

## МАЗМҰНЫ

## СОДЕРЖАНИЕ

Жоғарғы Сот Төрағасы Ж. Асановтың х а т ы.....2	Письмо Председателя Верховного Суда Ж.Асанова.....5
Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының азаматтық істер жөніндегі сот алқасының қаулылары.....8	Постановления судебной коллегии по гражданским делам Верховного Суда Республики Казахстан.....8
Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасының қаулылары.....32	Постановления судебной коллегии по уголовным делам Верховного Суда Республики Казахстан.....32
Трансферттік баға белгілеу туралы заңнаманы қолданудың сот практикасын қорыту.....50	Обобщение судебной практики применения законодательства о трансфертном ценообразовании.....50

## Құрметті әріптестер!

Сіздерді өткен мерекелеріңізбен құттықтаймын! Жұмысқа толық кірісіп кеттіңіздер деген ойдамын.

Елең еткізер төрт жаңалығымыз бар:

**Бірінші.** 2019 жылғы 1 қаңтардан бастап мемлекеттік сатып алулар бойынша түзетулер күшіне енді. Егер өнім беруші тұрақсыздық айыбын төлесе, міндеттемелерді толық орындаса және залал келтірмесе, онда тапсырыс беруші өнім берушіні жосықсыз деп тану туралы сотқа жүгінбеуіне құқығы бар. Осы қадамның арқасында экономикалық соттарға арыздардың түсуі едәуір азаяды.

**Екінші.** Ү.ж. 21 қаңтарда Елбасы меншік құқығын қорғауды күшейту және сот жүктемесін төмендету бойынша заңға қол қойды. Заң 23 қаңтарда «Егемен Қазақстан» газетінде ресми жарияланды. Яғни, 2019 жылғы 3 ақпанда ол күшіне енеді.

Бұл заңның берері не?

1) Сот орындаушыларының әрекетіне берілетін 18 санкцияның ішінен сотқа екеуі ғана қалады – күштеп әкелу және елден тыс шығуға тыйым салу. Күштеп әкелу негіздерін азайтсақ және шығуға шектеулерді арттырсақ, бұлардың да саны біраз қысқарады. Борышкердің мүлкіне тыйым салуды санкциялау алып тасталды.

2) Банк шоттарына тыйым салуды санкциялау және банк құпиясын құрайтын ақпаратты талап ету прокуратураның өкілеттігіне берілді (*прокуратура мен атқарушылық іс жүргізудің электрондық жүйелерін интеграциялауға қажет үш ай өтіп, алғашқы ресми жарияланған соң күшіне енеді*).

Бұл нормалар санкциялар бойынша сот жүктемесін кемінде 9 есе азайтады (2,8 миллионнан 300 мыңға дейін).

3) Бұйрық арқылы іс жүргізудің 18 талабының 9-ы нотариатқа беріледі. Оңайлатылған тәртіппен іс жүргізудің 12 категориясының 10-ы бұйрықтық іс жүргізуге беріледі.

4) АПК-де нотариусқа жүгіну үшін қосымша стимул жасалады. Мәселен, нотариалдық жазба бойынша өндіріп алу мүмкін болса, судья іс бойынша талап арызды қайтара алады. Егер талапкер дауласу ниетінен қайтпаса, судья талап қоюшыға іс бойынша сот шығыстарын жүктеуге құқылы.

**Үшінші.** «Doing Business» бойынша заң жобасына түзетулердің Мәжілісте қаралуы аяқталып, Сенатқа енгізілді.

1) АПК-ге электронды сот ісін жүргізуді регламенттейтін жаңа тарау енгізілмек.

2) Судьяның көмекшісі мен сот отырысы хатшысы жайлы процестік ережені алғаш рет бекітеміз.

3) Кепілді жылжымайтын мүлікке байланысты дауларға айрықша соттылықты қолданамыз. Бұл арыз берушілердің сот есігін тоздырмай, уақытын үнемдеуге көмектеседі.

4) Апелляцияның процестік мүмкіндіктерін кеңейтеміз. Бірінші сатыдағы сот АПК-нің 405-бабының талаптарын бұзған кезде, істі кері қайтармастан, кемшіліктерді өз бастамасымен жою құқығына ие болады. Істі дайындау міндетін алып тастаймыз.

**Төртінші.** Ү.ж. 23 қаңтарда Мәжіліс сот жүйесін жаңғырту бойынша екі заң жобасын мақұлдады. Оны Елбасының бастамасымен енгіздік. Заңдардың ең басты мақсаты - судьялық кадрлар сапасын жақсарту. Баяндаманың бейнежазбасын баспасөз қызметі Интернетте орналастырды.

Ең маңыздыларын атап өтейін:

1) Сот төралқаларын алып тастаймыз. Облыстық соттар мен Жоғарғы Соттың кеңейтілген жалпы отырыстарын енгіземіз. Олар сот жүйесінің аса маңызды мәселелерін, оның ішінде кадрлық және тәртіптік сұрақтарды алқалы түрде шешетін болады.

2) Облыстық соттың алқа төрағаларын іріктеу конкурстық тәртіппен жүргізілмек. Әртүрлі деңгейдегі сот басшыларының өкілеттігі екі мерзіммен шектелетін болады. Бұл облыстық соттардың төрағаларына да қатысты.

3) Судьялардың кәсіби қызметіне бағалау жүргізу өкілеттігін жаңа орган – Жоғарғы Сот жанындағы Сот төрелігінің сапасы жөніндегі комиссияға береміз. Оның құрамында 4 судья мен отставкадағы 3 судья болмақ. Оларды Жоғарғы Соттың кеңейтілген жалпы отырысында сайлауды ұсындық.

Бұл орган судьяның кәсіби білімі мен білігін жұмыста қолдану деңгейін, сот қызметінің нәтижелерін, іскерлік және адамгершілік қасиеттерін және оның Конституциялық Заң талаптарына сәйкестігін бағалайтын болады. Комиссияда судьяның отставкаға шығу, отставкасын тоқтату мәселелері қаралады.

4) Сот Жюриі мен Кадр резерві бойынша комиссияны ЖСК-ға береміз. Сот жюриін қалыптастыру жаңа тәртіппен жүргізілмек. Алты судья Жоғарғы Соттың кеңейтілген жалпы отырысының ұсынысымен тағайындалады. Кеңесу дауысына ие болатын қоғам өкілдерінің және ЖСК-нің бір мүшесінің қатысу мүмкіндігі көзделген. Сот жюриінің төрағасы Сот жюриінің құрамынан сайланатын болады.

5) Аудандық сот судьялығына қойылатын заңгерлік стаж талабын 5 жылға төмендетсек дейміз. Кандидаттарды іріктеу кезінде сот отырыстарының хатшыларына берілетін басымдық алып тасталады.

6) Судья мамандығына ең мықты заңгерлердің келуіне жағдай жасаймыз. Олар жұмысын бірден облыстық және Жоғарғы Соттан бастай алады. Облсотқа 15 жыл стажы бар заңгер келе алады.

Әрине, бұл жерде тәжірибелі, білікті, әлемнің ең мықты жоғары оқу орындарында білім алған, ғалым ретінде атағы шыққан, өзінің еңбегінің арқасында үлкен беделге ие болған саусақпен санарлық мамандар жайлы айтып отырмыз.

Барлық ұсыныстар жергілікті соттардың судьялары мен бүкіл заң қауымдастығынан келіп түскен ақпаратты талдау қорытындысымен әзірленді.

Жалпы, сот жүйесін жаңғырту мақсатында Жоғарғы Сот 11 заң жобасын әзірледі. Барлығы да биылғы бірінші жартыжылдықта қабылданып деп бар күшімізді салып жатырмыз. Бұл түзетулер екінші жартыжылдықта өз жемісін береді деген үлкен сенім бар.

Құрметпен,

**Жақып Асанов**

2019 жылғы 23 қаңтар

## Уважаемые коллеги!

Позвольте поздравить Вас с прошедшими праздниками! Уверен, Вы вошли в рабочий ритм.

А тем временем у нас есть для Вас четыре новости:

**Первое.** С 1 января 2019 года вступили в силу поправки по вопросам государственных закупок. В них устанавливается право заказчика не обращаться в суд о признании поставщика недобросовестным, если им выплачены неустойки, обязательства исполнены в полном объеме и отсутствует ущерб. Это в разы снизит поступление исков в экономические суды.

**Второе.** 21 января т.г. Глава государства подписал закон по усилению защиты права собственности и снижению судебной нагрузки. Текст Закона официально опубликован 23 января в газете «Казахстанская правда». Соответственно его положения вступают в силу 3 февраля 2019 года.

Что даст этот закон?

1) Из 18 санкций на действия судебных исполнителей суду остаются две – привод и запрет на выезд за пределы страны. Но и их число будет уменьшено через сужение оснований для привода и повышение порога для ограничения на выезд. Исключается санкционирование ареста имущества должника.

2) Санкционирование арестов банковских счетов и истребование информации, составляющей банковскую тайну, передается прокуратуре (*вступят в силу по истечении 3-х месяцев после первого официального опубликования, необходимых для интеграции электронных систем прокуратуры и исполнительного производства*).

Эти нормы снизят нагрузку в судах по санкциям минимум в 9 раз (с 2,8 млн. до 300 тысяч).

3) Из 18 требований приказного производства 9 передаётся нотариату. 10 из 12 категорий упрощенного производства передаётся в приказное.

4) В ГПК создаются дополнительные стимулы для обращения к нотариусу. К примеру, судья может вернуть иск по делу, если взыскание можно произвести по нотариальной надписи. Если истец будет настаивать на наличии спора, у судьи будет право возложить на истца судебные расходы по делу.

**Третье.** Завершена работа в Мажилисе и внесены в Сенат поправки в законопроект по «Doing Business».

1) Вводим в ГПК новую главу, регламентирующую электронное судопроизводство.

2) Впервые закрепляем процессуальное положение помощника судьи и секретаря судебного заседания.

3) Распространяем исключительную подсудность на споры, связанные с залоговым недвижимым имуществом. Это позволит исключить «футбол» заявителей между судами.

4) Расширяем процессуальные возможности апелляции. Она будет вправе по собственной инициативе устранять недостатки без возврата дела при нарушении первой инстанцией требований статьи 405 ГПК. Убираем обязательность проведения подготовки дела.

**Четвертое.** 23 января т.г. Мажилис поддержал два законопроекта по модернизации судебной системы. Они внесены нами по инициативе Главы государства. Речь идёт, прежде всего, о совершенствовании законодательства в части судейской кадровой работы. Запись размещена пресс-службой в Интернете.

Перечислю самые важные нововведения:

1) Исключаем президиумы судов. Вводим расширенные пленарные заседания областных судов и ВС. Они будут коллегиально решать наиболее важные вопросы судебной системы, в том числе кадрового и дисциплинарного характера.

2) Вводим конкурсный порядок отбора председателей судебных коллегий областных судов. Ограничиваем полномочия руководителей различных уровней судебной системы двумя сроками. Это касается и председателей областных судов.

3) Полномочия по проведению оценки профессиональной деятельности судей передаём новому органу – Комиссии по качеству правосудия при ВС. Она будет состоять из 4-х действующих судей и 3-х судей в отставке. Предлагаем их избрание на расширенном пленарном заседании ВС.

Данный орган будет оценивать уровень профессиональных знаний и умения применять их при отправлении правосудия, результаты судебной деятельности, деловых и нравственных качеств судьи и соответствие его требованиям Конституционного Закона. Здесь будут рассматриваться вопросы подтверждения права судей на отставку и прекращения отставки.

4) Судебное Жюри и Комиссию по кадровому резерву передаём в ВСС. Меняем подход к формированию Судебного жюри. Шесть судей будут назначаться по рекомендации расширенного пленарного заседания ВС. Предусматривается возможность участия представителей общественности и одного члена ВСС, которые будут обладать правом совещательного голоса. Председатель Судебного жюри будет избираться самим составом Судебного жюри из их числа.

5) Снижаем общее требование по юридическому стажу к кандидатам в судьи районного суда до 5 лет. При отборе судей убирается приоритет для секретарей судебных заседаний.

б) Создаём условия и возможности для прихода в судьи лучших юристов. Они смогут сразу начать работать в областных судах и Верховном Суде. В областной суд может прийти юрист с пятнадцатилетним юридическим стажем.

Речь идёт о «штучных» специалистах с опытом и уникальными знаниями. Тех, кто состоялся как учёный, кто получил образование в лучших ВУЗах мира, кто своим трудом и профессионализмом завоевал авторитет.

Все предлагаемые нововведения выработаны по итогам анализа предложений о наиболее актуальных проблемах правосудия, полученных от судей местных судов и юридического сообщества.

В целом Верховным Судом инициируется разработка 11 проектов законов по модернизации судебной системы. Усиленно работаем над тем, чтобы все были приняты в течение первого полугодия этого года. Ожидаем, что они начнут давать эффект уже во втором полугодии.

С уважением,

**Жакип Асанов**

23 января 2019 года

## **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**

#### **Жергілікті соттар қолданыстағы материалдық заңдарды қолдануда қателіктер жіберген**

*2018 жылғы 28 қараша*

*№ 6001-18-00-3зп/766*

Талап қоюшы Шымкент қаласының әкімі жауапкер А.-ға жер учаскесін және оның үстінде орналасқан жылжымайтын мүлкімен (тұрғын үй) бірге мемлекет мұқтажы үшін сатып алып, мәжбүрлеп иеліктен шығару туралы талап арызбен сотқа жүгінген.

Шымкент қаласы Әл-Фараби аудандық сотының 2018 жылғы 10 шілдедегі шешімімен талап арыз ішінара қанағаттандырылған.

А.-ға Шымкент қаласы, Әйтеке би көшесі, № 30/17 мекенжайдағы кадастрлық нөмірі № 19-309-015-604, алаңы 0,1000 га. жер учаскесін (бұдан әрі – даулы жер учаскесі) және оның үстінде орналасқан алаңы 104,8 ш.м. жылжымайтын мүлкімен (бұдан әрі – тұрғын үй) бірге мемлекет мұқтажы үшін жалпы құны 25 196 159 теңге және жеміс ағаштарының құны 956 000 теңге төленіп, мемлекет мұқтажы үшін мәжбүрлеп иеліктен шығарылған.

Сот шығындары өндірілген.

Шымкент қалалық сотының азаматтық істер жөніндегі сот алқасының 2018 жылғы 29 тамыздағы 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, А.-ға тиесілі даулы жер учаскесі мен оның үстінде орналасқан тұрғын үйін мемлекет мұқтажы үшін иеліктен шығару құнын 19 533 000 теңгеге дейін төмендету туралы жаңа шешім қабылдауды сұрайды.

Сот алқасы талап қоюшының өкілінің, жауапкер А.-ның, жауапкердің өкілі С.-ның уәждерін тыңдап, мынадай тұжырымға келді.

Шымкент қаласының Бас жоспары негізінде және мемлекеттік маңызы бар нысан құрылыстарын салу мақсатында 2017 жылғы 19 сәуірде «Мемлекеттің мұқтажы үшін алып қоюға байланысты жер учаскесін немесе

өзге де жылжымайтын мүлікті мәжбүрлеп иеліктен шығарудың басталуы туралы» Шымкент қаласы әкімінің № 319 қаулысы қабылданған.

Көрсетілген қаулының негізінде жауапкер А.-ның жеке меншігіндегі Шымкент қаласы, Әйтеке би көшесі, № 30/17 мекенжайдағы кадастрлық нөмірі 19-309-015-604, алаңы 0,1000 га. жер учаскесін және осы жерде орналасқан алаңы 104,8 шаршы метр тұрғын үйді мемлекет мұқтажы үшін алып қою мәселесі көзделген.

Жауапкер А.-ға жоғарыда көрсетілген жылжымайтын мүліктерді мемлекет мұқтажы үшін алып қою жөнінде 2017 жылғы 20 сәуірде № 24/12146 хабарлама жолданып, аталған хабарламаны жауапкер 2017 жылғы 2 мамырда қол қою арқылы алған.

Даулы жер учаскесі жауапкерге Шымкент қаласы әкімінің 2005 жылғы 14 қазандағы № 3277 қаулысының негізінде тиесілі болған.

«Б» жауапкершілігі шектеулі серіктестігі (бұдан әрі – ЖШС) бағалау компаниясының 2017 жылғы 5 шілдедегі № 164/248 қорытындысына сәйкес мемлекет мұқтажы үшін мәжбүрлеп алып қоюға жататын жер учаскесі мен тұрғын үйдің жалпы нарықтық бағасын 19 533 000 теңге деп анықтаған.

Сараптамалық–консультациялық бағалау компаниясы ЖШС-ның 2018 жылғы 15 ақпандағы № 059 жылжымайтын мүлікті бағалау есебіне сәйкес даулы мүліктердің нарықтық бағасы 24 905 000 теңге шамасында анықтаған.

Оңтүстік Қазақстан облысы бойынша Сот сараптамалары институтының 2018 жылғы 8 маусымдағы № 1985 бағалау қорытындысына сәйкес даулы жылжымайтын мүліктердің нарықтық құны шамамен 25 196 159 теңге, ал алынуға тиіс жер учаскесінде орналасқан жеміс ағаштарының жалпы құны 956 000 теңге деп белгіленген.

Айта кететін жағдай, жауапкер А. қолданыстағы Қазақстан Республикасы заңнамасының талаптарына сәйкес талап қоюшыға мәжбүрлеп алынатын мүліктерге қатысты келісім рәсімдеріне бастамашылық жасау ниеті бойынша тиісті өтініш білдірмеген, яғни талап қоюшының алдында басқа жер учаскесін бөлу немесе жабдықталған тұрғын үй беру туралы мәселе қоймаған.

Қаралып отырған іс бойынша азаматтық құқықтық дау мемлекеттің мұқтажы үшін мәжбүрлеп алып қоюға жататын жылжымайтын мүліктердің нарықтық бағасы жөнінде туындаған.

Жергілікті соттар дауланып отырған сот актілерінің негізі ретінде 2018 жылғы маусым айында өткізілген бағалау қорытындыларын іске қатысты және жарамды дәлелдемелер деп қабылдаған.

Азаматтық іс материалдарын және өтінішхаттың уәждерін зерделеп, сот алқасы төмендегі негіздерге байланысты дауланып отырған сот актілері өзгертілуге жатады деген қорытындыға келді.

Қазақстан Республикасы Жер кодексінің (бұдан әрі – ЖК) 87-бабының талаптарына сәйкес «жер учаскесін мемлекет мұқтажы үшін мәжбүрлеп иеліктен шығарған кезде оның құнын өтеу мөлшері, төлем нысандары және төлеу мерзімдері «Мемлекеттік мүлік туралы» Қазақстан Республикасы Заңының 6-тарауында белгіленеді».

«Мемлекеттік мүлік туралы» Қазақстан Республикасының 2011 жылғы 1 наурыздағы № 413-IV Заңының (бұдан әрі – Заң) 67-бабының 2-тармағында «Мемлекет мұқтажы үшін иеліктен шығарылатын жер учаскесінің, сондай-ақ жер учаскесінде орналасқан жылжымайтын мүліктің құны жер учаскесіне құқықтардың туындау негіздеріне қарамастан, олардың нарықтық құны мөлшерінде айқындалады» - деген норма көзделген.

Жауапкер А. даулы жер учаскесі мен онда салынған тұрғын үйге 2005 жылдан бастап иелік еткен.

Жергілікті соттардың мемлекет мұқтажы үшін иеліктен шығарылатын жер учаскесі мен тұрғын үйдің құны нарықтық құнымен белгіленуі тиіс деген тұжырымдары қолданыстағы заңнама талаптарына сай келеді.

Алайда, жергілікті соттар осы дауды қарау немесе шешу барысында қолданылуға жататын жоғарыда аталған Заңның 67-бабының 3-тармағында көзделген нормаларды қолданбаған.

Аталған нормаға сәйкес «жер учаскесін мемлекет мұқтажы үшін алып қоюға байланысты иеліктен шығарылатын жер учаскесінің немесе өзге де жылжымайтын мүліктің нарықтық құнын меншік иесі немесе жер пайдаланушы жер учаскесін мемлекет мұқтажы үшін алдағы мәжбүрлеп иеліктен шығару туралы хабарламаны алған сәтте осы Заңның 208-бабына сәйкес тәуелсіз бағалаушы айқындайды».

Көрсетілген норманың императивтік заңдық күші бар екенін соттар ескермеген.

Азаматтық іс бойынша жиналған дәлелдемелерге сәйкес жер учаскесі мен онда орналасқан жылжымайтын мүліктерді мемлекет мүддесі үшін иеліктен шығару туралы хабарлама жауапкер А.-ға 2017 жылғы 20 сәуірде жолданып, ол хабарламаны 2017 жылғы 2 мамырда алған.

Сондықтан, мемлекет мүддесі үшін иеліктен шығарылатын жылжымайтын мүліктердің нарықтық құны 2017 жылдың сәуір-мамыр айларына сәйкес айқындалуы тиіс еді.

Талап қоюшының негіздемесі бойынша және 2017 жылғы 5 шілдедегі «Б» ЖШС-ның бағалау қорытындысына сәйкес дауланып отырған жылжымайтын мүліктердің нарықтық бағасы 19 533 000 теңге шамасында белгіленген.

Сот алқасы жауапкердің пайдасына аталған мүліктердің осы көрсетілген құны төленуі тиіс деген қорытындыға келді.

Ал, жергілікті соттар 2018 жылғы 8 маусымда Сот сараптамалары институтының 25 196 159 теңгеге тең бағалау қорытындысын осы іске қатысты және жарамды дәлелдеме ретінде қабылдаған.

Соттардың бұл тұжырымы қолданыстағы заңнамалардың талаптарына сай келмейді.

Жоғарыда айтылған жағдайларды ескере отырып, сот алқасы жергілікті соттар қолданыстағы материалдық заңдарды қолдануда қателіктер жіберген, аталған кемшіліктер дауланып отырған сот актілерін өзгертуге құқықтық негіз болады деген тұжырымға келеді.

Атап айтқанда, жауапкер А.-ның пайдасына мемлекет мұқтажы үшін иеліктен шығарылуға жататын алаңы 0,1000 га. кадастрлық нөмірі № 19-309-015-604 жер учаскесі мен оның үстінде орналасқан алаңы 104,8 шаршы метр тұрғын үйдің нарықтық құны 19 533 000 теңге және жеміс ағаштарының құны 956 000 теңге, жалпы алғанда 20 489 000 теңге өндірілуге жатады.

Жоғарыда баяндалғанның негізінде Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының азаматтық істер жөніндегі сот алқасы жергілікті соттардың сот актілерін өзгертіп, жауапкер А.-ға төленетін Шымкент қаласы, Әйтеке би көшесі, № 30/17 мекенжайындағы кадастрлық № 19-309-015-604, алаңы 0,1000 га. жер учаскесін және оның үстінде орналасқан алаңы 104,8 шаршы метр жылжымайтын мүліктің (тұрғын үйдің), жеміс ағаштарын мемлекет мұқтажы үшін иеліктен шығарудың нарықтық құны 20 489 000 теңгеге дейін төмендетті.

