последствий, наступивших в результате его совершения;

- описание противоправных действий (бездействия) лица, привлекаемого к административной ответственности, формы его вины в совершении административного правонарушения;

- изложение доказательств, подтверждающих либо опровергающих виновность лица в совершении административного правонарушения, оценка их с точки зрения относимости, допустимости и достоверности;

- анализ иных сведений, имеющих юридическое значение для правильной квалификации правонарушения, наложения справедливого взыскания за административное правонарушение и исполнения вынесенного постановления.

4. Разработать проект нормативного постановления «О постановлении суда по делу об административном правонарушении».

5. Направить копию обобщения в местные суды для использования в работе и принятия мер по обеспечению качества составления судебных актов.

6. Рекомендовать учебным центрам областных судов предусмотреть семинары и другие образовательные мероприятия по обеспечению качества составления судебных актов по делам об административных правонарушениях.

**Специализированная судебная коллегия  
Верховного Суда Республики Казахстан**

**ҚАЗАҚСТАН РЕСПУБЛИКАСЫ ЖОҒАРҒЫ СОТЫНЫҢ  
БЮЛЛЕТЕНІ  
ресми басылым**

**БЮЛЛЕТЕНЬ  
ВЕРХОВНОГО СУДА РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН  
официальное издание**

Басуға 25.10.2018 ж. қол қойылды.  
Пішімі 60x84 <sup>1</sup>/<sub>8</sub>. Қаріп түрі “Times New Roman”  
Офсеттік басылым. Таралымы 2556 дана. Тапсырыс № 331.

Подписано в печать 25.10.2018 г.  
Формат 60x84 <sup>1</sup>/<sub>8</sub>. Шрифт “Times New Roman”  
Печать офсетная. Тираж 2556 экз. Заказ № 331.

---

“Жасыл Орда” ЖШС баспаханасында басылды.  
010000, Астана қаласы, К. Бәйсейітова көшесі, 114/2.  
Тел.: 28-99-25, 28-99-15, 37-70-74