Сот актілерінің басқа бөліктері күшінде қалдырылып, талап қоюшының кассациялық өтінісхаты ішінара қанағаттандырылды.

---

**Апелляциялық сот алқасы қолданыстағы  
материалдық заңнаманың талабына сай шешім қабылдаған**

*2018 жылғы 7 қараша*

*№ 6001-18-00-32п/690*

Талап қоюшы Б. жауапкерлер М.-ға, «Төлеби аудандық сәулет және қала құрылысы» ММ-ге, «Азаматтарға арналған үкімет» мемлекеттік корпорациясы» коммерциялық емес акционерлік қоғамының Оңтүстік Қазақстан облысы бойынша филиалы-Жер кадастры және жылжымайтын мүлікті техникалық тексеру департаментіне, Төлеби ауданы әкімдігіне, «Төлеби аудандық әділет басқармасы» ММ-ға, «Төлеби ауданы Аққұм ауылдық округі әкімі аппараты» ММ-ге, Төлеби ауданы әкімдігі жанындағы ресімделмеген жылжымайтын мүлікті жария етуді жүргізу жөніндегі

комиссиясының Төлеби ауданы, Аққұм ауылдық округі, Жаңаұйым ауылы, Бекбауов көшесі, 7-үйді М.-ның атына жария ету туралы 2007 жылғы 08 ақпандағы № 369 шешімін, қабылдау комиссиясының жария етілген құрылыс нысанын пайдалануға қабылдау жөніндегі 2007 жылғы 29 желтоқсандағы актісін, жер учаскесіне берілген мемлекеттік актісін және олардың тіркелуін жарамсыз деп тану туралы талап арызбен сотқа жүгінген.

Төлеби аудандық сотының 2017 жылғы 13 желтоқсандағы шешімімен талап қою арызы қанағаттандырылып, жауапкер М.-ның атына Төлеби ауданы, Аққұм ауылдық округі, Жаңаұйым ауылы, Бекбауов көшесі, 7-үйге (бұдан әрі – даулы үй) қатысты қабылданған 2007 жылғы 08 ақпандағы Төлеби ауданы әкімдігі жанындағы ресімделмеген жылжымайтын мүлікті жария етуді жүргізу жөніндегі комиссияның № 369 шешімі, қабылдау комиссиясының жария етілген құрылыс нысанын пайдалануға қабылдау туралы 2007 жылғы 29 желтоқсандағы актісі, кадастрлық № 19-298-020-323 мемлекеттік актісі және олардың Төлеби аудандық әділет басқармасындағы 2008 жылғы 19 ақпандағы тіркелуі жарамсыз деп танылған.

Оңтүстік Қазақстан облыстық сотының азаматтық істер жөніндегі сот алқасының 2018 жылғы 19 наурыздағы қаулысымен бірінші сатыдағы сот шешімінің күші жойылып, Б.-ның талабын қанағаттандырусыз қалдыру туралы жаңа шешім қабылдаған.

Өтінішхат беруші іс бойынша апелляциялық сот қаулысының заңсыз және негізсіз қабылдануына байланысты оның күшін жойып, бірінші сатыдағы соттың шешімін күшінде қалдыруды сұраған.

Сот алқасы, талап қоюшының, оның өкілінің өтінішхатта көрсетілген уәждерін қолдаған түсініктерін, жауапкер М.-ның, ауылдық әкімнің өкілі Т.-ның, аудандық әкімдіктің өкілі Қ.-ның уәждерін тыңдап, іс құжаттарын зерделеп, мынадай тұжырымға келді.

Тараптар арасында туындаған даудың мәні ретінде танылған, Түркістан облысы, Төлеби ауданы, Аққұм ауылдық округі, Жаңаұйым ауылының Д.Бекбауов көшесі, № 7 тұрғын үй 1966 жылы салынып, осы үйде талап қоюшының әкесі Д., анасы Х. тұрып келген.

Аталған ата-ананың 9 баласы, яғни нақты айтқанда 3 ұл, 6 қызы болған.

Уақытында даулы тұрғын үйге меншік құқығы туралы құжаттар ресімделмеген.

Талап қоюшының шешесі Х. 1979 жылы қайтыс болған.

Осы аралықта талап қоюшының әкесі Д. іс бойынша жауапкер деп танылған М.-ға үйленген.

Алайда, олардың некелері заңды түрде тіркелмеген. Ортақ некеден 1980 жылғы 3 шілдеде туған Н. дүниеге келген.

Д.-ның бірінші некеден туылған ұл-қыздары кәмелеттік жасқа толғаннан кейін, әрқайсысы жеке отбасын құрып кеткен.

Ал Б. ата-анасының үйінен 1986 жылы Алматы қаласына қоныс аударған және осы қалада бүгінгі күнге дейін тұрып жатыр.

Талап қоюшының әкесі Д. 1999 жылы қайтыс болған.

Ресімделмеген мүлікті жария етуді жүргізу жөніндегі комиссияның (бұдан әрі - Комиссия) 2007 жылғы 7 наурыздағы № 451 шешіміне сәйкес Төлеби ауданы, Аққұм ауылдық округі, Жаңаұйым ауылында орналасқан, (көшенің аты, үйдің реттік нөмірі көрсетілмеген) тұрғын үй, шаруашылық құрылыстары 1,3104 га. жер учаскесімен қоса талап қоюшы Б.-ның атына ресімделген.

Аталған жер учаскесіне № 19-298-020-253 кадастрлық нөмірі беріліп, уақытша (ұзақ мерзімге, қысқа мерзімге) өтеулі жер пайдалану (жалға алу) құқығын беретін акт (бұдан әрі – Жер актісі) тиісті мемлекеттік органдарда 2007 жылы 28 қазанда тіркелген.

Жоғарыда көрсетілген комиссияның 2007 жылғы 8 ақпандағы № 369 шешіміне сәйкес даулы үй (Жаңаұйым ауылы, Б., 7-үй), шаруашылық құрылыстары 0,235625 га. жер учаскесімен қоса жауапкер М.-ның атына ресімделген.

Жер учаскесі жөніндегі акт тиісті мемлекеттік органда М.-ның атына 2008 жылғы 19 ақпанда тіркелген.

Бірінші сатыдағы сот өз шешімін талап қоюшы Б.-ның үй мен жерді пайдалану, иемдену құқығы тиісті органдарда жауапкерден бұрын тіркелген, сондықтан ақы талабы қанағаттандыруға жатады деген негіздерге сүйене отырып қабылдаған.

Апелляциялық сот алқасы бірінші сатыдағы сот қолданыстағы материалдық заңнаманың талаптарын сақтамаған деген қорытындыға келіп, сот шешімінің күшін жойған.

Азаматтық істің мән-жайын, өтінішхаттың уәждерін зерделеп, кассациялық сот алқасы апелляциялық сот алқасының қаулысы қолданыстағы материалдық заңнамалардың талабына сай қабылданған деген қорытындыға келді.

Жауапкер М.-ның даулы үйде азаматтық некедегі жолдасы Д. қайтыс болғаннан кейін, 1999 жылдан бастап 2017 жылға дейін бала-шағасымен тұрып жатқаны, аталған үйдің иесі ретінде салық және коммуналдық төлемдерін уақытылы төлеп тұрғаны, Жаңаұйым ауылдық округі аппаратының ауыл шаруашылықтарын есепке алу кітабында көрсетілген мәліметтерге толығымен сәйкес келіп, дәлелденген.

Оңтүстік Қазақстан облысының қылмыстық істер жөніндегі мамандандырылған ауданаралық сотының 2018 жылғы 19 наурыздағы үкімімен жауапкер М.-ның ұлы Е. талап қоюшының туған бауыры М.-ны құқыққа қарсы қасақана қазаға ұшыратқаны үшін, яғни өлтіргені үшін Қылмыстық кодекстің 99-бабының 1-бөлігімен кінәлі деп танылып, 8 жыл мерзімге бас бостандығынан айыру жазасына сотталған.

Осы оқиғаға байланысты тараптардың арасында дау-жанжал, бас араздық орын алған.

«Мүлікті жария етуге байланысты рақымшылық жасау туралы» Қазақстан Республикасының 2006 жылғы 5 шілдедегі № 157 Заңы (бұдан әрі - Заң) 2-бабының 1-тармағына сәйкес Заңның күші, осы Заңның 3-бабында аталған мүлікті қоспағанда, Қазақстан Республикасының аумағындағы, сондай-ақ оның шегінен тыс жердегі, оның ішінде тиесілі емес тұлғаға ресімделген, өздеріне тиесілі және жария ету мерзімі басталғанға дейін алған мүлікті жария ететін және жария етілген жария ету субъектілеріне қолданылады.

Талап қоюшы Б. аталған Заңның талаптарына сәйкес жария ету субъектілерінің санатына жатпайды, себебі ол мүлікті жария ету туралы уәкілетті органға арыз берген кезде даулы үйде тұрмаған және жария етілуге жататын мүлік оған тиесілі болмаған.

Жария етілуге жататын мүлік, яғни тұрғын үй талап қоюшының әкесіне тиесілі болған және Б. өзінің әкесімен туыстық қатынастардан туындайтын салдарларға байланысты даулы үйге өзінің құқықтарын уақытында ресімдеген.

Мүлікті жария ету жөніндегі комиссияның 2007 жылғы 7 наурыздағы № 451 келісімінің негізінде даулы үй кадастарлық нөмірі № 19-298-020-253, аумағы 1,3104 га. жер учаскесімен қоса талап қоюшы Б.-ның атына ресімделген.

Аталған комиссияның 2007 жылғы 8 ақпандағы № 369 санды шешімінің негізінде даулы үй кадастрлық нөмірі 19-298-020-323, аумағы 0,235625 га. жер учаскесімен қоса жауапкер М.-ның атына ресімделген, яғни мүлікті жария ету жөнінде шешім қабылдауға өкілетті органның шешімі бірінші кезекте, жауапкер жөнінде қабылданған.

Комиссияның даулы үйді М.-ның атына жария ету жөніндегі шешімі шыққан уақыттан бастап жауапкер осы мүлікке иелік ету құқығына заңды түрде ие болған және оның аталған құқығы талап қоюшы Б.-ның құқығынан бұрын туындаған.

М.-ның атына шығарылған шешімде даулы үйдің Б.-ның атындағы көшеде, нөмірі 7 реттік санымен орналасқаны көрсетілген болса, талап қоюшының атына шығарылған шешімде даулы үй орналасқан көшенің аты, үйдің нөмірі көрсетілмеген.

Талап қоюшы жауапкердің атына қабылданған комиссия шешімінің заңсыздығы туралы тиісті органдарға арызданбаған.

Жарияланған мүлікті тиісті мемлекеттік органда тіркеу субъектінің елеулі құқығы болып табылады және оны тіркеу келу сипатымен (явочный характер) ерекшеленеді.

Ал жарияланған мүліктің Әділет басқармасында мемлекеттік тіркеуден өту уақыты аталған комиссияның шешімін заңсыз деп тануға

құқықтық негіз болып саналмайды және мұндай негіздер арнайы Заңда көрсетілмеген.

Сондықтан, сот алқасы, бірінші сатыдағы сот Қазақстан Республикасы Азаматтық кодексінің 118-бабының 2-бөлігіне және «Жылжымайтын мүлікке құқықтарды және онымен жасалатын мәмілелерді мемлекеттік тіркеу туралы» Заңның нормаларына қате сілтеме жасаған деп есептейді.

Жоғарыда аталған Заңның талаптарына сәйкес жария етілуге жататын мүлік оны жария ету жөнінде арыз берген субъектіге тиесілі, яғни оның иелігіндегі немесе пайдалануындағы мүлік болуы тиіс.

Азаматтық іс бойынша жиналған дәлелдемелерге сәйкес, даулы үй талап қоюшы Б.-ның иелігінде болмаған және ол үйді пайдаланбаған, себебі даулы үй оған тиесілі болмаған.

Даулы үйге қатысты өзінің құқықтарын белгілейтін және айқындайтын дәлелдерді талап қоюшы сотқа ұсынбаған.

Талап қоюшының даулы үйді жария ету туралы арыз берген уақытта, онда өзінің бауыры М. тұрып жатқан деген уәждері де өз дәлелін таппады.

Аталған уәжді келтіре отырып, талап қоюшы мүлікті жария ету уақытында даулы үйде тұрмағанын және иелік етпегенін бекітеді.

Жоғарыдағы мән-жайларды басшылыққа ала отырып, сот алқасы бірінші сатыдағы сот осы азаматтық дауды қарап, шешкен кезде материалдық заңнамаларды қолдануда қателіктер жіберген, яғни даулы құқықтық қатынастарды реттейтін заңнаманы дұрыс қолданбаған, сондықтан заңсыз шешім қабылдаған деген қорытындыға келеді.

Жоғарыда баяндалғанның негізінде Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының азаматтық істер жөніндегі сот алқасы апелляциялық сот алқасының қаулысын күшінде, талап қоюшы Б.-ның өтінішхатын қанағаттандырусыз қалдырды.

---

## **Банктік заем шартын жарамсыз деп тану туралы**

### **Жергілікті соттар азаматтық іс бойынша құқықтық қатынастарды реттейтін заңнаманы дұрыс қолданбаған**

*2018 жылғы 5 желтоқсан*

*№ 6001-18-00-32п/781*

Талап қоюшы Қ. сотқа банктік қарыз шартын жарамсыз деп тану және көрсетілген қызмет үшін төленген комиссия сомасын өндіру туралы талап арызбен жүгінген.

2014 жылғы 23 шілдеде тараптардың арасында жасалған несие шарты негізінде «F» акционерлік қоғамы (бұдан әрі – Банк) талапкерге 1 689 653 теңге берген. Аталған шарттың 3-тармағының «с»-тармақшасымен несиеге қызмет көрсеткені үшін ай сайын 0,7 пайыз, яғни 11 828 теңге көлемінде комиссия төлеу қарастырылып, жалпы сомасы 354 840 теңге төленген. 2017 жылғы 13 ақпанда шарт талап қоюшымен толық орындалуына байланысты өз күшін тоқтатқан.

Батыс Қазақстан облысы № 2 Орал қалалық сотының 2018 жылғы 17 мамырдағы шешімімен талап арыз қанағаттандырусыз, Батыс Қазақстан облыстық сотының азаматтық істер жөніндегі сот алқасының 2018 жылғы 26 шілдедегі қаулысымен сот шешімі өзгеріссіз қалдырылған.

Өтінішхатта талап қоюшы соттардың тұжырымдары істің мән жайына сәйкес келмейтінін көрсетіп, сот актілерінің күшін жойып, талап қою арызын қанағаттандыру туралы жаңа шешім қабылдауды сұраған.

Іс құжаттарына қарағанда, тараптар арасында 2014 жылғы 23 шілдеде № 16401917-121417АКМ14 қарыз беру туралы шарт жасалған. Осы шарт негізінде Қ.-ға 1 689 653 теңге көлемінде несие беріліп, оны өтеу үшін 2018 жылғы 23 шілдеге дейін мерзім белгіленген.

Аталған шарттың 3-тармағы «с»-тармақшасының талабына сай банк талап қоюшыға кредиттік қызмет көрсеткені үшін ай сайын 11 828 теңге көлемінде комиссия төлеуді міндеттеген.

Алайда, талап қоюшы 2017 жылғы 13 ақпанда өз міндеттемелерін тиісті дәрежеде мерзімінен бұрын орындап, банкке жалпы сомасы 354 840 теңге төлеген.

Ал, талап арызды қанағаттандырудан бас тартқан бірінші және апелляциялық сатыдағы соттар Қазақстан Республикасы Азаматтық кодексінің (бұдан әрі – АК) 368, 386-баптарына сәйкес шарт мерзімінің аяқталуы, шарт бойынша тараптар міндеттемелерінің тоқтатылуы деп танығын.

Сондықтан азаматтық істер жөніндегі сот алқасы жергілікті соттар осы азаматтық дауды қарап, шешкен кезде материалдық заңнаманы қолдануда қателіктер жіберген деген тұжырымға келді.

Алайда, АК-нің 368-бабы 1-бөлігінің талаптарына сай, міндеттеме тиісті дәрежеде орындалғанда тоқтатылатыны көрсетілген.

Сонымен қатар АК-нің 386-бабының 4-тармағына сәйкес шарттың қолданылу мерзімінің аяқталуы тараптарды осы мерзім біткенге дейін орын алып келген шартты бұзғандығы үшін жауапкершіліктен босатпайды.

Жоғарыда көрсетілген нормалардың негізінде шарттық қатынастар тоқтатылады дегенмен, мүдделі тараптардың шарттың өзін даулауына кедергі келтірмейді.

АК-нің 158-бабының 1-бөлігіне сәйкес мазмұны заңнама талаптарына сәйкес келмейтін мәміле, сондай-ақ құқықтық тәртіп негіздеріне көрінеу

қайшы келетін мақсатпен жасалған мәміле, егер осы Кодексте және Қазақстан Республикасының өзге де заңнамалық актілерінде өзгеше көзделмесе, дауланатын мәміле болып табылады және сот оны жарамсыз деп тануы мүмкін.

«Қазақстан Республикасындағы банктер және банк қызметі туралы» Қазақстан Республикасы Заңының (бұдан әрі – Заң) 30-бабының тек 2 және 11-тармақтарында көрсетілген банк және өзге де операцияларды жүзеге асыруы банк қызметі болып табылады.

Барлық банк операцияларының тізбесі Заңның 30-бабында нақты көрсетілген, алайда оның ішінде кредитке қызмет көрсету түріндегі операциясы көзделмеген.

Сонымен қатар, Банк заем шартын жасаған кезде осы қызметке қажетті нақты әрекеттер мен оның мөлшерін анықтап көрсетуге тиіс. Алайда Банк кредитке қызмет көрсеткені туралы ешқандай дәлел келтірмеген. Сондықтан Банктің кредиттік қызмет көрсеткені үшін комиссия алуы негізсіз болып табылады.

Заңмен қарастырылған банктік қызмет, банктік қарыз операцияларына: банктің, ипотекалық ұйымның, банк болып табылмайтын, бағалы қағаздар нарығында брокерлік және (немесе) дилерлік қызметті жүзеге асыратын ұйымның немесе агроөнеркәсіптік кешен саласындағы ұлттық басқарушы холдингінің еншілес ұйымдарының төлемдік, мерзімдік және қайтарымдық шарттарымен ақшалай нысанда кредиттер беруін қамтиды.

Мұндай жағдайда бірінші және апелляциялық сатыдағы соттар істің мән-жайын дұрыс анықтаған, алайда құқықтық қатынастарды реттейтін заңнаманы дұрыс қолданбаған.

Жоғарыда баяндалғанның негізінде Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының азаматтық істер жөніндегі кассациялық сот алқасы жергілікті сот актілерінің күшін жойып, азаматтық іс бойынша жаңа шешім қабылдады, яғни 2014 жылғы 23 шілдедегі № 16401917-121417АКМ14 қарыз шартының 3-тармағының «с»-тармақшасы жарамсыз деп танылды.

«F» акционерлік қоғамынан Қ.-ның пайдасына банктік қарызға қызмет көрсеткені үшін төленген 354 840 теңге комиссия сомасы және 27 968 теңге сот шығыны өндірілді.

Шағымданушы Қ.-ның өтінішхаты қанағаттандырылды.

## **Налоговые споры**

**Пунктом 26 нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан от 24 декабря 2010 года № 20 «О некоторых вопросах применения судами норм главы 29 Гражданского процессуального кодекса Республики Казахстан» установлено, что законность обжалуемого решения, действия (бездействия) означает, что оно принято (совершено) в соответствии с нормативными правовыми актами, в пределах компетенции государственного органа или органа местного самоуправления, полномочий должностного лица или государственного служащего**

*24 октября 2018 года*

*№ 6001-18-00-3ГП/611*

М. обратилась в суд с иском к Департаменту о признании решения Налогового органа, выраженного:

- в акте документальной налоговой проверки от 28 марта 2016 года № 463 (далее - Акт) и в уведомлении о результатах проверки от 28 марта 2016 года № 463 (далее - Уведомление) о начислении суммы по индивидуальному подоходному налогу (далее – ИПН) с доходов, не облагаемых у источника выплаты в размере 4 082 894 тенге и пени незаконным;

- о возложении обязанности на Налоговый орган отменить Акт и Уведомление, устранив в полном объеме допущенные нарушения прав и охраняемых законом интересов заявителя.

Определением районного суда № 2 Алмалинского района города Алматы от 26 января 2018 года производство по делу в части признания решения Налогового органа, выраженного в Акте и Уведомлении незаконным, прекращено.

Решением районного суда № 2 Алмалинского района города Алматы от 26 января 2018 года в удовлетворении заявления отказано.

Определением судебной коллегии по гражданским делам Алматинского городского суда от 14 мая 2018 года определение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Постановлением судебной коллегии по гражданским делам Алматинского городского суда от 14 мая 2018 года решение суда первой инстанции отменено.

По делу вынесено новое решение об удовлетворении заявления.

Уведомление признано незаконным.

На Департамент возложена обязанность об устранении допущенных нарушений прав и законных интересов заявителя в месячный срок со дня вступления решения суда в законную силу.

Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда отменила постановление апелляционной инстанции, оставив в силе решение суда первой инстанции по следующим основаниям.

Судом установлено, что согласно договору на долевое участие в строительстве от 9 декабря 2005 года № 0912/05-П1-Е (далее – Договор) М. передала ТОО «Т» 19 208 393 тенге для долевого участия в строительстве дома по адресу:

- город Алматы, улица Зенкова, выше улицы Кабанбай батыра, за 3-комнатную квартиру, на 5-ом этаже в подъезде № 1, общей площадью 91, 7 кв. метров.

Заключенным договором об уступке прав и обязанности от 16 августа 2011 года Т. безвозмездно передала М. права и обязанности по Договору.

Право собственности на приобретенное недвижимое имущество зарегистрировано за М. в органах юстиции 2 октября 2012 года.

Согласно договору купли-продажи от 25 июня 2013 года М. произвела отчуждение квартиры Р. за 46 810 000 тенге.

Договор купли-продажи зарегистрирован в ГУ «Департамент юстиции по городу Алматы» 28 июня 2013 года.

Департаментом в отношении М., на основании предписания от 11 марта 2016 года № 463 проведена документальная налоговая проверка по вопросам неисполнения налогоплательщиком уведомления налоговых органов об устранении нарушений, выявленных по результатам камерального контроля.

По итогам проверки составлен Акт и выставлено оспариваемое Уведомление.

Суд первой инстанции, отказывая в удовлетворении заявления, исходил из того, что оспариваемое решение принято Налоговым органом в соответствии с требованиями закона, в пределах компетенции и полномочий государственного органа.

Самостоятельным основанием для отказа в иске суд привел пропуск трехмесячного срока для обращения в суд.

Апелляционная коллегия, отменяя решение суда и признав Уведомление незаконным, свои выводы мотивировала тем, что начисление ИПН от реализации недвижимого имущества М. Налоговым органом произведено в нарушение законодательства.

Вместе с тем с такими выводами апелляционной инстанции нельзя согласиться, поскольку они основаны на неправильном применении норм материального и процессуального права и на несоответствии выводов суда, изложенных в постановлении, обстоятельствам дела.

Согласно подпункту 1) пункта 1 статьи 180 Кодекса Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (далее – Налоговый кодекс), действовавшего на момент возникновения

правоотношений, к имущественному доходу физического лица, подлежащему налогообложению, относится:

- доход от прироста стоимости при реализации физическим лицом, а также индивидуальным предпринимателем, применяющим специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса, имущества, указанного в статье 180-1 настоящего Кодекса.

Пунктом 4 статьи 180-1 Налогового кодекса определено, что в случае реализации недвижимого имущества, приобретенного в результате уступки права требования доли в жилом здании по договору о долевом участии в жилищном строительстве доходом от прироста стоимости является положительная разница между ценой (стоимостью) реализации имущества и стоимостью, по которой налогоплательщик приобрел право требования доли в жилом здании по договору о долевом участии в жилищном строительстве.

По делу достоверно установлено и не оспаривается сторонами, что М., являясь самостоятельным налогоплательщиком, получила права и обязанности по Договору безвозмездно.

В этой связи коллегия соглашается с доводами ходатайства о том, что к спорным правоотношениям подлежал применению подпункт 1) пункта 7 статьи 180-1 Налогового Кодекса.

Из приведенной нормы материального права следует, что в случае, указанном в пункте 6 настоящей статьи, при отсутствии рыночной стоимости, определенной на дату возникновения права собственности на реализованное имущество, указанное в подпунктах 1) – 7) пункта 1 настоящей статьи, либо при несоблюдении срока определения рыночной стоимости, установленного пунктом 6 настоящей статьи, а также в других случаях отсутствия цены (стоимости) приобретения имущества, не указанных в пункте 6 настоящей статьи, доходом от прироста стоимости является:

- по имуществу, указанному в подпункте 1) пункта 1 настоящей статьи, – положительная разница между ценой (стоимостью) реализации имущества и оценочной стоимостью. При этом оценочной стоимостью является стоимость, определенная для исчисления налога на имущество Государственной корпорацией «Правительство для граждан» на 1 января года, следующего за отчетным налоговым периодом, в котором возникло право собственности на реализованное имущество.

Право собственности на недвижимое имущество за М. зарегистрировано 2 октября 2012 года.

Это обстоятельство подтверждается свидетельством на право собственности от 26 сентября 2012 года № 035888.

Отчуждение квартиры по договору купли-продажи произведено 26 июня 2013 года за сумму 46 810 000 тенге.

Оценочная стоимость имущества, по данным органа юстиции, составила 5 981 065 тенге.

Таким образом, у М. возник имущественный доход от продажи недвижимости, который, в силу пункта 1 статьи 158 Налогового кодекса, подлежит налогообложению по ставке 10%.

Пунктом 26 нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан от 24 декабря 2010 года № 20 «О некоторых вопросах применения судами норм главы 29 Гражданского процессуального кодекса Республики Казахстан» установлено, что законность обжалуемого решения, действия (бездействия) означает, что оно принято (совершено) в соответствии с нормативными правовыми актами, в пределах компетенции государственного органа или органа местного самоуправления, полномочий должностного лица или государственного служащего.

Признав законность обжалованного решения, действия (бездействия), суд в соответствии с частью второй статьи 227 ГПК выносит решение об оставлении заявления без удовлетворения.

Поскольку обжалуемое Уведомление принято Департаментом в соответствии с требованиями Налогового кодекса и в пределах компетенции государственного органа, коллегия приходит к выводу об обоснованности доводов ходатайства и законности решения суда первой инстанции.

---

## Споры о праве наследования

**Если в течение трех месяцев с момента извещения,  
предусмотренного предыдущей частью, отсутствующий  
наследник не уведомит остальных наследников о своем желании  
участвовать в соглашении о разделе наследства, остальные  
наследники вправе произвести раздел по соглашению между собой,  
выделив долю, причитающуюся отсутствующему наследнику**

*31 октября 2018 года*

*№ 6001-18-00-3гп/680*

П. обратилась в суд с иском к А., Г., частному нотариусу Р. о признании недействительным свидетельства о праве на наследство, мотивируя тем, что после смерти ее бабушки Е., по линии отца А., открылось наследство в виде домостроения с земельным участком, расположенного по адресу: город Шымкент, улица Алимбетова, дом 107 (далее – спорный дом). 4 апреля 2013 года ответчики без ее ведома получили свидетельство о праве на

наследство в равных долях, тем самым нарушив ее права как наследника. Срок для принятия наследства ею не пропущен, так как она своевременно обратилась к нотариусу.

Решением Аль-Фарабийского районного суда города Шымкент от 16 марта 2018 года иск П. удовлетворен.

Признано частично недействительным свидетельство о праве на наследство от 4 апреля 2013 года на спорный дом, выданное нотариусом Р.

Постановлением судебной коллегии по гражданским делам Южно-Казахстанского областного суда от 4 июня 2018 года решение суда отменено с вынесением нового решения об отказе в иске.

Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда отменила постановление апелляционной инстанции, оставив в силе решение суда первой инстанции по следующим основаниям.

Из материалов дела следует, что А., умерший 27 декабря 2007 года, являлся сыном Е. и отцом П.

Следовательно, истец в соответствии с пунктом 1 статьи 1061 Гражданского кодекса Республики Казахстан (далее – ГК) является наследником первой очереди, также как и дети Е. – А., Г.

После смерти Е. открылось наследственное имущество в виде спорного дома.

Согласно свидетельству о праве на наследство от 4 апреля 2013 года, выданному нотариусом Р., наследниками в равных долях стали А. и Г.

Материалами дела подтверждается, что 12 марта 2012 года П. обратилась к нотариусу Б. о выдаче свидетельства о наследстве, которое зарегистрировано в установленном законом порядке. В данном заявлении П. указала всех наследников, в том числе Г. и А.

Отказывая в удовлетворении иска, суд апелляционной инстанции пришел к выводу, что при обращении к нотариусу Б. заявитель не представила правоустанавливающих документов на спорный дом, в связи с чем оснований для открытия наследственного дела у нотариуса Б. не имелось.

Вместе с тем в установленный законом срок в соответствии с требованиями статьи 1072-1 ГК истец обратилась к нотариусу в данном случае срок ею не пропущен.

Более того, согласно статье 1077 ГК, если среди наследников имеются лица, место нахождения которых неизвестно, остальные наследники, исполнитель завещания (управляющий наследством) и нотариус обязаны призванию их к наследованию.

Если призванный к наследованию отсутствующий наследник, место нахождения которого установлено, не отказался от наследства в течение

срока, предусмотренного статьей 1074 ГК, остальные наследники обязаны известить его о своем намерении произвести раздел наследства.

Если в течение трех месяцев с момента извещения, предусмотренного предыдущей частью, отсутствующий наследник не уведомит остальных наследников о своем желании участвовать в соглашении о разделе наследства, остальные наследники вправе произвести раздел по соглашению между собой, выделив долю, причитающуюся отсутствующему наследнику.

Судом первой инстанции установлено, что П. в установленный законом срок обратилась к нотариусу с заявлением о выдаче свидетельства о праве на наследство по закону. По ее заявлению нотариусом Б. было открыто наследственное дело, что подтверждается письмом от 15 июня 2012 года.

Остальные наследники, оформив наследство у нотариуса Р., не известили истца о намерении произвести раздел наследства.

При таких обстоятельствах судом первой инстанции правомерно удовлетворены исковые требования П.

---

## **Споры в сфере пенсионного законодательства**

### **Соглашение позволяет засчитывать трудовой стаж работы в Республике Казахстан для начисления пенсии в Российской Федерации, но не влечёт возникновение права на пенсию в Республике Казахстане по достижению пенсионного возраста, установленного российским законодательством**

*5 декабря 2018 года*

*№ 6001-18-00-32п/745*

Д. обратился в суд с иском к АО «А» (Акционерное общество - АО) о признании незаконным отказа в выплате единовременного пособия в связи с выходом на пенсию и о возложении обязанности осуществить выплату единовременного пособия, предусмотренного пунктом 11.6 Коллективного договора по социально-экономическим вопросам Акционерного общества от 1 марта 2007 года (далее – Коллективный договор) и пунктом 1.2 Положения об оказании материальной помощи (единовременного пособия) трудящимся Угольного Департамента (далее – Положение о единовременном пособии).

Решением Шахтинского городского суда от 4 декабря 2017 года иск удовлетворён:

- признан незаконным письменный отказ АО «А» от 4 июля 2017 года за № 6-1304 в назначении и выплате требуемого Д. единовременного пособия;

- на Акционерное общество возложена обязанность произвести начисление и выплату Д. единовременного пособия, предусмотренного пунктом 11.6 Коллективного договора и пунктом 1.2 Положения о единовременном пособии;

- взысканы с ответчика в пользу истца возмещение расходов по оплате услуг представителя и нотариуса в сумме 32 948 тенге, в доход государства государственная пошлина в размере 2 269 тенге.

Постановлением судебной коллегии по гражданским делам Карагандинского областного суда от 20 февраля 2018 года решение суда первой инстанции оставлено в силе.

Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда отменила судебные акты местных судов и вынесла новое решение об отказе в иске Д. к АО «А» о признании незаконным отказа в выплате единовременного пособия в связи с выходом на пенсию и о возложении обязанности осуществить начисление и выплату единовременного пособия в связи с выходом на пенсию по следующим основаниям.

Как установлено по делу, Д. на шахте «Гентекская» Угольного Департамента АО «А» (ранее АО «Испат-Кармет») работал 26 лет 10 месяцев 17 дней: с 28 июля 1986 года по 14 октября 1993 года (с перерывом на учёбу в СПТУ-7 города Шахтинск с 22 января по 3 ноября 1989 года по направлению и за счёт средств АО), затем с 19 марта 1997 года по 18 ноября 2016 года.

9 июня 2016 года Д. получил вид на жительство в России и 23 июня 2016 года на основании его заявления в соответствии с подпунктом 1) пункта 1 статьи 30 Федерального закона «О страховых пенсиях» ему Пенсионным фондом Российской Федерации назначена страховая пенсия по старости, как лицу, достигшему возраста 50 лет, имеющему страховой стаж более 20 лет и проработавшему более 10 лет на подземных работах с вредными условиями труда, о чём выдана справка от 18 октября 2016 года № 892698/16 (далее – справка № 892698/16), другие документы, в которых также указано о том, что Д. является получателем пенсии по старости в Российской Федерации.

8 ноября 2016 года Д. обратился к администрации АО «А» с заявлением, в котором просил уволить его с 18 ноября 2016 года «по собственному желанию в связи с выходом на пенсию».

Приказом АО «А» от 15 ноября 2016 года № 2531-к трудовой договор с Д. расторгнут с 18 ноября 2016 года «по инициативе работника» на основании пункта 5 статьи 49, пункта 2 статьи 56 Трудового кодекса Республики Казахстан (далее – ТК).

28 июня 2017 года Д. обратился в АО с заявлением о выплате единовременного пособия, предусмотренного пунктом 11.6 Коллективного договора.

Акционерное общество письмом от 4 июля 2017 года № 6-1304 в выплате требуемого Д. пособия отказало, указав, что он не достиг возраста 63 лет и не может быть уволен по основанию, предусмотренному подпунктом 24) пункта 1 статьи 52 ТК, а представленная им справка № 892698/16 юридического значения в данном случае не имеет.

При обращении в суд с иском по настоящему делу Д. просил признать незаконным отказ Акционерного общества в выплате единовременного пособия, сослался при этом на пункт 1.2 Положения о единовременном пособии.

Делая вывод о наличии у истца права на получение единовременного пособия, признавая незаконным письменный отказ АО от 4 июля 2017 года № 6-1304 и возлагая на работодателя обязанность по осуществлению бывшему работнику выплаты, предусмотренной пунктом 1.2 Положения о единовременном пособии, местные суды исходили из факта приобретения Д. статуса пенсионера в России с 23 июня 2016 года как подлежащего учёту согласно нормам международного права.

Однако выводы местных судов о незаконности вышеуказанного письменного отказа АО и соответствующее возложение на работодателя обязанности по выплате истцу единовременного пособия основаны на неправильном применении норм материального права, пункта 11.6 Коллективного договора и пункта 1.2 Положения о единовременном пособии, Соглашения о гарантиях прав граждан государств-участников Содружества Независимых Государств в области пенсионного обеспечения, совершённого в городе Москва 13 марта 1992 года.

В пункте 11.6 Коллективного договора оговорено обязательство АО «А» выплатить предусмотренное пунктом 1.2 Положения о единовременном пособии единовременное пособие работнику предприятия при расторжении с ним индивидуального трудового договора в связи с его выходом на пенсию.

Отказывая работнику письмом от 4 июля 2017 года № 6-1304 в выплате названного пособия, работодатель правильно указал, что согласно национальному законодательству (статья 11 Закона «О пенсионном обеспечении в Республике Казахстан») лицо мужского пола в Казахстане считается достигшим пенсионного возраста в 63 года, тогда как возраст Д. на дату увольнения составлял 50 лет, в связи с чем при увольнении не мог быть указан в качестве основания подпункт 24) пункта 1 статьи 52 ТК.

Трудовой договор с Д. расторгнут по его инициативе на основании пункта 5 статьи 49, пункта 2 статьи 56 ТК, а не в связи с выходом на пенсию,

поэтому на работодателя не может быть возложена обязанность выплаты требуемого работником единовременного пособия.

Согласно пункту 2 статьи 6 Соглашения о гарантиях прав граждан государств-участников Содружества Независимых Государств в области пенсионного обеспечения, достигнутого в городе Москва 13 марта 1992 года (далее – Соглашение), для установления гражданам государств-участников Соглашения права на пенсию, в том числе пенсий на льготных основаниях и за выслугу лет, учитывается трудовой стаж, приобретённый на территории любого из этих государств, а также на территории бывшего СССР за время до вступления в силу Соглашения.

Из буквального толкования приведённой нормы следует, что Соглашение позволяет засчитывать трудовой стаж работы в Республике Казахстан для начисления пенсии в Российской Федерации, но не влечёт возникновение права на пенсию в Республике Казахстан по достижению пенсионного возраста, установленного российским законодательством. На основе данного Соглашения Д. приобрёл статус пенсионера в России и там же ему назначена пенсия с учётом трудового стажа в СССР и в Республике Казахстан. Однако оно не даёт оснований для признания Д. пенсионером на территории Казахстана и возложения на Акционерное общество обязанности по выплате единовременного пособия, предусмотренного для работников, увольняемых в связи с достижением пенсионного возраста, установленного нормами национального законодательства.

Допущенные судами первой и апелляционной инстанций нарушения норм материального права, выразившиеся в применении норм закона, не подлежавших применению, и в неприменении норм, подлежащих применению, привели к неправильному разрешению спора, что в силу подпункта 4) части первой статьи 427 ГПК является основанием для отмены состоявшихся судебных актов.

---

## Споры в сфере страхования

**Удовлетворяя требования истца,  
суд первой инстанции руководствовался  
статьей 840 ГК и исходил из того, что истцом не  
пропущен срок исковой давности**

*20 декабря 2018 года*

*№ 6001-18-00-3nn/124*

АО «Страховая компания «К» (далее – Страховая компания) обратилось в суд с иском к Д. о взыскании суммы в порядке суброгации.

Решением районного суда № 2 Ауэзовского района города Алматы от 26 февраля 2018 года иск удовлетворен. Взыскано с Д. в пользу Страховой компании 151 324 тенге.

Постановлением судебной коллегии по гражданским делам Алматинского городского суда от 14 мая 2018 года решение суда отменено с вынесением по делу нового решения об отказе в иске.

В представлении ставится вопрос о пересмотре постановления апелляционной инстанции ввиду нарушения единообразия в толковании и применении норм права.

Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда отменила постановление апелляционной инстанции, оставив в силе решение суда первой инстанции по следующим основаниям.

Судом установлено, что 25 июня 2014 года между Страховой компанией и Т. был заключен договор добровольного имущественного страхования, объектом которого являлось транспортное средство марки «Фольксваген».

Условиями данного договора предусматривается осуществление страховой выплаты при повреждении застрахованного транспортного средства в результате дорожно-транспортного происшествия, виновник которого не застраховал свою гражданско-правовую ответственность как владелец транспортного средства в порядке, предусмотренном Законом «Об обязательном страховании гражданско-правовой ответственности владельцев транспортных средств».

24 июля 2014 года водитель Д., управляя автомашиной марки «Тойота Камри», допустил столкновение с автомашиной марки «Фольксваген». В результате дорожно-транспортного происшествия транспортное средство марки «Фольксваген» получило механические повреждения, а его владельцу в лице страхователя был причинен материальный ущерб в размере восстановительного ремонта.

Постановлением суда от 29 августа 2014 года Д. был признан виновным в совершении административного правонарушения, предусмотренного частью 1 статьи 468 Кодекса об административных правонарушениях Республики Казахстан (далее – КоАП).

На момент дорожно-транспортного происшествия у ответчика отсутствовал действующий полис страхования гражданско-правовой ответственности владельца транспортного средства.

Страховая компания, признав указанный случай страховым, 12 февраля 2015 года произвела страховую выплату, а 29 августа 2017 года обратилась в суд с настоящим иском.

Удовлетворяя требования истца, суд первой инстанции руководствовался статьей 840 Гражданского кодекса Республики Казахстан

(далее – ГК) и исходил из того, что истцом не пропущен срок исковой давности.

Отменяя решение суда и отказывая истцу в иске, суд апелляционной инстанции мотивировал свое решение тем, что в данном случае не возникал спор, связанный с установлением причинителя вреда, поэтому срок исковой давности следовало исчислять с 24 июля 2014 года.

Судебная коллегия считает, что с выводами суда апелляционной инстанции согласиться нельзя, поскольку они сделаны при неправильном определении обстоятельств, имеющих значение для дела, и основаны на неправильном применении норм материального права.

В силу статьи 840 ГК, если договором имущественного страхования не предусмотрено иное, к страховщику, осуществившему страховую выплату, переходит в пределах уплаченной суммы право требования, которое страхователь (застрахованный) имеет к лицу, ответственному за убытки, возмещенные в результате страхования.

Перешедшее к страховщику право требования осуществляется им с соблюдением правил, регулирующих отношения между страхователем (застрахованным) и лицом, ответственным за убытки.

Суды первой и апелляционной инстанций правильно указали, что перемена лиц в обязательстве при суброгации в соответствии со статьей 181 ГК не влечет изменения срока исковой давности и порядка его исчисления, поэтому должник может заявить о пропуске этого срока точно так же, как если бы вместо нового кредитора действовал прежний. Срок исковой давности для страховщика при предъявлении иска к причинителю вреда в порядке суброгации исчисляется с момента наступления страхового случая, а не с момента осуществления страховой выплаты. При наличии спора, связанного с установлением субъекта - причинителя вреда, срок исковой давности исчисляется с момента вступления в силу судебного акта, которым определен этот субъект.

В соответствии с пунктом 2 статьи 931 ГК вред, причиненный в результате взаимодействия источников повышенной опасности их владельцам, возмещается на общих основаниях. При этом:

1) вред, причиненный по вине одной стороны, возмещается в полном объеме этой стороной;

2) вред, причиненный по вине обеих или нескольких сторон, возмещается соразмерно степени вины каждой из них.

При невозможности установить степень вины каждой из сторон ответственность распределяется между ними поровну.

При отсутствии вины сторон в причинении вреда ни одна из них не имеет права требовать возмещения вреда. Каждая из сторон несет в таком случае риск понесенных ею убытков.

В данном случае имело место столкновение двух источников повышенной опасности, следовательно, для выяснения вопроса, кто будет отвечать за вред, причиненный автомобилям, необходимо установить вину участников дорожно-транспортного происшествия. В свою очередь вина в совершении дорожно-транспортного происшествия устанавливается уполномоченным органом или судом.

Свои доводы о несогласии с решением суда Д. мотивировал тем, что свою вину он признал еще в момент составления протокола о дорожно-транспортном происшествии, поэтому необходимости в установлении субъекта - причинителя вреда не было. Судебная коллегия по гражданским делам Алматинского городского суда согласилась с доводами ответчика об отсутствии спора.

Вместе с тем в соответствии с частью 1 статьи 10 КоАП лицо, в отношении которого возбуждено дело об административном правонарушении, считается невиновным, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном настоящим Кодексом порядке и установлена вступившим в законную силу постановлением судьи, органа (должностного лица), рассмотревшего в пределах своих полномочий дело.

Вина Д. была установлена постановлением специализированного межрайонного административного суда города Алматы от 29 августа 2014 года. Следовательно, суд первой инстанции пришел к правильному выводу о том, что истцом не пропущен срок исковой давности.

---

## **Обжалование действий и решений органа уголовно-исполнительной системы**

**Рассматривая по существу заявленное требование,  
местные суды не учли, что в силу подпункта б) части 2 статьи  
293 ГПК не могут быть оспорены в суде решения, действия  
(бездействие) государственных органов, должностных лиц,  
государственных служащих, подлежащие рассмотрению судом  
в порядке, определённом УПК и КоАП**

*20 декабря 2018 года*

*№ 6001-18-00-3гн/821*

С. обратился в суд с иском к РГУ «Учреждение ОВ-156/1 Департамента уголовно-исполнительной системы по Восточно-Казахстанской области» (далее – Учреждение) о признании незаконным и отмене постановления о наложении дисциплинарного взыскания в виде замечания.

Решением Усть-Каменогорского городского суда Восточно-Казахстанской области от 24 апреля 2018 года в удовлетворении заявления отказано.

Постановлением судебной коллегии по гражданским делам Восточно-Казахстанского областного суда от 12 июля 2018 года решение суда оставлено без изменения.

Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда отменила судебные акты местных судов и производство по делу по заявлению С. к РГУ «Учреждение ОВ-156/1 Департамента уголовно-исполнительной системы по Восточно-Казахстанской области» о признании незаконным и отмене постановления о наложении дисциплинарного взыскания прекращено в силу следующего.

Судом установлено, что С. осужден 9 января 2017 года судом № 2 города Усть-Каменогорск Восточно-Казахстанской области по части 2 статьи 428, по пункту 5 части 2 статьи 107, части 3 статьи 58, статьи 60 Уголовного кодекса Республики Казахстан на 14 лет лишения свободы в исправительной колонии общего режима с конфискацией имущества и отбывает наказан в Учреждении ОВ-156/1 Департамента уголовно-исполнительной системы по Восточно-Казахстанской области.

11 декабря 2017 года начальником Учреждения, майором юстиции Ж. вынесено постановление о наложении на С. дисциплинарного взыскания, осужденному объявлено замечание за нарушение установленного порядка отбывания наказания.

Отказывая заявителю в отмене постановления о наложении дисциплинарного взыскания, местные суды исходили из того, что факт нарушения С. установленного порядка отбывания наказания установлен, порядок привлечения к дисциплинарной ответственности соблюден.

Вместе с тем, рассматривая по существу заявленное требование, суды не учли, что в силу подпункта б) части 2 статьи 293 ГПК не могут быть оспорены в суде решения, действия (бездействие) государственных органов, должностных лиц, государственных служащих, подлежащие рассмотрению судом в порядке, определенном Уголовно-процессуальным кодексом Республики Казахстан (далее – УПК) и Кодексом Республики Казахстан об административных правонарушениях.

Согласно части 1 статьи 482 УПК осужденный вправе обжаловать в суд действия (бездействие) и решения учреждения или органа, исполняющих наказание, затрагивающие их права и законные интересы, а также решения прокурора по вопросам, связанным с исполнением приговора, либо отказ прокурора в удовлетворении их аналогичных жалоб. Рассмотрение указанных жалоб осужденных осуществляется в порядке, предусмотренном статьей 106 УПК.

В соответствии с подпунктом 1) статьи 277 ГПК суд прекращает производство по делу, если дело не подлежит рассмотрению в порядке гражданского судопроизводства.

При таких обстоятельствах состоявшиеся по делу судебные акты подлежат отмене с прекращением производства по делу.



**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**

**ҚПК-нің 340-бабының 1-бөлігіне сәйкес басты сот талқылауы тек сол сотталушыға қатысты және ол сотқа берілген айыптау шектерінде ғана жүргізілуі тиіс**

*2018 жылғы 23 қазан*

*№ 2уп-264(2)-18*

Шымкент қаласы Еңбекші аудандық сотының 2017 жылғы 2 қазандағы үкімімен:

А. бұрын 2011 жылғы 28 ақпанда Қазақстан Республикасы Қылмыстық кодексінің (бұдан әрі – ҚК) 185-бабының 1-бөлігімен, 175-бабы 3-бөлігінің «б» тармағымен, 177-бабы 3-бөлігінің «б» тармағымен, ҚК-нің 58-бабының 3-бөлігі негізінде 7 жыл 6 айға бас бостандығынан айыруға сотталған. 2012 жылғы 24 қаңтардағы сот қаулысымен бұл жазаның мөлшері ҚК-нің 5-бабына сәйкес 7 жылға дейін төмендетілген. 2015 жылғы 22 маусымда жазасын өтеуден 1 жыл 10 ай 28 күнге шартты түрде мерзімінен бұрын босатылған,

- ҚК-нің 345-бабының 3-бөлігімен, 347-бабымен ҚК-нің 58-бабының 2-бөлігі негізінде қылмыстардың жиынтығы бойынша онша қатаң емес жазаны неғұрлым қатаң жазаға сiңiру жолымен түпкiлiктi 5 жыл мерзiмге көлiк құралын басқару құқығынан айыра отырып, 2 жыл 6 айға бас бостандығынан айыруға сотталып, жазасын қылмыстық-атқару жүйесiнiң қауiпсiздiгi барынша төмен мекемесiнде өтеу тағайындалған.

Сот үкімімен А. көлік құралын жүргізіп келе жатып, жол қозғалысы немесе көлік құралдарын пайдалану қағидаларын өрескел бұзып, абайсызда жәбірленуші У.-дың өліміне әкеп соққан жол-көлік оқиғасын жасап, оқиға болған жерден кетіп қалғаны үшін кінәлі деп танылған.

Оңтүстік Қазақстан облыстық сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасының 2017 жылғы 24 қарашадағы қаулысымен сот үкімінің күші жойылған.

Оңтүстік Қазақстан облыстық сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасының 2017 жылғы 24 қарашадағы үкімімен А. ҚК-нің 345-бабының 3-бөлігімен, 347-бабымен, ҚК-нің 58-бабының 2-бөлігі негізінде қылмыстардың жиынтығы бойынша онша ауыр емес жазаны неғұрлым қатаң жазаға сiңiру жолымен түпкiлiктi 5 жылға көлiк құралын

басқару құқығынан айырыла отырып, 4 жыл 6 айға бас бостандығынан айыруға сотталып, жазасын қылмыстық-атқару жүйесінің қауіпсіздігі барынша жоғары мекемесінде өтеу тағайындалған.

Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасының 2018 жылғы 26 маусымдағы қаулысымен Оңтүстік Қазақстан облыстық сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасының 2017 жылғы 24 қарашадағы қаулысы мен үкімі өзгеріссіз, Қазақстан Республикасы Бас Прокурорының наразылығы қанағаттандырусыз қалдырылған.

Қазақстан Республикасы Бас Прокурорының наразылығында сотталған А.-ның кінәсінің дәлелденуі мен қылмыстық әрекетінің саралануын дауламай, жазаның дұрыс тағайындалмауына байланысты бірінші сатыдағы сот үкімін, Оңтүстік Қазақстан облыстық сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасының 2017 жылғы 24 қарашадағы қаулысы мен үкімін, Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасының 2018 жылғы 26 маусымдағы қаулысын өзгертуді сұраған.

Сотталған А.-ның сот үкімінде жазылған мән-жайларда қылмыс жасағаны сот отырысында объективті түрде зерттелген әрі тиісті баға берілген дәлелдемелерге негізделген және істің нақты мән-жайларына сәйкес келеді.

Сот А.-ның қылмыстық әрекетін ҚК-нің 345-бабының 3-бөлігімен, 347-бабымен дұрыс саралаған.

Апелляциялық сот алқасы сотталған А.-ға жаза тағайындау кезінде қылмыстық және қылмыстық-процестік заңнаманың талаптарын өрескел бұзған.

Қазақстан Республикасы Қылмыстық-процестік кодексінің (бұдан әрі – ҚПК) 340-бабының 1-бөлігіне сәйкес басты сот талқылауы тек сотталушыға қатысты және оның сотқа берілген айыптау шектерінде ғана жүргізіледі.

Сонымен қатар «Қылмыстық жаза тағайындаудың кейбір мәселелері туралы» Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының 2015 жылғы 25 маусымдағы № 4 нормативтік қаулысының 4-тармағына сәйкес сот талқылауының шегі айыптау актісін жасау кезінде тұжырымдалып, тағылған айыппен шектеледі. Жауаптылық пен жазаны жеңілдететін және ауырлататын мән-жайлар айыптың мазмұнына енгізіледі. Сондықтан сот айыптау актісінде көрсетілмеген жауаптылықты ауырлататын мән-жайлардың бар болуын үкімде белгілеп көрсетсе, ол ҚПК-нің 340-бабының талаптарына сәйкес сотталушының жағдайын ауырлатады және сот талқылауының шегін бұзу болып табылады.

Қылмыстық іс бойынша айыптау актісінде А.-ның жауаптылығы мен жазасын ауырлататын мән-жайлар көрсетілмеген.

Алайда апелляциялық сатыдағы сот сотталған А.-ның әрекетінде қылмыстық жауаптылығы мен жазасын ауырлататын мән-жайлар айыптау актісінде көрсетілмесе де, оның жағдайын ауырлатып, ҚК-нің 54-бабына сәйкес қылмыстық құқық бұзушылықтардың бірнеше рет жасалуын қылмыстық жауаптылығы мен жазасын ауырлататын мән-жайлар ретінде негізсіз таныған.

Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасы сотталған А.-ға қатысты Оңтүстік Қазақстан облыстық сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасының үкімі мен Жоғарғы Соттың қылмыстық істер жөніндегі сот алқасының 2018 жылғы 26 маусымдағы қаулысын өзгертіп, оның қылмыстық жауаптылығы мен жазасын ауырлататын мән-жай ретінде танылған қылмыстық құқық бұзушылықты бірнеше рет жасауын апелляциялық сот алқасының үкімінен алып тастап, сотталған А.-ға ҚК-нің 345-бабының 3-бөлігімен ҚК-нің 55-бабы 2-бөлігінің 1) тармағын қолданып, 5 жыл мерзімге көлік құралын жүргізу құқығынан айыра отырып, 2 жыл 6 айға, ҚК-нің 347-бабымен ҚК-нің 55-бабы 2-бөлігінің 1-тармағын қолданып, 3 жыл мерзімге көлік құралын жүргізу құқығынан айыра отырып, бір жылға, ҚК-нің 58-бабының 2-бөлігіне сәйкес қылмыстық құқық бұзушылықтардың жиынтығы бойынша онша қатаң емес жазаны неғұрлым қатаң жазаға сiңiру жолымен түпкілікті 5 жыл мерзімге көлік құралын жүргізу құқығынан айыра отырып, 2 жыл 6 айға бас бостандығынан айыру жазасын тағайындап, сот актілерінің қалған бөлігін өзгеріссіз қалдырды.

Қазақстан Республикасы Бас Прокурорының наразылығы ішінара қанағаттандырылды.



**Жаза тағайындау**

**ҚК-нің 55-бабы 3-бөлігінің талаптарына сай  
процестік келісімнің шарттары орындалған жағдайда  
негізгі жазаның мерзімін немесе мөлшерін осы Кодекстің  
Ерекше бөлімнің тиісті бабында көзделген жазаның ең жоғары  
мерзімнің немесе мөлшердің жартысынан асыруға болмайды**

2018 жылғы 20 қараша

№ 2уп-493-18

Ақтөбе облысы Ақтөбе қаласының № 2 сотының 2018 жылғы 24 қаңтардағы үкімімен:

С. бұрын сотталмаған, Қазақстан Республикасы Қылмыстық кодексінің (бұдан әрі – ҚК) 191-бабы 2-бөлігінің 1), 3) тармақтарымен оның меншігіндегі қылмыстық жолмен табылған не қылмыстық жолмен табылған қаражатқа сатып алынған мүлкі тәркіленіп, 4 жылға бас бостандығын шектеу жазасына сотталып, осы мерзімге пробациялық бақылау тағайындалған.

Сот үкімімен С. тонау, яғни бөтеннің мүлкін ашық жымқыру мақсатында адамдар тобымен алдын ала сөз байласып, жәбірленуші О.-ның өмірі мен денсаулығына қауіпті емес күш қолданып, құны 30 000 теңге тұратын «Самсунг J1» маркалы ұялы телефонын, 20 000 теңге ақшасын ашық жымқырғаны үшін кінәлі деп танылған.

С.-ға қатысты қылмыстық іс бойынша кінәні мойындау туралы мәміле түріндегі процестік келісім Қазақстан Республикасы Қылмыстық-процестік кодексінің (бұдан әрі – ҚПК) 615-616-баптарының талаптарына сай жүргізіліп, сотта келісімдік іс жүргізу тәртібімен қаралған.

Қылмыстық іс апелляциялық тәртіппен қаралмаған.

Бас Прокурор наразылығында сотталған С.-ға қатысты кінәні мойындау туралы мәміле нысанындағы процестік келісім жасалып, оның шарттары толық орындалғанымен, оған мүлікті тәркілеу түріндегі қосымша жазаның дұрыс тағайындалмағандығын және ҚК-нің 55-бабы 3-бөлігінің талаптары сақталмағандығын көрсетіп, сот үкімін өзгертіп, С.-ға ҚК-нің 55-бабының 3-бөлігін қолданып, ҚК-нің 191-бабы 2-бөлігінің 1), 3) тармақтарымен 3 жыл 6 айға бас бостандығын шектеу жазасын тағайындап, осы мерзімге пробациялық бақылау белгілеуді және меншігіндегі қылмыстық жолмен табылған не қылмыстық жолмен табылған қаражатқа сатып алынған мүлікті тәркілеу түріндегі қосымша жазаның күшін жоюды сұраған.

Сот С.-ның қылмыстық құқық бұзушылық әрекетін ҚК-нің 191-бабы 2-бөлігінің 1), 3) тармақтарымен дұрыс саралаған және наразылықта бұл жөнінде дауланбаған.

Іс бойынша анықталғандай, қылмыстық іс прокурор мен сотталушының арасында кінәні мойындау туралы мәміле нысанында процестік келісім жасалған.

Прокурордың бірінші сатыдағы соттың ҚК-нің 55-бабы 3-бөлігінің талаптарын ескермей, сотталған С.-ға жазаны дұрыс тағайындамаған деген уәжі негізді және заңды болып табылады.

Осы нормаға сәйкес процестік келісімнің барлық шарттары орындалған істер бойынша жасалған қылмыстық құқық бұзушылық үшін жазаның негізгі түрінің мерзімін немесе мөлшерін осы Кодекстің Ерекше бөлімінің тиісті бабында көзделген ең жоғары мерзімнің немесе мөлшерінің жартысынан асыруға болмайды.

ҚК-нің 191-бабы 2-бөлігінің санкциясында 3 жылдан 7 жылға дейін бас бостандығын шектеу, не осы мерзімге бас бостандығынан айыру жазасы көзделген. Бұл жазалардың ең жоғарғы шегі 7 жыл болғандықтан, ҚК-нің 55-бабының 3-бөлігі бойынша оның жартысы 3 жыл 6 айды құрайды.

Сот алқасы процестік келісімнің шарты бойынша сотталғанға ҚК-нің 55-бабының 3-бөлігін қолдану арқылы ҚК-нің 191-бабы 2-бөлігінің 1), 3) тармақтарымен 3 жыл 6 айға бас бостандығын шектеу жазасын тағайындауға және осы мерзімге пробациялық бақылау белгіленуге жатады деп есептейді.

ҚК-нің 48-бабының 1-бөлігіне сәйкес мүлікті тәркілеу дегеніміз - сотталған адамның меншігіндегі, заңсыз жолмен табылған не заңсыз жолмен табылған қаражатқа сатып алынған мүлікті, сондай-ақ қылмыстық құқық бұзушылық жасау қаруы немесе құралы болып табылатын мүлікті мәжбүрлеп өтеусіз алып қою және мемлекеттің меншігіне айналдыру.

Сонымен қатар ҚПК-нің 113-бабының 3-бөлігінде қылмыстық іс бойынша басқа да мән-жайлармен қатар ҚК-нің 48-бабына сәйкес тәркіленуге жататын мүліктің заңсыз алынғанын растайтын мән-жайлар дәлелденуге жатады деп көрсетілген.

Сондықтан мұндай жағдай анықталмаса, сотталушыға мүлікті тәркілеу жазасы қолданылмайды.

Бұл қылмыстық іс бойынша сотқа дейінгі тергеп-тексеру барысында С.-ның меншігінде қандай да бір қылмыстық жолмен табылған не осындай жолмен табылған қаражатқа сатып алынған мүліктер анықталмаған.

Бұдан басқа, сот орындаушысының 2018 жылғы 27 наурыздағы қаулысына сәйкес сотталған С.-ның меншігінде қандай да бір қылмыстық жолмен табылған не осындай жолмен табылған қаражатқа сатып алынған мүліктер болмағанына байланысты атқарушылық іс жүргізу тоқтатылған.

«Атқарушылық іс жүргізу және сот орындаушыларының мәртебесі туралы» Қазақстан Республикасының 2010 жылғы 2 сәуірдегі № 261-IV Заңының 47-бабына сәйкес мүлікті тәркілеу туралы атқарушылық құжаттың

орындалуы барысында борышкерде мүлкі болмаса атқарушылық іс жүргізу тоқтатылады.

С.-ның мүлкін тәркілеу түріндегі қосымша жаза негізсіз тағайындалған, алайда ол ешқандай құқықтық салдарға әкеп соқпағандықтан прокурордың оның мүлкін тәркілеуді жоюды сұраған өтініші қанағаттандырылуға жатпайды.

Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасы сотталған С.-ға қатысты бірінші сатыдағы сот үкімін өзгертіп, С.-ға ҚК-нің 191-бабы 2-бөлігінің 1), 3) тармақтарымен ҚК-нің 55-бабының 3-бөлігін қолданып, оған тағайындалған 4 жыл бас бостандығын шектеу жазасын 3 жыл 6 айға дейін төмендетіп, осы мерзімге пробациялық бақылау тағайындады.

Үкімнің қалған бөлігі өзгеріссіз қалдырылып, Қазақстан Республикасы Бас Прокурорының наразылығы ішінара қанағаттандырылды.

---

## **Қосымша жаза тағайындау**

### **Сотталғанға көлік құралын басқару құқығынан айыру міндетті қосымша жазасын тағайындамағандығын сот үкімде заң тұрғысынан негіздемеген**

*2018 жылғы 11 желтоқсан*

*№ 2уп-521-18*

Ақмола облысы Целиноград аудандық сотының 2018 жылғы 20 наурыздағы үкімімен:

Д. бұрын сотталмаған, Қазақстан Республикасы Қылмыстық кодексінің (бұдан әрі – ҚК-нің) 346-бабының 1-бөлігімен кінәлі деп танылып, 200 (екі жүз) сағаттық қоғамдық жұмыстарға тарту жазасына сотталған.

Сот үкімімен Д. 2018 жылғы 09 ақпанда сағат 02:00 шамасында, бұған дейін 2015 жылғы 23 маусымдағы сот қаулысымен, үш жылға көлік құралын басқару құқығынан айырылған адам бола тұра, Целиноград ауданы, Қосшы ауылында алкогольдік масаң күйінде мемлекеттік нөмірі 439УХА/01 «Фольксваген Гольф» маркалы автокөлігін басқарғаны үшін кінәлі деп танылған.

Үкім апелляциялық тәртіппен қаралмаған.

Ақмола облысының Целиноград аудандық сотының 2018 жылғы 20 наурыздағы қаулысымен Д. ҚК-нің 346-бабының 1-бөлігімен үш жылға

көлік құралын басқару құқығынан айыру қосымша жазасы тағайындалып, 200 (екі жүз) сағаттық қоғамдық жұмысқа тартылған.

Қазақстан Республикасы Бас Прокурорының наразылығында аталған қылмыстық құқық бұзушылық бойынша Д.-ның кінәсінің дәлелденуі мен оның әрекетінің саралануын, сонымен қатар тағайындалған негізгі жазаны дауламай, бірінші сатыдағы соттың оған ҚК-нің 346-бабының 1-бөлігінде көзделген міндетті түрде тағайындалатын көлік құралын басқару құқығынан айыру қосымша жазасын негізсіз тағайындамағандығын көрсетіп, сот үкімін өзгертіп, оған көлік құралын басқару құқығынан үш жылға айыру қосымша жазасын тағайындауды, сонымен қатар Ақмола облысы Целиноград аудандық сотының 2018 жылғы 20 наурыздағы қаулысының күшін жоюды сұраған.

Д.-ның үкімде сипатталған қылмыстық теріс қылықты жасағандығы басты сот талқылауында жан-жақты зерттелген және объективті бағаланған дәлелдемелермен бекітілген.

Сот Д.-ның іс-әрекетіне негізді құқықтық баға беріп, оны ҚК-нің 346-бабының 1-бөлігімен дұрыс саралаған.

Наразылықта оның қылмыстық құқық бұзушылық бойынша кінәсінің дәлелденуі мен әрекетінің саралануы дауланбаған.

Бұл орайда, соттың Д.-ны қылмыстық заңда көзделген міндетті түрде тағайындалуға жататын қосымша жазадан заңсыз босатқандығы жөнінде наразылықтың уәжі негізді болып табылады.

ҚК-нің 50-бабы 1-бөлігінің талаптарына сай белгілі лауазымды атқару немесе белгілі бір қызметпен айналысу құқығынан айыру мемлекеттік қызметте, жергілікті өзін-өзі басқару органдарында белгілі бір лауазымдарды атқаруға не белгілі бір кәсіптік немесе өзге де қызметпен айналысуға, оның ішінде көлік құралдарын басқаруға тыйым салудан тұрады.

Д. кінәлі деп танылған ҚК-нің 346-бабы 1-бөлігінің санкциясында белгілі бір лауазымдарды атқару немесе белгілі бір қызметпен айналысу құқығынан үш жылға дейінгі мерзімге айыру түріндегі міндетті қосымша жазасы көзделген.

Алайда, сот қылмыстық заңды дұрыс қолданбай, сотталған Д.-ға көлік құралын басқару құқығынан айыру түріндегі бұл міндетті қосымша жазаны тағайындамаған және мұны үкімде заң тұрғысынан негіздемеген.

Сондықтан да Д.-ға қатысты сот үкімі өзгертіліп, оған ҚК-нің 346-бабының 1-бөлігінде көзделген көлік құралын басқару құқығынан үш жылға айыру міндетті қосымша жазасын тағайындау қажет.

Сонымен қатар, ҚПК-нің 395-бабының 6-бөлігінің талаптарына сәйкес үкімге ол жария етілгеннен кейін қандай да бір өзгерістер енгізуге жол берілмейтіндігін назарға алмай, сот өзінің 2018 жылғы 20 наурыздағы қаулысымен, ҚПК-нің 476-бабын басшылыққа алып, үкімде жіберілген қатені түзету қажеттілігі туралы қате тұжырым жасап, іс жүзінде

үкімнің жаза тағайындау бөлігіне өзгеріс енгізіп, сотталған Д.-ға ҚК-нің 346-бабының 1-бөлігінде көзделген көлік құралын басқару құқығынан үш жылға айыру міндетті қосымша жазасын тағайындаған.

Бірінші сатыдағы соттың бұл қаулысы заңсыз болып табылады, өйткені сот үкіміне мұндай өзгертулер енгізу ҚПК-нің 476-478-баптарында мүлдем көзделмеген, ал бұл баптар, тек қана заңды күшіне енген сот үкімдерін орындауға қатысты мәселелерді шешуді реттейді. Сондықтан аталған қаулының күші жойылуға жатады.

Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасы сотталған Д.-ға қатысты бірінші сатыдағы сот үкімін өзгертіп, оған көлік құралын басқару құқығынан 3 жылға айыру қосымша жазасын тағайындады.

Үкімнің қалған бөлігі өзгеріссіз қалдырып, бірінші сатыдағы соттың 2018 жылғы 20 наурыздағы қаулысының күшін жойып, Қазақстан Республикасы Бас Прокурорының наразылығын қанағаттандырды.

---

## **Қылмыстық құқық бұзушылықтың құрамы**

### **Сот тұжырымының істің нақты мән-жайына сәйкес келмеуінен және заңның дұрыс қолданылмауынан кінәсізді соттауға әкеп соғуы үкімнің күшінің жойылуына негіз болды**

*2018 жылғы 11 желтоқсан*

*№ 2уп-514-18*

Атырау облысы Исатай аудандық сотының 2017 жылғы 13 қазандағы үкімімен:

Т. бұрын, 2016 жылғы 03 қарашада, Қазақстан Республикасы Қылмыстық кодексінің (бұдан әрі – ҚК) 393-бабымен Қазақстан Республикасының шегінен тысқары жерге 5 жыл мерзімге шығарып жіберіле отырып, 50 айлық есептік көрсеткіш - 106 050 теңге мөлшерінде айыппұл салынып жазаланған,

- ҚК-нің 430-бабының 1-бөлігімен 6 айға бас бостандығынан айыруға, жазасын қылмыстық-атқару жүйесінің қауіпсіздігі барынша төмен мекемесінде өтеуге сотталған.

Сот үкімімен Т. Қазақстан Республикасының шегінен тысқары жерге шығарып жіберу туралы заңды күшіне енген сот үкімін алты айдан астам орындамағаны үшін кінәлі деп танылған.

Қылмыстық іс апелляциялық тәртіппен қаралмаған.

Бас Прокурордың наразылығында Т.-ны ҚК-нің 430-бабының 1-бөлігімен кінәлі деп таныған сот үкімінің күшін жойып, оның іс-әрекетінде қылмыстық құқық бұзушылық құрамының болмауына байланысты істі тоқтатуды сұраған.

Сот үкіміндегі түйіндердің істің мән-жайларына сәйкес келмеуіне және кінәсізді соттауға әкеп соққан заңның дұрыс қолданылмауына байланысты Т.-ға қатысты үкімнің күші жойылып, оған қатысты қылмыстық іс қылмыстық құқық бұзушылық құрамының болмауына байланысты тоқтатылуы тиіс.

Атап айтқанда, ҚК-нің 51-бабының 2-бөлігіне сәйкес шетелдікті немесе азаматтығы жоқ адамды Қазақстан Республикасының шегінен тыс жерге шығарып жіберу - жазаның қосымша түрі ретінде тағайындалуы мүмкін және жазаның негізгі түрі өтелгеннен кейін орындалады.

Қылмыстық іс материалдарынан анықталғандай, Исатай аудандық сотының 2016 жылғы 3 қарашадағы үкімімен Т. ҚК-нің 393-бабымен Қазақстан Республикасының шегінен тысқары жерге 5 жыл мерзімге шығарып жіберіле отырып, 50 айлық есептік көрсеткіш - 106 050 теңге мөлшерінде айыппұл салынып жазаланған.

Алайда, бүгінгі күнге дейін Т. өзіне салынған айыппұлды өтемеген, яғни аталған жаза орындалмаған.

Істің мұндай тұрғысында, Т. айыппұл түріндегі негізгі жазаны орындамай, Қазақстан Республикасының шегінен тысқары жерге шығарып жіберу түріндегі қосымша жазаны орындаудан жалтаруы оны ҚК-нің 430-бабы бойынша қылмыстық жауапкершілікке әкеп соқтырмайды.

Демек, Т.-ның Қазақстан Республикасының шегінен тысқары жерге шығарып жіберу туралы сот үкімін орындамағаны үшін ҚК-нің 430-бабымен қылмыстық жауапкершілікке тартылуы заңсыз болып табылады.

Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасы сотталған Т.-ға қатысты бірінші сатыдағы сот үкімінің күшін жойып, оның іс-әрекетінде ҚК-нің 430-бабының 1-бөлігімен көзделген қылмыстық құқық бұзушылық құрамының болмауына байланысты қылмыстық іс тоқтатылды.

Қазақстан Республикасы Бас Прокурорының наразылығы қанағаттандырылды.

## Қылмыстардың қайталануын тану

### Сотталғанның әрекетінде ҚК-нің 14-бабының 1-бөлігі негізінде қылмыстардың қайталануын танымағандықтан, сонымен қатар жаза өтеу мекемесін дұрыс анықтамағандықтан сот үкімі өзгертілді

2018 жылғы 11 желтоқсан

№ 2уп-507-18

Ақмола облысы Қорғалжын аудандық сотының 2018 жылғы 2 сәуірдегі үкімімен:

Т. бұрын, 2016 жылғы 8 маусымда, Қазақстан Республикасы Қылмыстық кодексінің (бұдан әрі – ҚК) 293-бабы 3-бөлігінің 2) тармағымен, 380-бабының 1-бөлігімен, 63-бабының негізінде 3 жылға бас бостандығынан айыруға шартты түрде сотталған,

- ҚК-нің 191-бабы 2-бөлігінің 1), 3) тармақтарымен 3 жылға бас бостандығынан айыру жазасы тағайындалған.

ҚК-нің 64-бабының 5-бөлігіне сәйкес 2016 жылғы 8 маусымдағы үкіммен шартты түрде соттаудың күші жойылған.

ҚК-нің 60-бабына сәйкес түпкілікті 4 жылға бас бостандығынан айыруға, жазасын қылмыстық-атқару жүйесінің орташа қауіпсіз мекемесінде өтеуге сотталған.

Сот үкімімен Т. жәбірленушінің өмірі мен денсаулығына қауіпті емес күш қолданып, не осындай күш қолдану қатерін төндіріп, адамдар тобымен алдын ала сөз байласып, бөтеннің мүлкін ашық жымқырғаны үшін кінәлі деп танылған.

Ақмола облыстық сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасының 2018 жылғы 30 мамырдағы қаулысымен сот үкімі өзгеріссіз қалдырылған.

Бас Прокурор наразылығында сотталған Т.-ның кінәсінің дәлелденуі мен қылмыстық әрекетінің саралануын дауламай, соттың сотталғанның бұрын сотталғандығын ескермегенін, әрекетінде қылмыстың қайталануы танылмағанын, осыған байланысты қылмыстық-атқару жүйесінің мекемесінің түрі дұрыс белгіленбегенін көрсетіп, сот актілерін өзгертіп, сотталғанның әрекетінде қылмыстың қайталануын танып, оған жаза өтеу үшін қылмыстық-атқару жүйесінің қауіпсіздігі барынша жоғары мекемесін тағайындауды сұраған.

Сотталған Т.-ға қатысты үкімде көрсетілген мән-жайлар басты сот талқылауында жан-жақты зерттелген және объективті бағаланған дәлелдемелермен бекітілген.

Сотталған Т.-ның кінәсі оның өз айыбын ішінара мойындаған жауаптарымен, жәбірленушілер М.-ның, А.-ның басты сот талқылауында

берген жауаптарымен және қылмыстық іс материалдарымен толық дәлелденген.

Жәбірленушілер М. мен А. басты сот талқылауында берген жауаптарында, оқиға болған түні сотталған Т. мен белгісіз тұлға екеуі өздерін тоқтатып, ұрып-соғып, ұялы телефондарын тартып алғанын көрсеткен.

Сот-медициналық сараптама қорытындысына сәйкес, А.-ның денсаулығына жеңіл дәрежеде зиян келтірілген.

Сот Т.-ның қылмыстық әрекетін ҚК-нің 191-бабы 2-бөлігінің 1), 3) тармақтарымен дұрыс саралаған.

Іс материалдарымен анықталғандай, Т. бұрын 2016 жылғы 8 маусымдағы үкіммен ауыр қылмыс жасағаны үшін 3 жылға бас бостандығынан айыруға шартты түрде сотталған.

ҚК-нің 14-бабы 1-бөлігіне сәйкес, қылмыстардың қайталануы деп адамның бұрын ауыр қылмыс жасағаны үшін бас бостандығынан айыруға сотталған болса, осы адамның ауыр қылмыс жасауы қылмыстардың қайталануы деп танылады.

«Қылмыстық жаза тағайындаудың кейбір мәселелері туралы» Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының 2015 жылғы 25 маусымдағы № 4 нормативтік қаулысының 12-тармағына сәйкес, бас бостандығынан айыру шартты түрде тағайындалған (ҚК-нің 63-бабы қолданыла отырып) не үкімді орындауды кейінге қалдыру қолданылған кезде (ҚК-нің 74 және 76-баптары) және осы адам пробациялық бақылау кезеңі ішінде немесе үкімді орындауды кейінге қалдырған кезең ішінде жаңа қылмыс жасағанда не шартты түрде соттаудың немесе үкімді орындауды кейінге қалдырудың күші жойылып осы адам сот үкімі бойынша тағайындалған бас бостандығынан айыру жазасын өтеу үшін тиісті мекемеге жіберілген жағдайда қылмыстың қайталануын тану кезінде адамның ауыр және аса ауыр қылмыстарды жасағаны үшін алынбаған және жойылмаған бұрынғы соттылығы ескерілуге тиіс.

Сонымен қатар, ҚК-нің 46-бабы 5-бөлігінің 3) тармағына сәйкес, қылмыстардың қайталануы кезінде сотталған еркектерге қылмыстық-атқару жүйесінің қауіпсіздігі барынша жоғары мекемелерінде өтеу тағайындалады.

Бірінші сатыдағы сот Т.-ның әрекеттерінде ҚК-нің 14-бабының 1-бөлігі негізінде қылмыстардың қайталануын танымаған, сондай-ақ жазасын қылмыстық-атқару жүйесінің орташа қауіпсіз мекемесінде өтеуді дұрыс анықтамаған.

Осыған орай, сотталған Т.-ның әрекетінде ҚК-нің 14-бабы 1-бөлігі негізінде қылмыстардың қайталануын танып, жазасын қылмыстық-атқару жүйесінің қауіпсіздігі барынша жоғары мекемесінде өтеуді тағайындау қажет.

Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасы сотталған М.-ға қатысты жергілікті соттардың сот актілерін өзгертіп, ҚК-нің 14-бабының 1-бөлігіне сәйкес сотталған Т.-ның әрекетінде қылмыстардың қайталануын танып, ҚК-нің 54-бабы 1-бөлігінің 1) тармағының негізінде оны сотталғанның қылмыстық жауаптылығы мен жазасын ауырататын мән-жай ретінде таныды.

ҚК-нің 46-бабы 5-бөлігінің 3) тармағына сай Т.-ның жазасын қылмыстық-атқару жүйесінің қауіпсіздігі барынша жоғары мекемесінде өтеу тағайындалып, сот актілерінің қалған бөлігі өзгеріссіз қалдырылды.

Бас Прокурордың наразылығы қанағаттандырылды.

---

### **Қылмыстық құқық бұзушылықтың құрамы**

#### **ҚПК-нің 35-бабы 1-бөлігінің 2) тармағына сәйкес, сотталушының іс-әрекетінде қылмыстық құқық бұзушылық құрамының болмауына байланысты қылмыстық іс тоқтатылды**

*2018 жылғы 19 желтоқсан*

*№ 2уп-533-18*

Маңғыстау облысы Ақтау қалалық сотының 2018 жылғы 13 тамыздағы үкімімен:

О. бұрын сотталмаған, Қазақстан Республикасы Қылмыстық кодексінің (бұдан әрі – ҚК-нің) 28-бабының 4-бөлігі, 367-бабы 1-бөлігімен өмір бойына мемлекеттік қызметпен айналысу құқығынан айырыла отырып, жаза ретінде параның 10 еселенген сомасы – 600 000 теңге айыппұл салынған.

ҚК-нің 24-бабының 3-бөлігі, 190-бабы 1-бөлігімен, осы Кодекстің 68-бабының 1-бөлігі негізінде, жәбірленушімен татуласуына байланысты қылмыстық жауаптылықтан босатылған.

Сот үкімімен О. мемлекеттік функцияларды орындауға уәкілеттік берілген адамға не оған теңестірілген адамға немесе жауапты мемлекеттік лауазымды атқаратын адамға не лауазымды адамға, жеке өзіне немесе делдал арқылы пара беруге басқа адамды азғырғаны үшін кінәлі деп танылған.

Іс апелляциялық тәртіппен қаралмаған.

Бас Прокурор наразылығында сотталған О.-ға қатысты сот үкімінің ҚК-нің 24-бабының 3-бөлігі, 190-бабы 1-бөлігімен кінәлі деп танылған бөлігінің күшін жойып, Қазақстан Республикасы Қылмыстық-процестік

кодексінің (бұдан әрі – ҚПК) 35-бабы 1-бөлігінің 2) тармағы негізінде, оның іс-әрекетінде қылмыстық құқық бұзушылық құрамының болмауына байланысты іс жүргізуді тоқтатуды сұраған.

Іс материалдарынан анықталғандай, 2018 жылғы сәуірде О. Маңғыстау облысы бойынша ПД-нің көші-қон полиция басқармасының қызметкері арқылы «Коба» есімді шет ел азаматының құжаттарын реттеп, көші-қон карточкасына мөр баспай, яғни әкімшілік жолмен Қазақстан Республикасының шегінен шығару шарасын қолданбай, айыппұл ретінде шара алуына ықпал ете алатынын К.-ға айтып, оның сеніміне кіріп, алдап, ол әрекеттері үшін 60 000 теңге, оның ішінде өзінің ықпал еткеніне 5 000 теңге, ал көші-қон полиция басқармасының қызметкеріне 55 000 теңге пара беруге оны айдап салушылық жолмен азғырып, көндірген.

Содан кейін, К. О.-ның алдағанына сеніп, 2018 жылғы 26 сәуірде оған 60 000 теңгені табыс етіп жатқан мезетте Сыбайлас жемқорлыққа қарсы іс-қимыл ұлттық бюросының қызметкерлерімен ұсталған.

О.-ның жәбірленуші К.-ны көші-қон полиция басқармасының қызметкеріне пара беруге айдап салушылық жолмен азғырып, көндірудегі кінәсі басты сот талқылауында жан-жақты зерттеліп, объективті бағаланған бұлтартпас дәлелдемелермен толығымен дәлелденген.

ҚПК-нің 125-бабының талаптарына сәйкес, сот дәлелдемелердің әрқайсысына – олардың қатыстылығы, жол берілетіндігі, анықтығы, ал барлық жинақталған дәлелдемелерге өз жиынтығында қылмыстық істі шешу үшін жеткіліктілігі тұрғысынан негізді баға беріп, сотталған О.-ның қылмыстық құқық бұзушылық әрекеттерін ҚК-нің 28-бабының 4-бөлігі, 367-бабы 1-бөлігімен дұрыс саралаған.

Жаза ҚК-нің 52-бабының талаптарына сай, оның жасаған қылмысының сипаты мен қоғамдық қауіптілік дәрежесін, жеке басы, жауаптылық пен жазаны жеңілдететін мән-жайлар ескеріле отырып, заң шеңберінде дұрыс тағайындалған.

Наразылықта бұл қылмыстық құқық бұзушылық бойынша оның кінәсінің дәлелденуі мен әрекетінің саралануы, сол сияқты бұған қатысты үкімнің жаза тағайындау бөлігі дауланбаған.

Алайда, сот үкімінің О. ҚК-нің 24-бабының 3-бөлігі, 190-бабы 1-бөлігімен кінәлі деп танып, оны жәбірленушімен татуласуына байланысты, осы Кодекстің 68-бабының 1-бөлігі негізінде, қылмыстық жауаптылықтан босату туралы бөлігінің күші төмендегі мән-жайлар негізінде жойылуға жатады.

ҚК-нің 24-бабының 4-бөлігіне сәйкес қылмыстық жауаптылық тек қана ауырлығы орташа, ауыр немесе аса ауыр қылмысқа, сондай-ақ террористік қылмысқа оқталғаны үшін ғана туындайды.

Сот үкімімен О.-ны кінәлі деп таныған, ҚК-нің 190-бабының 1-бөлігінде көзделген құқық бұзушылық, осы Кодекстің 11-бабына сәйкес

онша ауыр емес қылмыстар санатына жатады, ал бұл санаттағы қылмыстық құқық бұзушылықты жасауға оқталу, қылмыстық жауаптылықты туындатпайды.

Істің мұндай тұрғысында, қылмыстық іс ҚПК-нің 35-бабы 1-бөлігінің 2) тармағына сәйкес О.-ның іс-әрекетінде қылмыстық құқық бұзушылық құрамының болмауына байланысты тоқтатылуға жатады.

Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасы сотталған О.-ға қатысты бірінші сатыдағы сот үкімін өзгертіп, үкімнің О.-ны ҚК-нің 24-бабының 3-бөлігі, 190-бабы 1-бөлігімен К.-мен татуласуына байланысты оны қылмыстық жауаптылықтан босату туралы бөлігінің күшін жойды.

О.-ның әрекетінде ҚК-нің 24-бабының 3-бөлігінде, 190-бабы 1-бөлігінде көзделген қылмыстық құқық бұзушылықтың құрамы болмауына байланысты қылмыстық іс ҚПК-нің 35-бабы 1-бөлігінің 2) тармағы негізінде тоқтатылды.

Үкімнің қалған бөлігі өзгеріссіз қалдырылып, Қазақстан Республикасы Бас Прокурорының наразылығы қанағаттандырылды.

---

### **Қылмыстық құқық бұзушылық әрекетті саралау**

**Сотталушының іс-әрекеті дұрыс сараланбағандықтан,  
сол сияқты қылмыстық жауаптылық пен жазаны  
ауырлататын мән-жайлардың жоқтығы ескерілмегендіктен,  
жергілікті соттардың сот актілері өзгертілді**

*2018 жылғы 19 желтоқсан*

*№ 2уп-532-18*

Маңғыстау облысы Жаңаөзен қалалық сотының 2017 жылғы 15 желтоқсандағы үкімімен:

Б. бұрын сотталмаған, Қазақстан Республикасы Қылмыстық кодексінің (бұдан әрі – ҚК) 28-бабының 5-бөлігі, 125-бабының 1-бөлігімен 4 жылға бас бостандығынан айыруға, жазаны қылмыстық-атқару жүйесінің орташа қауіпсіз мекемесінде өтеуге сотталған.

Сот үкімімен Б. адамды ұрлауға көмектескені үшін кінәлі деп танылған.

Маңғыстау облыстық сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасының 2018 жылғы 22 ақпандағы қаулысымен сот үкімі өзгеріссіз қалдырылған.

Бас Прокурор наразылығында сот тергеуінің Қазақстан Республикасы Қылмыстық-процестік кодексінің (бұдан әрі – ҚПК) 24-бабының талаптары бұзылып өткізілгенін, сотталған Б.-ның адамдар тобымен алдын ала сөз байласып, пайдакүнемдік ниетпен жәбірленуші А.-ны ұрлауға көмектескені Т. мен Д.-ның сотқа дейінгі тергеп-тексеру кезінде берген айғақтарымен және басқа дәлелдемелермен толық дәлелденетінін, сондай-ақ Б.-ның сотқа адамдар тобымен алдын ала сөз байласып, пайдакүнемдік ниетпен адамды ұрлауға көмектескені үшін берілгенін, сондықтан жәбірленушіні ұрлаумен ұштасқан құқыққа қарсы қасақана қазаға ұшырату қылмыстық құқық бұзушылықтарын жасауға Б.-ның қатыспағаны жөніндегі сот тұжырымдарының істің нақты мән-жайларына сәйкес келмейтінін көрсетіп, сот актілерінің күшін жойып, қылмыстық істі апелляциялық сатыдағы сотқа жаңадан сот қарауына жолдауды сұраған.

Алайда, Бас Прокурор наразылықта қылмыстық істі апелляциялық сатыға жаңадан сот қарауына жолдауды сұрай отырып, бірақ сотқа істі жаңадан қарау кезінде зерделенуге жататын негіздерді көрсетпеген.

Осыған байланысты сот алқасы қылмыстық істі апелляциялық сатыдағы сотқа қайта қарауға жіберу қажет емес деп есептейді. Себебі оған Бас Прокурордың Б.-ға қатысты сот актілерінің оның әрекеттерін саралау бөлігімен келіспеу жөніндегі наразылықтың уәждері негізді болып табылады.

Қылмыстық іс материалдарынан анықталғандай, Б. ҚК-нің 28-бабының 5-бөлігі, 125-бабының 2-бөлігімен, яғни адамдар тобымен алдын ала сөз байласып, пайдакүнемдік ниетпен жәбірленуші А.-ны ұрлауға көмектескені үшін сотқа берілген.

Бірінші сатыдағы сот сотталғандар Т. мен Д.-ның айғақтарынан Б.-ның жәбірленушіні ұрлауға алдын-ала сөз байласпағаны, оған қатысты мәліметтер, нұсқаулар беру арқылы соңғыны тек ұрлауға көмектескені туралы қорытынды жасап, сотталған Б.-ның әрекеттерін ҚК-нің 28-бабының 5-бөлігі, 125-бабы 1-бөлігімен саралаған.

Бірінші сатыдағы соттың бұл тұжырымымен апелляциялық сатыдағы сот келіскен.

Алайда бірінші және апелляциялық сатыдағы соттардың бұл тұжырымы іс материалдарына және сотта анықталған мән-жайларға сәйкес келмейді.

«Соттардың бандитизм және қылмысқа қатыса отырып, басқа қылмыстар жасағаны үшін жауапкершілік туралы заңнаманы қолдануының кейбір мәселелері туралы» Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының 2001 жылғы 21 маусымдағы № 2 нормативтік қаулысының 3-тармағына сай кінәлі адамдардың әрекеттерін «топ болып алдын ала сөз байласып» қылмыстық құқық бұзушылық жасау белгісі бойынша саралаған кезде екі және одан да көп адамның қылмыстық құқық бұзушылық жасауға

бағытталған кез келген түрдегі уәделесуінің болғанын, яғни осы адамдардың тікелей қылмыстық құқық бұзушылық жасауға бағытталған әрекеттер басталғанға дейін, ең болмаса орындаушылардың бірі қылмыстық құқық бұзушылық құрамының объективті жағын орындағанға дейін сөз байласуының болғанын анықтау қажет.

Қылмысты жасау үшін екі немесе одан да көп адамның жалпы күші біріктірілген және бірге қатысушылардың әрқайсысының әрекеті басқа бірге қатысушылардың әрекет жасауы үшін қажетті шарт болып табылған және рөлдердің алдын ала бөлінуіне сәйкес барлық бірге қатысушылардың әрекетінен туындаған ортақ қылмыстық нәтижемен себепті байланыста болған жағдайларда «топ болып алдын ала сөз байласып» қылмыстық құқық бұзушылық жасау белгісі бойынша сараланады. Мұндай жағдайларда қылмыстық құқық бұзушылыққа екі және одан да көп орындаушылардың қатысуы міндетті емес, басқа түрдегі бірдей қатысушылар болғанда бір орындаушы жеткілікті.

Аталған нормативтік қаулыға сәйкес ұйымдастырушының, айдап салушының немесе көмектесушінің жауаптылығы, олар бір мезгілде қылмысты орындаушылар болған жағдайларды қоспағанда, Қылмыстық кодексінің 28-бабына сілтеме жасалып, осы қылмыстық құқық бұзушылық үшін жазаны көздейтін Қылмыстық кодексінің тиісті бабы бойынша туындайды.

ҚПК-нің 125-бабының 1-бөлігіне сәйкес әрбір дәлелдеме – оның қатыстылығы, жол берілетіндігі, анықтығы, ал барлық жиналған дәлелдемелер өз жиынтығында қылмыстық істі шешу үшін жеткіліктілігі тұрғысынан бағалануға тиіс.

Сотталған Б.-ның адамдар тобымен алдын ала сөз байласып, пайдакүнемдік ниетпен жәбірленуші А.-ны ұрлауға көмектескені сотталған Д.-ның сотқа дейінгі тергеп-тексеру кезінде берген айғақтарымен дәлелденген.

Сотталған Д. сотқа дейінгі тергеп-тексеру кезінде куә ретінде берген айғақтарында Б. оны Т.-мен таныстырып, оның айтуымен Ақтау қаласына келіп, әуежайдан Т.-ны күтіп алған. Кездесу барысында Т. оған баласының өліміне А.-ның қатысы бар екенін айтып, онымен кездестірген жағдайда 4 000 000 теңге қаражат беретініне уәделескен. Ол Б. мен Т.-ны А.-мен кездестіру үшін Жаңаөзен қаласына баратынын, онда Т. оған 1 500 000 теңге беретінін, олардың кездесуі үй ішінде болатынын айтқан. Сол кезде Б. олардың арасына кірісіп, кездесудің үй ішінде болатынына үзілді-кесілді қарсы болған. Ақыры Т. Б.-ның қарсы пікірімен келіскен. Ол А.-ны бесінші көшенің бойына жеткізіп, келісілген 1 500 000 теңгені сұраған кезде, Т. ол ақшаны Б.-дан алатыны туралы, кейін ол Б.-дан ақшаны сұраған кезде, соңғы ақша туралы ештеңе білмейтінін, ол жөнінде

кейін сөйлесетінін айтқан. Ал келесі күні оның қойылған сауалына Б. А.-ны өлтіргендері туралы айтқан.

Сонымен қатар, сотталғанның кінәсі К.-нің куә ретінде берген айғақтарымен, куә Д. мен күдікті Т.-ның, куәлар Д. мен К.-нің арасындағы беттестіру, Т.-ның айғақтарды оқиға орнында тексеру және нақтылау хаттамаларымен, күдікті Х.-ның қосымша айғақтарымен, күдіктілер А. мен Д.-ның айғақтарымен толық дәлелденген.

Алайда, басты сот талқылауында Д. мен Т. сотқа дейінгі тергеп-тексеру кезінде берген айғақтарын өзгерткен.

Төменгі сатыдағы соттар сотқа дейінгі тергеп-тексеру кезінде Д. мен Т.-ға полиция қызметкерлерінің қысымшылық көрсеткені туралы анықталмағанына, тергеу әрекеттерінің қорғаушының қатысуымен жүргізілуіне байланысты, олардың сотқа дейінгі тергеп-тексеру кезінде берген айғақтарын айыптау үкімінің негізіне дұрыс алған.

Бұл аталған айғақтар және жоғарыда көрсетілген дәлелдемелердің жиынтығы Б.-ның адамды ұрлауға көмектескенін емес, керісінше оның адамдар тобымен алдын ала сөз байласып, пайдакүнемдік ниетпен жәбірленушіні ұрлауға көмектескенін нақты дәлелдейді. Сондықтан бірінші және апелляциялық сатыдағы соттардың Б.-ның тек адамды ұрлауға көмектескені жөніндегі тұжырымдары негізсіз болып табылады.

Бұдан басқа, Маңғыстау облысының қылмыстық істер жөніндегі мамандандырылған ауданаралық сотының 2017 жылғы 11 тамыздағы үкімімен жәбірленуші А.-ны ұрлау фактісі бойынша Д. ҚК-нің 125-бабы 2-бөлігінің 1), 8) тармақтарымен, Т. ҚК-нің 125-бабы 2-бөлігінің 1) тармағымен және басқалары сотталған.

Істің мұндай тұрғысында, бірінші сатыдағы сот сотталғанның әрекеттерін дұрыс сараламаған, яғни қылмыстық және қылмыстық-процестік заңдарын дұрыс қолданылмағандықтан, қылмыстық істер жөніндегі сот алқасы бұл іс бойынша сот актілері өзгертіліп, Б.-ның әрекеттері ҚК-нің 28-бабының 5-бөлігі, 125-бабының 2-бөлігімен саралануға жатады деген қорытындыға келді.

Сонымен қатар бірінші сатыдағы сот Б.-ға жаза тағайындағанда оның қылмыстық жауаптылығы мен жазасын жеңілдететін мән-жайлар ретінде бұрын сотталмағанын және қанағаттанарлықтай мінездемесін ескеріп, оның қылмыстық жауаптылығы мен жазасын ауырлататын мән-жайларды анықтамаған.

ҚК-нің 55-бабы 2-бөлігінің 3) тармағында жасалған қылмыс белгісі ретінде көзделмеген жеңілдететін мән-жай болған және ауырлататын мән-жайлар болмаған кезде, жазаның негізгі түрінің мерзімін немесе мөлшерін осы ҚК-нің Ерекше бөлігінің тиісті бабында көзделген ең жоғары мерзімнің немесе мөлшерінің аса ауыр қылмыс жасаған кезде - үштен екісінен асыруға болмайды делінген.

ҚК-нің 125-бабының 2-бөлігі он екі жылға дейінгі мерзімге бас бостандығынан айыру жазасын көздейді.

Жоғарыда баяндалғанның негізінде Қазақстан Республикасы Жоғарғы Сотының қылмыстық істер жөніндегі сот алқасы сотталған Б.-ға қатысты жергілікті соттардың сот актілерін өзгертіп, оның әрекеттері ҚК-нің 28-бабының 5-бөлігі, 125-бабының 1-бөлігінен ҚК-нің 28-бабының 5-бөлігі, 125-бабының 2-бөлігіне қайта сараланып, осы баппен 7 жылға бас бостандығынан айыру жазасын тағайындады.

Сот актілерінің қалған бөлігі өзгеріссіз қалдырылып, Қазақстан Республикасы Бас Прокурорының наразылығы ішінара қанағаттандырылды.



**Обобщение судебной практики применения  
законодательства о трансфертном ценообразовании**

В соответствии с Планом работы Верховного Суда Республики Казахстан на второе полугодие 2018 года проведено обобщение судебной практики применения законодательства о трансфертном ценообразовании.

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 18 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, связанных с применением законодательства о трансфертном ценообразовании, являются:

- Конституция Республики Казахстан;
- Закон Республики Казахстан от 5 июля 2008 года «О трансфертном ценообразовании»;
- Кодекс Республики Казахстан «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);
- постановления Правительства Республики Казахстан:

1. «О заключении Протокола об обмене информацией по контролю за трансфертным ценообразованием между налоговыми и таможенными органами государств-членов Евразийского экономического сообщества» от 23 марта 2005 № 259;

2. «Об утверждении Перечня официально признанных источников информации о рыночных ценах» от 12 марта 2009 года № 292 (с изменениями от 30 декабря 2009 года, 16 января 2012 года, 17 июля 2018 года) ;

3. «Об утверждении Перечня товаров (работ, услуг), международные деловые операции по которым подлежат мониторингу сделок» от 12 марта 2009 года № 293 (утратило силу постановлением Правительства Республики Казахстан от 28 августа 2015 года № 685);

4. «Об утверждении перечня биржевых товаров» от 6 мая 2009 года № 638 (с изменениями от 16 января 2012 года);

- приказы Министра финансов Республики Казахстан:

1. «Об утверждении Правил осуществления мониторинга сделок» от 16 марта 2015 года № 176;

2. «Об утверждении Перечня товаров (работ, услуг), международные деловые операции по которым подлежат мониторингу сделок» от 19 марта 2015 года № 194;

3. «Об утверждении форм межстрановой отчетности и заявления об участии в международной группе и Правил их заполнения» от 14 февраля 2018 года № 178;

- нормативные постановления Верховного Суда Республики Казахстан:

1. «О судебной практике применения налогового законодательства» от 29 июня 2017 года № 4;

2. «О некоторых вопросах применения судами норм главы 29 Гражданского процессуального кодекса Республики Казахстан» от 24 декабря 2010 года № 20;

3. «О судебном решении» от 5 июля 2003 года № 5.

### **Анализ законодательства о трансфертном ценообразовании**

Впервые вопросы трансфертного ценообразования на законодательном уровне были закреплены в 60-х годах прошлого столетия в США.

В Казахстане данные вопросы начали регулироваться с принятием Указа Президента Республики Казахстан, имеющего силу закона, от 24 апреля 1995 года № 2235 «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (далее – Указ о налогах).

Причем только одной статьей – 138. Согласно пункту 6 данной статьи, если налогоплательщик применяет в своих коммерческих или финансовых операциях со связанной стороной цены, отличающиеся от применяемых между независимыми предприятиями, то в целях налогообложения налоговая служба корректирует доход налогоплательщика на возникшую разницу в ценах, если одна из сторон является нерезидентом Республики Казахстан или организацией, пользующейся налоговыми льготами. При

проведении таких операций налоговая служба может переквалифицировать эти операции с целью определения реальной их сущности и наложения взысканий.

*Законом Республики Казахстан от 28 декабря 1998 года приведенный пункт был исключен и Указ о налогах дополнен статьей 138-1.*

В данной статье, состоящей из 15 пунктов, законодатель предусмотрел право налоговых органов контролировать правильность применения цен по сделкам:

- 1) между связанными сторонами;
- 2) по товарообменным (бартерным) операциям;
- 3) при значительном колебании (более чем на 20 процентов в ту или иную сторону) уровня цен, применяемых налогоплательщиком, по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах квартала.

При этом действие норм статьи 138-1 Указа о налогах распространялось как на сделки, совершаемые хозяйствующими субъектами в пределах Казахстана, так и на сделки, совершаемые при проведении международных коммерческих операций.

Обычным методом определения рыночной цены на товары и услуги было применение сопоставимых условий сделок между несвязанными сторонами.

При отсутствии на конкретном рынке сделок по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) или из-за отсутствия предложения на этом рынке таких товаров (работ, услуг), а также при невозможности определения соответствующих цен ввиду отсутствия либо недоступности информационных источников для определения рыночной цены могли использоваться следующие методы:

- 1) метод цены последующей реализации;
- 2) затратный метод.

*Закон Республики Казахстан от 5 января 2001 года «О государственном контроле при применении трансфертных цен» (далее - Закон о государственном контроле при применении трансфертных цен) устанавливал меры государственного контроля при применении трансфертных цен для предотвращения потерь государственного дохода в международных деловых операциях. Данный Закон состоял из 13 статей.*

В связи с введением в действие специального закона статья 138-1 Указа о налогах утратила силу, в статью 138 было внесено изменение, содержащее указание на данный закон.

Таким образом, с принятием Закона о государственном контроле при применении трансфертных цен произошло окончательное оформление законодательства о трансфертном ценообразовании.

Налоговое законодательство после исключения из него материальных норм, регулирующих осуществление государственного

контроля при применении трансфертных цен, сохранило только нормы о порядке назначения и проведения тематических проверок по вопросам трансфертного ценообразования.

Пунктом 2 статьи 3 Закона о государственном контроле при применении трансфертных цен предусматривалось, что государственный контроль осуществляется по следующим сделкам:

- 1) между взаимозависимыми или взаимосвязанными сторонами;
- 2) по товарообменным (бартерным) операциям;
- 3) при исполнении обязательств по сделкам, осуществляемым путем зачета (встречного однородного требования, включая зачет при уступке требования);
- 4) при совершении сделок с лицами, зарегистрированными (проживающими) или имеющими банковские счета в иностранных государствах, законодательство которых не предусматривает раскрытие и предоставление информации при осуществлении финансовых операций либо по месту регистрации (проживания) которых применяется льготный режим налогообложения, включая оффшорные зоны;
- 5) при совершении сделок с юридическими лицами, имеющими льготы по налогам или для которых установлена ставка, отличная от ставки, установленной налоговым законодательством;
- 6) при совершении сделок с юридическими лицами, имеющими убыток по данным налоговых деклараций за два последних налоговых периода, предшествующих году совершения сделки.

Кроме того, по международным деловым операциям, не подпадающим под действие пунктов 1-6 настоящего пункта, государственный контроль осуществляется в случае установления факта отклонения цены сделки более чем на 10 процентов в ту или иную сторону от рыночной цены. По сделкам, осуществляемым на территории Республики Казахстан и подпадающим под действие пунктов 5 и 6, государственный контроль осуществляется в случае их взаимосвязи с международными деловыми операциями.

Следовательно, принятым специальным законом предусматривалось осуществление государственного контроля не только по международным деловым операциям, но и по сделкам, совершаемым на территории Республики Казахстан при условии их взаимосвязи с международными деловыми операциями.

В соответствии с Законом органы налоговой службы для определения рыночной цены использовали следующие методы:

- метод сопоставимой неконтролируемой цены;
- метод «затраты плюс»;
- метод цены последующей реализации (перепродажи).

Законом о государственном контроле при применении трансфертных цен признана возможность существования определенных условий,

влияющих на отклонение цен. Их наличие не влекло осуществление корректировки объектов налогообложения. Они включали, в том числе:

- 1) объем поставленных товаров, выполненных работ или оказанных услуг;
- 2) сезонные колебания;
- 3) различия в качестве проданных товаров и другие покупательские характеристики;
- 4) маркетинговая политика продвижения новых товаров на рынок;
- 5) образцы и пробные экземпляры;
- 6) условия платежей;
- 7) сроки исполнения обязательств.

Статья 9 Закона о государственном контроле при применении трансфертных цен устанавливала источники информации, используемые для определения рыночной цены: официально признанные источники и информация, предоставляемая участниками сделок.

*С 1 января 2009 года в стране действует Закон Республики Казахстан от 5 июля 2008 года «О трансфертном ценообразовании» (далее – Закон о трансфертном ценообразовании).*

В названном законе учтены международные принципы и стандарты контроля за трансфертным ценообразованием (Руководство Организации по экономическому сотрудничеству и развитию (ОЭСР) по трансфертному ценообразованию для многонациональных корпораций и налоговых служб, 1995 года).

Действующее законодательство о трансфертном ценообразовании регулирует общественные отношения, возникающие при трансфертном ценообразовании, в целях предотвращения потерь государственного дохода в международных деловых операциях и сделках, связанных с международными деловыми операциями.

Согласно определению, данному в подпункте 25) статьи 2 Закона о трансфертном ценообразовании, трансфертной ценой стала признаваться цена, существующая в сделках не только между взаимосвязанными сторонами, но и отличающаяся от рыночной цены.

Тем самым законодатель установил возможность осуществления контроля при трансфертном ценообразовании не только между взаимосвязанными сторонами, но и между независимыми сторонами.

В силу статьи 3 Закона о трансфертном ценообразовании контроль при трансфертном ценообразовании осуществляется по международным деловым операциям (экспорт, импорт товаров) и сделкам, совершаемым на территории Республики Казахстан, непосредственно взаимосвязанным с международными деловыми операциями:

- по реализуемым полезным ископаемым, добытым недропользователем, являющимся одной из сторон;

- одна из сторон которых имеет льготы по налогам;
- одна из сторон которых имеет убыток по данным налоговых деклараций за два последних налоговых периода, предшествующих году совершения сделки.

Законом о трансфертном ценообразовании введена отчетность по мониторингу сделок и трансфертному ценообразованию, введено понятие диапазона цен, правило отклонения цены сделки от рыночной цены более чем на 10% сохранено лишь по сделкам с сельскохозяйственной продукцией.

При установлении в ходе проверки отклонения цены сделки от рыночной цены *корректировка объекта налогообложения производится с учетом диапазона цен*. Диапазон цен - ряд значений рыночных цен, ограниченный минимальным и максимальными значениями рыночных цен, определенных в результате применения одного из методов определения рыночных цен или источников информации в порядке, установленном Законом о трансфертном ценообразовании.

*Корректировка объектов налогообложения производится при отклонении цены сделки от рыночной цены как среднее значение, указанное в источнике информации по участникам сделки:*

- 1) зарегистрированным в государстве с льготным налогообложением;
- 2) осуществляющим товарообменные (бартерные) операции;
- 3) имеющим убыток по данным налоговых деклараций за два последних налоговых периода, предшествующих году совершения сделки;
- 4) имеющим льготы по налогам;
- 5) осуществляющим исполнение обязательств по сделкам, производимым путем зачета встречного однородного требования (включая зачет при уступке требования).

В статье 12 Закона о трансфертном ценообразовании методы определения рыночной цены увеличены до 5. Помимо ранее названных, указаны методы распределения прибыли и чистой прибыли.

При невозможности применения метода сопоставимой неконтролируемой цены последовательно применяется один из методов, указанных в пункте 1 статьи 12.

Следовательно, в случае применения налоговыми органами в ходе проверок 2 и последующих методов в акте проверки должно содержаться указание о невозможности применения предыдущего метода.

Статьей 18 Закона о трансфертном ценообразовании установлена очередность применения источников информации, используемых для определения рыночной цены:

- 1) официально признанные источники информации о рыночных ценах;
- 2) источники информации о биржевых котировках;

3) данные государственных органов, уполномоченных органов других государств и организаций о ценах, дифференциале, расходах и об условиях, влияющих на отклонение цены сделки от рыночной цены;

4) информационные программы, используемые в целях трансфертного ценообразования, информация, предоставляемая участниками сделок, и иные источники информации.

По сделке, участник которой зарегистрирован в государстве с льготным налогообложением, при определении рыночной цены используются только источники информации, указанные в подпунктах 1) и 2) пункта 1 данной статьи.

**Инкотермс** – с 1 января 2011 года вступила в силу редакция Инкотермс 2010, которая распространяется не только на международную, но и на внутреннюю торговлю.

Составление и заключение договоров поставки товаров требует от сторон знания специальной терминологии. Во избежание случаев неверного толкования понятий, используемых в сфере ВЭД и, как следствие, возникновения споров, необходимо руководствоваться правилами, закрепленными в Инкотермс.

**Инкотермс** — международные правила в форме словаря, содержащего перечень терминов, наиболее широко используемых при заключении договоров внешних поставок, и исчерпывающих определений к ним. Его основная задача — стандартизация и оптимизация условий международных договоров поставки для приведения их в соответствие законам всех стран-участников контракта.

### Распределение ответственности согласно INCOTERMS 2010

	ЗАТАРКА ГРУЗА	ЗАТАМОЖКА	ДОСТАВКА ДО ПОРТА ПОГРУЗКИ	ПОГРУЗКА НА СУДНО	МОРСКАЯ ПЕРЕВОЗКА	ВЫГРУЗКА С СУДНА	ДОСТАВКА ДО МЕСТА НАЗНАЧЕНИЯ	СТРАХОВАНИЕ	РАСТАМОЖКА
<b>EXW</b>	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель
<b>FCA</b>	Продавец	Продавец	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель
<b>FAS</b>	Продавец	Продавец	Продавец	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель
<b>FOB</b>	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель
<b>CFR</b>	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Покупатель	Покупатель	Покупатель	Покупатель
<b>CIF</b>	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Покупатель	Покупатель	Продавец	Покупатель
<b>DAT</b>	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Покупатель	Покупатель	Покупатель
<b>DAP</b>	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Покупатель	Покупатель
<b>CPT</b>	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Покупатель	Покупатель
<b>CIP</b>	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Покупатель
<b>DDP</b>	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Продавец	Покупатель	Продавец

## **Международные торговые термины призваны регулировать следующие сферы торговых взаимоотношений:**

- Определение даты поставки товара.
- Распределение между сторонами договора транспортных издержек и иных расходов, связанных с перевозкой груза;
- Урегулирование условий перехода ответственности за риски, связанные с гибелью, утратой или порчей товара в процессе транспортировки.

### **Содержание Инкотермс 2010**

Все термины, входящие в состав Инкотермс, обозначены в виде трехбуквенной аббревиатуры, первая буква которой указывает на момент и место перехода обязательств от поставщика к получателю:

**E** - (англ. *departure*, отгрузка). Обязательства переходят к покупателю непосредственно в момент отправки и, соответственно, на месте отправки товара;

**F** - (англ. *main carriage unpaid*, основная перевозка не оплачена). Точкой перехода обязательств является терминал отправления перевозки при условии, что основная часть транспортировки остается неоплаченной;

**C** - (англ. *main carriage paid*, основная перевозка оплачена). Оплата основной перевозки производится в полном объеме, обязательства переходят в момент поступления груза к терминалу прибытия;

**D** - (англ. *arrival*, прибытие). «Полноценная доставка», когда переход обязательств осуществляется в момент принятия товара покупателем.

Действующие условия поставок Инкотермс 2010 содержат 11 терминов, из которых 7 применимы к грузоперевозкам, осуществляемым любым видом транспорта, и 4 – исключительно к способам поставки товара посредством наводных перевозок (морской транспорт и транспорт территориальных вод).

### **Универсальные термины:**

**EXW** - (англ. *ex works*, франко-склад, франко-завод). «Самовывоз» или категория перевозок, где точкой франко, то есть местом перехода ответственности от поставщика к получателю является непосредственно склад продавца.

**FCA** - (англ. *free carrier*, франко-перевозчик). Режим, обязывающий продавца доставить товар к месту приема его перевозчиком в соответствии с условиями договора (оплата экспортных пошлин – обязанность поставщика).

**CPT** - (англ. carriage paid to.., перевозка оплачена до..). Оплата основной части перевозки, то есть до точки прибытия, лежит на продавце, который в соответствии с договором осуществляет доставку товара перевозчику (расходы на страховые и таможенные сборы, взносы за импорт и растаможку на покупателе).

**CIP** - (англ. carriage and insurance paid to.., перевозка и страховка оплачена до..). Режим доставки, практически аналогичный категории CPT, разница заключается в возложении обязанности по уплате страховки на продавца.

**DAT** - (англ. delivered at terminal, доставка до терминала). Распределение расходов между продавцом и покупателем: первый оплачивает поставку до терминала прибытия и экспортные платежи и страховые сборы, второй – таможенную очистку и оставшуюся часть транспортировки до места назначения.

**DAP** - (англ. delivered at place, доставка до места). Поставка товара к месту назначения с возложением обязанностей по уплате импортных пошлин и налогов в адрес государства-получателя на покупателя.

**DDP** - (англ. delivered duty paid, доставка с оплатой пошлин). Доставка товара к месту назначения с возложением расходов на продавца в полном объеме.

#### **Термины, применяемые к грузоперевозкам, осуществляемым морским и иным наводным транспортом:**

**FOB** - (англ. free on board, франко борт). Отгрузка товара на судно, принадлежащее покупателю или оплаченное им, при этом оплата части доставки до терминала входит в обязанность продавца.

**FAS** - (англ. free alongside ship, свободно вдоль борта судна). Доставка товара к судну покупателя без отгрузки. Бремя оплаты отгрузки и доставки лежит на получателе.

**CFR** - (англ. cost and freight, стоимость и фрахт). Перевозка груза до порта, указанного в договоре. Все расходы по доставке, оплате страховки, разгрузки и перевалочных работ при этом покупатель несет самостоятельно.

**CIF** - (англ. cost, insurance and freight, стоимость, страхование и фрахт). Режим поставки, аналогичный категории CFR, однако оплата страховых взносов возлагается на продавца.

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

Следует отметить, что в судебных формах отчетности ведение отдельной статистической графы по спорам, возникающим по вопросам трансфертного ценообразования, не предусмотрено.

Статистика представлена на основании сведений областных судов.

**В 2015 году** количество окончанных дел обобщаемой категории равняется 9 или 0,7 % от общего числа окончанных дел по республике об оспаривании решений и действий (бездействия) налоговых органов (1330).

Рассмотрено с принятием решений 9 дел или 10% от общего числа окончанных с вынесением решений (900), из них по 4-м – об удовлетворении заявлений частично, по 5-ти – об отказе.

**В 2016 году** судами окончено производство по 7 делам, что на 2 дела меньше, чем за 2015 год, и составляет 0,3% от общего числа окончанных дел об оспаривании решений и действий (бездействия) налоговых органов (2543).

По 7 делам вынесены решения, что равняется 0,5% от общего числа окончанных с вынесением решений (1613). Из них по 2-м делам заявления удовлетворены (1- в полном объеме, 1- частично), по 5-ти делам – отказано.

**В 2017 году** в республике окончено производство по 7 делам, что равняется показателям за прошедший период и образует 0,4% от общего числа окончанных дел об оспаривании решений и действий (бездействия) налоговых органов (2017 дел).

По 7 делам вынесены решения, что составляет 0,5% от общего числа окончанных с вынесением решений (1613). Из них по 4-м делам заявления удовлетворены частично, по 3-м делам – отказано.

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

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

№	области	всего поступило	с вынесением решения	5	6					
					из графы 4					
					уд. в полном объеме		уд. частично		отказано	
колич.	суммы	колич.	суммы	колич.	суммы					
1	Алматы	3	3	5 208 929 973					3	5 208 929 973
2	Ақмола	1	1	107 671 114			1	2 164 363		105 506 751

3	Кызылординская	1	1	28 634 764 365		1	5 391 482		28 629 732 883
4	Мангистауская	3	3	11 781 995 526		1		2	11 771 322 410
5	Павлодарская	1	1	1 363 516 468		1	1 345 910 972		17 605 496
	итого	9	9	47 096 877 446		4	1 364 139 933	5	45 733 097 513

За 12 месяцев 2015 года в апелляционном порядке обжаловано 9 решений (оставлено без изменения - 7, изменено – 2 (Акмолинская -1, Мангистауская -1)).

В кассационном порядке пересмотрены судебные акты по 7 делам (оставлено без изменения - 3, изменено – 2 (Мангистауская -1, Павлодарская -1), отменено - 2 (г.Алматы - 2)).

В надзорном порядке пересмотрены судебные акты по 3 делам (изменено - 2 (Мангистауская -2), отменено - 1 (Мангистауская)).

### 2016 год

№	области	всего поступило	с вынесением решения	оспариваемые суммы	6					
					из графы 4					
					уд. в полном объеме		уд. частично		отказано	
колич.	суммы	колич.	суммы	колич.	суммы					
1	Астана	1	1	876 600 000					1	876 600 000
2	Алматы	3	3	3 482 997 559	1	3 063 852 934			2	419 144 625
3	Кызылординская	1	1	19 030 849					1	19 030 849
4	СКО	2	2	179 706 373			1	13 023 047	1	166 686 326
	итого	7	7	4 558 334 781	1	3 076 875 981	1	13 023 047	5	1 481 461 800

### Качество рассмотрения дел в вышестоящих инстанциях

За 12 месяцев 2016 года в апелляционном порядке обжаловано 7 решений, все оставлены без изменения.

По результатам пересмотра в кассационном порядке рассмотренные судебные акты по 2 делам оставлены без изменения.

## 2017 год

1	2	3	4	5	6					
					из графы 4					
					уд. в полном объеме		уд. частично		отказано	
колич.	суммы	колич.	суммы	колич.	суммы					
1	Астана	5	5	15 089 039 795			4	6 926 191 082	1	8 162 848 713
2	СКО	2	2	82 398 530					2	82 398 530
3	итого	7	7	15 171 438 325			4	6 926 191 082	3	8 245 247 243

## Качество рассмотрения дел в вышестоящих инстанциях

За 12 месяцев 2017 года в апелляционном порядке обжаловано 7 решений (оставлено без изменения – 4, изменено – 3 (г. Астана).

## 1 полугодие 2018 года

1	2	3	4	5	6					
					из графы 4					
					уд. в полном объеме		уд. частично		отказано	
колич.	суммы	колич.	суммы	колич.	суммы					
1	Астана	2	2	1 773 000 700			2	527 000 000		1 246 000 700
	итого	2	2	1 773 000 700			2	527 000 000		1 246 000 700

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

## Досудебное урегулирование споров

Действующим законодательством определен альтернативный порядок разрешения споров об оспаривании решений, действий (бездействия) органов государственных доходов. Заявитель вправе обжаловать: уведомление о результатах проверки в уполномоченный орган или в суд;

действия (бездействие) должностных лиц органов государственных доходов вышестоящему 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 из обжалованных налогоплательщиками вопросов только один процент относится к трансфертному ценообразованию.

В ходе изучения поступивших на обобщение дел установлено, что по 17 из 18 налогоплательщики предварительно обжаловали уведомления о результатах проверки во внесудебном порядке.

### **Подсудность**

До 1 января 2016 года споры, возникающие в связи с осуществлением контроля при трансфертном ценообразовании, рассматривались специализированными межрайонными экономическими судами.

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

В соответствии с частью 4 статьи 27 ГПК 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.

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.

В судах возникали вопросы с правильным определением подсудности дела.

*Споры инвестора с государственными органами, основанные на отношениях власти и подчинения, возникшие в результате осуществления этими органами предписанной им государством компетенции, не могут быть отнесены к инвестиционным.*

Так, 25 октября 2017 года Компания «М» обратилась в Верховный Суд с заявлением об оспаривании уведомления налогового органа по результатам проверки. Компания указала, что является крупным инвестором и спор инвестиционный.

Заявление было принято к производству специализированной судебной коллегии Верховного Суда.

Однако в последующем дело направлено по подсудности в суд города Астана. В определении суд указал, что спор не является инвестиционным, поскольку не вытекает из договорных обязательств. Споры инвестора с государственными органами, основанные на отношениях власти и подчинения (например, споры с налоговыми, таможенными органами, органами по охране окружающей среды и иными органами), возникшие в результате осуществления этими органами предписанной им государством компетенции, не могут быть отнесены к инвестиционным. Подобные внедоговорные споры инвестора с государственными органами отнесены к компетенции суда города Астана как «иные споры, связанные с инвестиционной деятельностью».

### **Контроль при трансфертном ценообразовании**

В соответствии с пунктом 2 статьи 3 Закона о трансфертном ценообразовании контроль осуществляется посредством проведения уполномоченными органами:

- 1) мониторинга сделок;
- 2) проверок;
- 3) иных процедур, установленных законами Республики Казахстан.

Обобщение показало, что в судах, в основном, предметом рассмотрения являлись уведомления, вынесенные по результатам проверок.

Согласно статье 9 Закона о трансфертном ценообразовании уполномоченные органы проводят проверки по вопросам трансфертного ценообразования в следующих случаях:

- 1) при установлении отклонения цены сделки от рыночной цены;
- 2) на основании информации о фактах применения трансфертных цен, полученных от государственных органов;
- 3) при проведении проверок, осуществляемых уполномоченными органами по вопросам соблюдения налогового законодательства Республики

Казахстан и таможенного законодательства Евразийского экономического союза и (или) Республики Казахстан в случае отсутствия источников информации по рыночным ценам.

Государственный контроль в области применения трансфертных цен осуществляется в форме проверки и иных формах.

Проверка осуществляется в соответствии с Предпринимательским кодексом Республики Казахстан. Иные формы государственного контроля осуществляются в соответствии с настоящим Законом.

Особенности порядка и сроков проведения проверки и иных форм государственного контроля, осуществляемых органами государственных доходов, определяются налоговым законодательством Республики Казахстан и таможенным законодательством Евразийского экономического союза и (или) Республики Казахстан.

Статьями 141, 142 действующего Налогового кодекса предусмотрено, что по вопросам трансфертного ценообразования может быть проведена тематическая проверка, также данный вопрос может быть включен в комплексную проверку.

Аналогичные положения содержались в статье 627 Налогового кодекса 2008 года.

*Ликвидационная проверка является комплексной и в нее могут быть включены вопросы соблюдения законодательства о трансфертном ценообразовании.*

ТОО «К» оспаривалась законность проведения проверки по мотиву того, что проверка по трансфертному ценообразованию проведена без предписания на вид проверки.

Судами Акмолинской области доводы заявителя признаны необоснованными. Установлено, что проверка назначена и проведена по заявлению о ликвидации Товарищества. То есть проверка являлась ликвидационной, комплексной. В нее могли быть включены и вопросы трансфертного ценообразования. Налогоплательщик являлся экспортером лома цветных и черных металлов.

Изучением поступивших дел установлено, что некоторыми заявителями указывалось на несоответствие актов проверок требованиям законодательства, в том числе налогового.

*Требования о необходимости подробного описания нарушений налогового законодательства Республики Казахстан не применяются в отношении проверок, проводимых по вопросам трансфертного ценообразования.*

По делу по заявлению ТОО «Ж», в отношении которого была проведена тематическая проверка по вопросам трансфертного ценообразования, суд города Астана в решении обоснованно указал, что требования о необходимости подробного описания нарушений налогового

законодательства Республики Казахстан не могут применяться в отношении проверок, проводимых по вопросам трансфертного ценообразования.

В акте проверки четко изложены основания и причины исключения из состава дифференциала расходов, а также корректировок дифференциала со ссылкой на законодательство о трансфертном ценообразовании.

По этому же делу заявитель в обоснование процессуальных нарушений при оформлении акта проверки от 30 декабря 2016 года № 526 указал, что проверка проводилась по предписанию и дополнительным предписаниям, согласно которым в список проверяющих был включен в том числе руководитель отдела Департамента Н., однако указанный акт проверки им не подписан.

Суд установил, что согласно приказу Департамента от 29 сентября 2015 года № Ж-342 Н. назначен на должность руководителя отдела администрирования импорта третьих стран и Таможенного союза Управления косвенных налогов.

Согласно пункту 7 статьи 140 ПК особенности порядка, сроки проведения, продления, приостановления проверок, оформления акта о назначении, результатах и завершении проверок, осуществляемых органами государственных доходов, определяются Налоговым кодексом.

Пунктом 6 статьи 637 Налогового кодекса предусмотрено составление акта проверки в двух экземплярах, подписание должностными лицами, проводившими проверку, один экземпляр которого вручается налогоплательщику.

Между тем на дату завершения налоговой проверки Н. осуществлял трудовую деятельность в ином структурном подразделении Департамента, в его полномочия не входило подписание данного акта проверки.

В связи с чем суд сделал вывод, что доводы представителей заявителя о грубом нарушении норм налогового и предпринимательского кодексов по оформлению акта проверки не нашли своего подтверждения.

Поскольку в ходе судебного разбирательства представителями налогового органа были представлены подтверждающие документы, суд правильно указал на отсутствие оснований для отмены уведомления 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.

Постановлением надзорной инстанции Верховного Суда от 7 октября 2015 года были отменены судебные акты судов Мангистауской области в части оспаривания Корпорацией «С» уведомления Налогового департамента по Мангистауской области от 25 июня 2014 года № 269, дело

в этой части направлено на новое рассмотрение в апелляционную судебную коллегия по гражданским и административным делам Мангистауского областного суда.

Суд надзорной инстанции указал, что вопреки требованиям закона налоговый орган по сделкам 2008 года не определил конкретный размер отклонения цены сделки от рыночной цены, не представил приложение к акту проверки.

По сделкам 2009-2012 годов налоговый орган не указал ни размеры значений диапазона цен, ни размеры и составляющие дифференциала. В акте сделана ссылка на приложения расчетов, но они, как указано выше, в материалах дела отсутствовали (более подробное описание приведено ниже).

### **Стабильность налогового режима**

*Контроль за трансфертным ценообразованием не является частью налогового режима, поэтому его осуществление правомерно вне зависимости от положений контрактов на недропользование о стабильности налогового режима.*

*Статьей 173 действующего Налогового кодекса установлено, что налоговые органы осуществляют контроль при трансфертном ценообразовании по сделкам в порядке и случаях, предусмотренных законодательством Республики Казахстан о трансфертном ценообразовании.*

*Аналогичные положения содержались в статье 654 Налогового кодекса 2008 года.*

В качестве примера следует привести дело по заявлению Компании «М».

Компания «М» осуществляет деятельность на месторождении Дунга Мангистауской области на основании договора о разделе продукции, заключенного между Правительством Республики Казахстан и Компаниями «М», «О» и «П» 1 мая 1994 года (с изменениями и дополнениями от 26 марта 2001 года, 24 мая 2002 года, 28 декабря 2015 года, 1 марта 2016 года) далее по тексту ДРП Дунга.

Департаментом государственных доходов по Мангистауской области проведена тематическая налоговая проверка Компании по вопросу трансфертного ценообразования за период с 1 января 2009 года по 31 декабря 2013 года.

По результатам проверки составлен акт документальной налоговой проверки № 972 от 30 декабря 2016 года и выставлено уведомление о доначислении КППН в размере 704 674 852 тенге и пени в сумме

181 685 976 тенге, уменьшен убыток, не подлежащий уплате в бюджет 133 275 745 тенге.

Согласно заявлению Компании налоговые обязательства в отношении месторождения Дунга стабилизированы к законодательству Республики Казахстан по состоянию на момент заключения ДРП Дунга и налогообложение должно осуществляться исключительно в рамках требований Указа Президента Республики Казахстан «О налогообложении прибыли и доходов предприятий» № 1568 от 12 февраля 1994 года (далее – Указ № 1568).

Указ № 1568 не содержит норм, обязывающих Компанию производить корректировку фактически полученных доходов в соответствии с законодательством о трансфертном ценообразовании.

Законодательство о трансфертном ценообразовании было введено в Республике Казахстан только с 5 января 2001 года, не имеет обратной силы и поэтому не может быть применено к деятельности Компании по ДРП Дунга.

Указанные доводы Компании суды посчитали несостоятельными по следующим основаниям.

Закон Республики Казахстан о трансфертном ценообразовании регулирует общественные отношения, возникающие при трансфертном ценообразовании, в целях предотвращения потерь государственного дохода в международных деловых операциях и сделках, связанных с международными деловыми операциями. Законодательство Республики Казахстан о трансфертном ценообразовании основывается на Конституции Республики Казахстан, состоит из настоящего Закона и иных нормативных правовых актов.

Согласно пункту 10.5.1 Соглашения о внесении изменений и дополнений в ДРП Дунга от 28 декабря 2015 года, заключенного сторонами в период проведения проверки, Компания соглашается, что налоговое администрирование осуществляется в соответствии с налоговым законодательством Республики Казахстан, действующим на момент возникновения обязательств.

В силу статьи 2 Налогового кодекса 2008 года налоговое законодательство Республики Казахстан основывается на Конституции Республики Казахстан, состоит из настоящего Кодекса, а также нормативных правовых актов, принятие которых предусмотрено настоящим Кодексом.

Подпунктом 33) пункта 1 статьи 12 Налогового кодекса 2008 года предусмотрено, что налоговым режимом признается совокупность норм налогового законодательства Республики Казахстан, применяемых налогоплательщиком при исчислении всех налоговых обязательств по уплате налогов и других обязательных платежей в бюджет, установленных

настоящим Кодексом (подпункт 54) пункта 1 статьи 1 действующего Налогового кодекса).

Из изложенного следует, что законодательство о трансфертном ценообразовании не входит в состав налогового законодательства и контроль за трансфертным ценообразованием не является частью налогового режима, относится к вопросам национальной безопасности и его осуществление правомерно вне зависимости от положений о стабильности налогового режима ДРП Дунга.

Доводы Компании о том, что налоговая стабильность подтверждена вступившим в законную силу решением суда города Астана от 15 августа 2008 года, не были приняты во внимание, поскольку предметом обжалования по ДРП Дунга ранее явилось уведомление о начисленной сумме налогов и других обязательных платежей в бюджет, не связанных с контролем при применении трансфертных цен.

### **Соотношение законодательства о трансфертном ценообразовании и международных договоров, заключенных Республикой Казахстан**

В соответствии с Руководством по трансфертному ценообразованию для многонациональных корпораций и налоговых служб, принятой Организацией по экономическому сотрудничеству и развитию (ОЭСР), международным стандартным методом трансфертного ценообразования стран-членов ОЭСР является принцип «на расстоянии вытянутой руки».

Данный принцип предусмотрен и национальным законодательством. Его определение дано в подпункте 12) статьи 2 Закона о трансфертном ценообразовании. Принцип «вытянутой руки» - принцип, применяемый для определения рыночной цены с учетом диапазона цен, на основе сравнения условий сделок между взаимосвязанными сторонами с условиями сделок между независимыми сторонами, осуществляющими сделки по рыночной цене, определяемой в порядке, установленном настоящим Законом.

Вместе с тем в отличие от практики стран-членов ОЭСР в законодательстве Казахстана предусмотрены не только субъективный, но и объективный критерии определения сферы контроля за трансфертным ценообразованием.

Такой вывод вытекает из определения понятия трансфертной цены, содержащегося в подпункте 25) статьи 2 Закона о трансфертном ценообразовании. Согласно данной норме, трансфертная цена (трансфертное ценообразование) – цена, которая формируется между взаимосвязанными сторонами и (или) отличается от объективно формирующейся рыночной цены с учетом диапазона цен при совершении между независимыми сторонами, подлежащая контролю в соответствии с настоящим Законом.

То есть государственный контроль за ценообразованием может осуществляться не только по сделкам между взаимосвязанными сторонами, но и по сделкам между независимыми сторонами. Трансфертной ценой будет признаваться цена, которая хотя и сформировалась между независимыми сторонами, но отличается от рыночной.

В ходе проведения обобщения установлено, что такими заявителями, как Компания «М», ТОО «Ж», при оспаривании уведомлений по результатам проверок указывалось на нарушение налоговыми органами международных конвенций об избежании двойного налогообложения, предусматривающих контроль над доходами только между связанными сторонами. Тогда как они заключали сделки только с несвязанными сторонами.

Судами доводы заявителей во внимание не приняты. Исходя из положений подпункта 25) статьи 2 Закона о трансфертном ценообразовании, они пришли к выводу, что контролю по трансфертному ценообразованию подлежат не только сделки взаимосвязанных сторон, но и независимых сторон.

При этом контроль по трансфертному ценообразованию стороны сделки, являющейся резидентом Республики Казахстан, не нарушает международные соглашения об избежании двойного налогообложения, участником которых является Республика Казахстан, поскольку вторая сторона сделки контрагент резидента, не подвергается такому контролю и не облагается налогами в Республике Казахстан.

Поэтому проверка деятельности Компании в рамках требований Закона не нарушает нормы международных соглашений.

### **Срок исковой давности**

Согласно пункту 10 статьи 46 Налогового кодекса 2008 года, в случае направления во время проведения налоговой проверки запросов в соответствии с законодательством Республики Казахстан о трансфертном ценообразовании срок исковой давности в части пересмотра исчисленной, начисленной суммы налогов и других обязательных платежей в бюджет приостанавливается на период направления запросов и получения по ним документов и (или) информации. Общий срок исковой давности в части пересмотра исчисленной, начисленной суммы налогов и других обязательных платежей в бюджет с учетом его приостановления не может превышать семь лет.

Аналогичные положения содержатся в пункте 10 статьи 48 Налогового кодекса 2017 года.

Подпунктом 1) пункта 1 статьи 4 Закона о трансфертном ценообразовании предусмотрено, что уполномоченные органы для целей осуществления контроля имеют право запрашивать у участников сделок,

государственных органов и третьих лиц информацию, необходимую для определения рыночной цены и дифференциала, а также другие данные для проведения мониторинга сделок.

*Направление запроса информации, необходимой для определения рыночной цены и дифференциала, соответствует требованиям законодательства о трансфертном ценообразовании и влечет приостановление сроков исковой давности.*

В обоснование несогласия с корректировкой дохода за 2010 год ТОО «Ж» указало, что срок исковой давности составляет 5 лет и ни одно из оснований, предусмотренных для продления срока, не применимо к деятельности Товарищества.

Судом установлено, что налоговая проверка, назначенная 29 декабря 2014 года, завершена 30 декабря 2016 года. В течение этого периода проверка приостанавливалась и возобновлялась, о чем выносились извещения, которые вручались Товариществу.

Согласно письмам от 31 декабря 2014 года № СД-9.2-9-1320 и от 12 июня 2015 года № МКД-12-2/419 Департамент истребовал у Компании «Thomson Reuters» сведения о предоставлении информации по ценам на сырую нефть марки Brent dated, Urals RCMB, Urals Med, Iranian Light за период с 1 января 2009 года по 31 декабря 2013 года.

Таким образом, основанием приостановления проверки послужило направление запросов о предоставлении информации в Компанию «Thomson Reuters».

Суд указал, что приостановление срока проведения налоговой проверки не противоречило требованиям пункта 4 статьи 629 Налогового кодекса. При этом согласно пункту 5 данной нормы срок приостановления по основаниям, установленным пунктом 4 настоящей статьи, не включается в срок налоговой тематической проверки юридических лиц по вопросам трансфертного ценообразования.

Руководствуясь подпунктом 1) пункта 1 статьи 4 Закона о трансфертном ценообразовании, налоговый орган воспользовался правом направления запроса информации, необходимой для определения рыночной цены и дифференциала, в Компанию «Thomson Reuters», которая является одной из крупнейших в мире международных агентств, публикующих в том числе информацию о дифференциале.

В этой связи суд посчитал, что общий срок исковой давности по налоговому обязательству и требованию по рассматриваемой налоговой проверке соблюден и не превысил семи лет, в связи с чем доводы Товарищества о пропуске срока исковой давности по 2010 году судом не приняты во внимание и отклонены ввиду необоснованности.

*Направление единого запроса в рамках проведения одновременно проверок по контролю за применением трансфертного ценообразования*

*в отношении нескольких недропользователей приостанавливает течение срока исковой давности по всем проверкам в отношении всех проверяемых субъектов.*

*Компания «М», оспаривая начисление сумм налогов за 2009-2010 годы за пределами срока исковой давности, указала на нарушение налоговым органом нормы пункта 10 статьи 46 Налогового кодекса. Доказательств направления запросов в ходе проведения проверки последним не представлено.*

Налоговая проверка, назначенная Департаментом государственных доходов по Мангистауской области 29 декабря 2014 года, была завершена 30 декабря 2016 года. Основанием приостановления проверки послужило направление запроса в Компанию «Thomson Reuters» от 31 декабря 2014 года. Между тем запрос был направлен Департаментом государственных доходов по городу Астана.

Суд пришел к выводу о соблюдении срока исковой давности. Для получения информации, касающейся проводимых одновременно в тот период проверок по контролю за применением трансфертного ценообразования в отношении нескольких недропользователей по Республике, было решено направить единый запрос в Компанию «Thomson Reuters». Информация о ценах была получена из электронной базы данных Компании «Thomson Reuters», доступ к которой появился у Департамента после оплаты услуг в конце 2016 года (т.е. на дату завершения проверки).

Указанные обстоятельства подтверждаются контрактом о предоставлении услуг Компанией «Thomson Reuters» (Великобритания) от 16 июля 2014 года № 1-8451218963 и счетами к оплате от 20 – 21 декабря 2016 года.

Поскольку доводы налогового органа подтверждены письменными доказательствами, суды указали, что предусмотренный пунктом 10 статьи 46 Налогового кодекса срок исковой давности по периоду 2009-2010 годы не пропущен.

*Нормы Закона о трансфертном ценообразовании не предусматривают порядок определения налогооблагаемого дохода, а регламентируют механизм корректировки применяемых цен в международных деловых операциях. В этой связи при осуществлении государственного контроля над использованием трансфертных цен не подлежат применению положения контракта на недропользование.*

К такому выводу пришла специализированная судебная коллегия Верховного Суда при рассмотрении дела по заявлению Компании «М».

Согласно заявлению Компании при расчете корректируемого дохода Департамент учел всю выручку от реализации нефти без учета положений ДРП Дунга, Договора о совместной деятельности от 9 августа 2001 года, Операционного соглашения касательно маркетинга, транспортировки

и продаж нефти и газа от 1 января 2017 года. Совокупный доход Компании от реализации нефти составляет 87,2 % от общего объема реализованной нефти, из них: 52,32% принадлежит Компании, 17,44 % - компании «П» и 17,44 % - компании «О». 12,8 % от общего объема реализованной нефти принадлежит Казахской стороне. Соответственно к налогооблагаемому доходу Компании относится только тот доход, который получен от реализации его доли нефти. Продажа доли нефти Казахской стороны осуществляется на основании писем поручений АО «К» и Министерства нефти и газа Республики Казахстан и право собственности на эту долю не переходит, все вырученные от продажи доли перечисляются в доход Республики Казахстан.

Удовлетворяя заявление Компании в указанной части, суд первой инстанции исходил из того, что заявитель не приобрел право собственности на доли Казахской стороны и партнеров, на него не возложена обязанность по уплате налогов от выручки с продажи этих долей. Соответственно суммы, полученные от реализации этих долей, не должны включаться в налогооблагаемый доход Компании.

Судом апелляционной инстанции данные выводы признаны противоречащими требованиям законодательства и не соответствующими обстоятельствам дела.

В силу статьи 392 ГК при толковании условий договора судом принимается во внимание буквальное значение содержащихся в нем слов и выражений. Буквальное значение условия договора в случае его неясности устанавливается путем сопоставления с другими условиями и смыслом договора в целом.

В соответствии с разделом 9.1 ДРП Дунга в редакции Соглашения 2015 года выплата доли, причитающейся Казахской стороне, производится Контрактором (Компанией) в денежной форме на соответствующий код бюджетной классификации.

В силу пункта 10.5.2 ДРП Дунга в редакции Соглашения 2015 года Контрактор соглашается, что раздел 10.5.1 (в части предоставления налоговых форм, проведения налоговых проверок, уплаты налогов, штрафов и пени) применяется также и к доле Казахской стороны, рассчитываемой в соответствии со статьей IX ДРП. Такая доля Казахской стороны не является налогом, а представляет собой исключительно договорное обязательство.

В соответствии с положениями статьи IX ДРП Дунга Контрактор имеет исключительное право на получение в свое распоряжение в каждом квартале такого количества нефти и газа чистой добычи за каждый календарный год. Казахская сторона имеет право на получение своей доли в процентном соотношении из оставшейся части чистой добычи.

Согласно пункту 1.24 «Чистая добыча» означает количество нефти и газа, добытых на подконтрактной территории по ДРП.

В силу статьи XI ДРП Дунга Контрактор ведет финансовый учет, относящийся к нефтегазовым операциям по ДРП.

Таким образом, при реализации нефти вся вырученная сумма относится к доходу Компании. И только в последующем возникает у Контрактора договорное обязательство по выплате доли Казахской стороне в процентном соотношении.

В разделе 12.4 ДРП Дунга в редакции Соглашения от 24 мая 2002 года предусмотрено, что партнеры имеют право устанавливать свою собственную внутреннюю процедуру распределения доходов и расходов, несмотря на долю участия. То есть все понесенные затраты в связи с какой-либо деятельностью будут распределены в соответствии с внутренними соглашениями.

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

Нормы Закона не предусматривают порядок определения налогооблагаемого дохода, а регламентируют механизм корректировки применяемых цен в международных деловых операциях. В этой связи при осуществлении государственного контроля при применении трансфертных цен не подлежат применению положения контракта на недропользование.

Участником международных сделок по экспорту нефти выступает Контрактор, который представляет отчетность по экспорту товаров (работ и услуг) в уполномоченный орган.

При таких обстоятельствах Департамент правомерно учел всю сумму от реализации нефти как совокупный годовой доход и налогооблагаемый доход Компании.

В этой связи судом апелляционной инстанции решение суда первой инстанции в указанной части отменено с вынесением нового решения об отказе в удовлетворении заявления Компании.

*При установлении факта отклонения цены сделки от рыночной цены более чем на 10 процентов налоговый орган должен определить конкретный размер отклонения.*

В соответствии с пунктом 1 статьи 3 Закона о государственном контроле при применении трансфертных цен государственный контроль при применении трансфертных цен в международных деловых операциях (далее – государственный контроль) осуществляется с целью установления

факта отклонения применяемых цен от рыночных по сделкам, указанным в пункте 2 данной статьи, и корректировки объектов налогообложения. Пунктом 2 установлено, что по международным деловым операциям, не подпадающим под действие подпунктов 1) – 6) настоящего пункта, государственный контроль осуществляется в случае установления факта отклонения цены сделки более чем на 10 процентов в ту или иную сторону от рыночной цены товара (работы, услуги).

*Действующим Законом о трансфертном ценообразовании установление факта отклонения цены сделки от рыночной цены более чем на 10 процентов требуется лишь по сделкам с сельскохозяйственной продукцией.*

Указанное в законе требование свидетельствует о том, что по результатам проверки налоговым органом должен быть установлен конкретный размер отклонения, превышающий 10 процентов.

Рассмотрение дел показало, что налоговыми органами не всегда исполняются названные требования.

Так, Департаментом государственных доходов по Мангистауской области проведена документальная тематическая проверка филиала Корпорации «С» по вопросам трансфертного ценообразования за 2008-2012 годы.

Поскольку Корпорацией в 2008 году нефть реализовывалась несвязанной стороне, налоговым органом применена названная выше норма Закона 2001 года. На 3 и 4-5 страницах акта проверки указано о наличии отклонения цены сделки более чем на 10 % от рыночной цены и объеме корректируемого дохода в сумме 40 196 374 тенге. Также указано, что таблица расчета отклонения цен сделок филиала от рыночных цен прилагается (Приложение 2008-2).

Корпорация в заявлении указала на отсутствие описания нарушения законодательства в акте проверки в отношении 2008 года.

Как показало рассмотрение дела надзорной инстанцией Верховного Суда, доводы заявителя суды Мангистауской области надлежащим образом не исследовали.

Приобщенный к материалам дела акт проверки, состоящий из 11 страниц, не содержал какого-либо приложения. Более того, приложение с расчетами вообще отсутствовало в материалах дела.

Указав в акте проверки на наличие по 2008 году отклонения цены сделки более чем на 10 % от рыночной цены, налоговый орган не определил конкретный размер отклонения. На заседании суда надзорной инстанции налоговый орган не смог дать ответ по этому вопросу, пояснив, что в местных судах данный вопрос перед ним не ставился и не исследовался. Не было представлено суду надзорной инстанции и приложение к акту проверки.

Данные обстоятельства в совокупности с другими нарушениями повлекли отмену судебных актов и направление дела на новое рассмотрение в суд апелляционной инстанции.

По результатам повторного рассмотрения дела суд апелляционной инстанции доводы заявителя признал обоснованными.

*Проведенное обобщение показало, что предметом судебного разбирательства являлись вопросы трансфертного ценообразования по экспортным сделкам.*

В целях определения рыночной цены в основном использовался метод сопоставимой неконтролируемой цены. Иногда использовались методы «затраты плюс» и цены последующей реализации.

Согласно пункту 1 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании метод сопоставимой неконтролируемой цены применяется путем сравнения цены сделки на товары (работы, услуги) с рыночной ценой с учетом диапазона цен по идентичным (а при их отсутствии – однородным) товарам (работам, услугам) в сопоставимых экономических условиях.

Названный традиционный метод используется в рамках принципа «вытянутой руки». Он позволяет сравнивать цену, взимаемую за имущество или услуги, передаваемые в рамках контролируемой сделки, с ценой, взимаемой за имущество или услуги, передаваемые в рамках сопоставимой неконтролируемой сделки в сопоставимых условиях.

Пунктом 4 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании установлено, что при применении метода сопоставимой неконтролируемой цены рыночная цена определяется следующим образом:

1) для сделок с товарами (работами, услугами), по которым имеется документально подтвержденная информация о маршруте транспортировки на соответствующий рынок, где имеется цена в источнике информации, рыночная цена определяется как цена из источника информации с учетом диапазона цен. Цена сделки приводится посредством дифференциала к сопоставимым экономическим условиям с рыночной ценой;

2) для сделок с товарами (работами, услугами), не соответствующими подпункту 1) настоящего пункта, рыночная цена определяется путем приведения цены из источника информации на соответствующем рынке посредством дифференциала к сопоставимым экономическим условиям с ценой сделки с учетом диапазона цен.

В пункте 5 этой же статьи указаны составляющие дифференциала, которые в силу требований пункта 6 должны подтверждаться документально или источниками информации.

Изучением дел и судебных актов установлено, что большинство спорных вопросов возникает в связи с применением положений статьи

13 Закона о трансфертном ценообразовании, в том числе определением составляющих дифференциала.

### **Трансфертное ценообразование по сделкам с нефтью**

*Пунктом 2 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании определено, что при несоответствии котировального периода, установленного в контракте на реализацию товаров (работ, услуг), условиям определения котировального периода, установленным настоящей статьей, рыночные цены на товары (работы, услуги) принимаются на момент реализации этого товара (работы, услуги).*

Данная норма обоснованно применена налоговым органом по результатам проверки ТОО «К».

Факты применения налогоплательщиком трансфертных цен установлены по сделкам, совершенным с компаниями «Т» (Нидерланды), «НН» и «V» (Швейцария) на условиях поставки FOB терминал КТК (морской терминал КТК-Р порт Новороссийск, Южная Озереевка) в страны Средиземноморья. Согласно произведенным расчетам за 2012 год объем корректируемого дохода составил 403 519 311 тенге.

В договорах купли-продажи цена нефти за 1 баррель определялась по формуле, предусматривающей в расчетах Spread CPC FOB 80КТ (среднее значение средних котировок Spread CPC FOB 80 КТ) за период с 15 по 21 календарный день до первого дня погрузки, утвержденного графиком КТК-Р. Однако использование указанного размера Spread CPC FOB 80 КТ не соответствовало условиям определения котировального периода, установленного Законом о трансфертном ценообразовании.

Оспаривая позицию налогового органа, заявитель указал, что цены нефти по сделкам не имеют отклонений от рыночных цен, поскольку для составляющих дифференциала, в частности, разницы в качестве нефти - Spread CPC FOB 80 КТ, котировальный период Законом о трансфертном ценообразовании не предусмотрен.

В силу подпункта 3) статьи 2 Закона о трансфертном ценообразовании котировальный период - это период ценообразования, установленный в контракте на реализацию товара, в течение которого сторонами сделки определяется значение котировок цен на биржевые товары.

Поскольку ценообразование это формирование цены из определенных составляющих, в данном случае по формуле: Цена = Brent + Spread CPC FOB 80КТ – X, то для определения цены на определенное время необходимо брать значение этих составляющих за один и тот же котировальный период.

Согласно подпункту 1) пункта 2 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании для целей настоящего Закона котировальный период должен быть определен согласно условиям контракта во временном

промежутке: по нефти при реализации товара морским транспортом не более пяти котировальных дней до даты перехода права собственности покупателю на товар и не более пяти котировальных дней после даты перехода права собственности покупателю на товар.

В данном случае налогоплательщиком реализация нефти осуществлена морским транспортом и при этом цена за 1 баррель нефти определена путем применения в вышеуказанной формуле средней котировки Brent (Dated) за 5 календарных дней после даты коносамента и средней котировки Spread CPC FOB 80 КТ за период с 15 по 21 календарный день до первого дня погрузки, утвержденного графиком КТК-Р (то есть, как предусмотрено контрактом – сделкой по купле-продаже нефти).

Поскольку котировальный период, установленный в контракте на реализацию нефти, не соответствует условиям определения котировального периода, установленного подпунктом 1) пункта 2 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании, то налоговым органом рыночные цены на нефть правильно приняты на момент реализации этого товара (на дату морского коносамента). Соответственно, правильно установлены отклонения цен сделок от рыночных цен и осуществлена корректировка дохода, что повлекло доначисление КПП и пени.

*Неправильное применение котировок установлено в ходе проверки АО «К», экспортировавшего сырую нефть на условиях поставки FOB: Новороссийск, Южная Озереевка, Одесса, Приморск, ДДУ №704 Одесса.*

Как налогоплательщиком, так и налоговым органом в целях определения рыночной цены использован метод сопоставимой неконтролируемой цены, а также официальный источник информации «Platt's Crude Oil Marketwire» (издание «The Mc Graw-Hill Companies», Великобритания), утвержденный постановлением Правительства Республики Казахстан «Об утверждении Перечня официальных источников информации по рыночным ценам на отдельные виды товаров, подлежащих государственному контролю при применении трансфертных цен в международных деловых операциях» от 9 июня 2001 года № 788. Кроме того, в ходе налоговой проверки использованы данные компании «Argus Media Limited», а также иные источники информации.

В 2009 году покупателем части экспортных объемов являлась компания ТН, зарегистрированная в Швейцарии.

В соответствии с постановлением Правительства Республики Казахстан от 31 декабря 2008 года № 1318 Швейцария включена в перечень государств с льготным налогообложением и согласно пункту 12 статьи 10 Закона о трансфертном ценообразовании дифференциал не влияет на сделки, участники которых зарегистрированы в государстве с льготным налогообложением, и корректировка объектов налогообложения и объектов,

связанных с налогообложением, производится без учета положений пункта 5 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании.

Налогоплательщик реализовал сырую нефть компании «Т» на условиях поставки FOB Южная Озереевка - применялись котировки CPC FOB 80kt, FOB Новороссийск - котировки URALS (EX-NOVO) FOB 80kt, которые являются индикативными (расчетными), то есть не сложившимися посредством спроса и предложения.

Налоговым органом при расчете отклонений цен сделок налогоплательщика от рыночных цен по сделкам от реализации нефти на условиях поставки FOB Южная Озереевка, FOB Новороссийск применены котировки CPC Blend CIF и URALS (RCMB), сформированных на CIF Аугуста с использованием транспортных и сопутствующих издержек путем приведения в сопоставимые экономические условия со сделками налогоплательщика, то есть с приведением к базису поставки FOB Южная Озереевка, FOB Новороссийск.

При таких обстоятельствах выводы налоговой проверки по применению котировки CPC Blend CIF и URALS (RCMB) CIF, сформированных на CIF Аугуста, при расчете отклонений цен сделок налогоплательщика от рыночных цен по сделкам от реализации нефти на условиях поставки FOB Южная Озереевка, FOB Новороссийск, судом признаны правомерными.

*1. Подпунктом 1) пункта 5 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании определено, что дифференциал включает в себя обоснованные и подтвержденные документально и (или) источниками информации расходы, необходимые для доставки товаров (работ, услуг) на соответствующий рынок.*

Данный вид составляющих дифференциала является наиболее разнообразным и зависит от условий поставки товара.

Предметом рассмотрения судов являлись следующие вопросы:

#### **1.1. Страхование груза**

*Суд признал необоснованным применение источника информации при наличии документов, подтверждающих расходы покупателя по страхованию груза.*

Налоговые органы, не оспаривая включение в дифференциал расходов по страхованию груза, применяли размер дифференциала из официального источника информации.

Налогоплательщики брали показатель по документам, представленным страховыми компаниями.

По заявлениям ТОО «К», Компании «М», ТОО «Ка» суд признал необоснованным применение источника информации при наличии документов, подтверждающих расходы покупателя по страхованию груза,

такие как дебет-ноты, счета, выставленные страховой компанией по каждой партии отгрузки.

При наличии документов, подтверждающих расходы покупателя по страхованию груза, Департамент необоснованно применил сведения из источников информации.

В части расходов по страхованию АО «К» суд согласился с выводами проверяющих о необходимости применения информации из источника «Argus Media», поскольку налогоплательщиком в качестве доказательств представлены копии писем страховой компании, тогда как данные расходы должны подтверждаться соответствующими договорами об оказании услуг, счетами-фактурами (инвойсами).

ТОО «Ж» в качестве доказательств, подтверждающих расходы по страхованию, представило документы от компании «С», зарегистрированного в государстве с льготным налогообложением (Китайская Народная Республика в части территории специального административного района Гонконг), согласно пункту 12 статьи 10 Закона о трансфертном ценообразовании данные расходы не могут учитываться при определении рыночной цены.

Письма покупателей также не могут служить документальным подтверждением расходов, включаемых в состав дифференциала, поскольку обязательное страхование осуществляется при морской перевозке.

**1.2. Расходы по агентированию, пилотажу и судозаходу**, учтенные АО «К», исключены из состава дифференциала в соответствии с подпунктом 1) пункта 5 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании ввиду отсутствия документального подтверждения.

**1.3. Расходы по транспортировке товара из пункта сдачи Адамова Застава в порт Гданьск**

*Законодательство, регулирующее трансфертное ценообразование, предусматривает определение рыночной цены с учетом расходов покупателя по транспортировке товара после перехода права собственности.*

Указанные расходы полностью исключены из состава дифференциала по результатам проверки ТОО «К».

Суд согласился с доводами налогового органа в этой части.

Так, расходы по транспортировке товара из пункта сдачи нефти Адамова Застава до порта Гданьск, осуществленного по контракту от 23 декабря 2009 года, предусматривают условия поставки FOB в порт Гданьск.

Правила ИНКОТЕРМС-2000 определяют в основном обязанности, стоимость и риски, возникающие при доставке товара от продавца к покупателю.

FOB – свободно на борту, означает, что продавец поставляет товар на борт судна, номинированного покупателем в поименованном порту отгрузки. Риск утраты или повреждения товара переходит, когда товар находится на борту судна и с этого момента покупатель несет все расходы.

Таким образом, условия поставки FOB подтверждают выводы проверки о том, что расходы по транспортировке из пункта сдачи нефти Адамова Застава до порта Гданьск являются расходами продавца и не должны отражаться при определении рыночной цены.

Доводы заявителя о том, что условиями контракта эти расходы по транспортировке несет покупатель, суд признал несостоятельными.

В дополнительном соглашении № 2 к контракту КТМ / VCA-2010 от 23 декабря 2009 года покупатель обязался дополнительно оказать содействие продавцу в транспортировке нефти, оставшейся в собственности продавца по маршруту ПСН Адамова Застава – порт Гданьск. Расходы на транспортировку, потери и другие расходы, связанные с транспортировкой, будут отражены в ценовом дифференциале.

Стороны сделки свободны в выборе условий поставки товара и расходов по его доставке, вместе с тем законодательство, регулирующее трансфертное ценообразование, предусматривает определение рыночной цены с учетом расходов покупателя по транспортировке товара после перехода права собственности. В случае несения расходов по транспортировке покупателем до порта погрузки, покупатель вправе выставить счет продавцу на оплату этих расходов. Поэтому проверяющие правомерно исключили расходы по транспортировке нефти из пункта сдачи нефти Адамова Застава до порта Гданьск при определении объектов налогообложения в 2010 году.

Аналогично были исключены расходы по транспортировке товара из пункта сдачи нефти Адамова Застава до порта Гданьск и у ТОО «К».

#### **1.4. Дисконт за поставку нетанкерной партии нефти**

При определении рыночной цены в 2009-2010 годах ТОО «К» применило дифференциал за поставку нетанкерной партии нефти только по данным расшифровки покупателя, других доказательств, подтверждающих расходы покупателя по неполному заполнению танкера товаром, представлено не было.

В официально признанных источниках информации не публикуются данные по дисконту за поставку нетанкерной партии нефти, так как такие расходы не являются обязательными и возникают не во всякой поставке нефти.

По условиям контрактов в части танкера предусмотрено, что покупатель номинирует судно, приемлемое продавцу. Указанное условие поставки свидетельствует о том, что покупатель, зная количество приобретаемого товара, должен подобрать такое судно по тоннажу либо

включить поставки от других поставщиков, чтобы не нести дополнительные затраты за нетанкерную поставку нефти.

Отсутствие документально подтвержденных расходов покупателя по оплате за поставку нетанкерной партии нефти подтверждает обоснованность выводов налогового органа в этой части.

### **1.5. В части заработка компании (маржа трейдера)**

*Действующее законодательство, регулирующее трансфертное ценообразование, не предусматривает возможность применения аналогии источника информации, но предусматривает соблюдение определенной последовательности при использовании данных из источников информации.*

Налоговым органом по сделке ТОО «К» по направлению порт Одесса применены по аналогии сведения из источника информации Tomson Reuters, так как по направлениям порт Одесса, Будковцы информация по дифференциалу не публикуется.

Вместе с тем действующее законодательство, регулирующее вопросы трансфертного ценообразования, не предусматривает возможность применения аналогии источника информации, но предусматривает соблюдение определенной последовательности при использовании данных из источников информации.

В соответствии со статьей 18 Закона о трансфертном ценообразовании для определения рыночной цены товара в первую очередь используется информация из официальных источников, в случае отсутствия такой информации применяются данные всех последующих очередей.

По направлениям порт Одесса, порт Будковцы официальные источники информации не публикуют размеры дифференциала. Также нет данных по двум последующим источникам. У Товарищества имеется информация участника сделки, которую необходимо применить. При этом положения подпункта 4) пункта 1 статьи 18 Закона допускают использование информации, предоставляемой участником сделок, не требуя предоставления специальных документов. В связи с чем налоговым органом необоснованно уменьшен дифференциал – маржа трейдера.

По заявлению Компании «М» суд принял доводы налогового органа о необходимости применения данных информационного источника «Thomson Reuters Eikon» в связи с отсутствием документального подтверждения расходов трейдера.

Также признано правомерным применение информационного источника «Thomson Reuters Eikon» по корректировке маржи трейдера по поставкам ТОО «Ж», с указанием, что данное Товарищество необоснованно применило информацию Argus Нефтетранспорт по поставкам 2010 года, так как указанный источник является официальным только с 2012 года. Кроме того, Argus Нефтетранспорт не публикует данные по марже трейдера, как источник информации.

### **1.6. Снижение расходов по независимой инспекции**

Независимая инспекция груза является обязательной и включается в дифференциал при расчете рыночной цены товара.

В подтверждение расходов по независимой инспекции ТОО «К» представлены расшифровки покупателя по поставкам за период с 2009 по 2013 годы.

Согласно акту проверки отсутствие документов, подтверждающих указанные расходы, повлекло уменьшение дифференциала в этой части. Для расчета рыночной цены товара приняты сведения из источника информации TomsonReuters по независимой инспекции.

Представленные ТОО «К» письма компании S как доказательство, подтверждающее расходы покупателя по инспектированию, судом не приняты, поскольку инспекция проводилась в каждой точке замера, то есть в каждом порту. Проведение независимой инспекции на протяжении всего маршрута не является обязательным расходом и возникает у покупателя при определенных обстоятельствах.

В связи с этим уменьшение расходов по инспектированию груза было правомерно.

Вместе с тем по заявлению ТОО «К» суд признал необоснованным применение налоговым органом сведений из источника Thomson Reuters, поскольку заявителем представлены доказательства, подтверждающие фактические затраты.

Независимая инспекция возникает при перегрузке нефти в танкер. В ходе разбирательства дела установлено, что по сделке ТОО «Ж» с компанией ОУ «С» слив нефти в танкер не осуществлялся, в связи с чем налоговым органом правомерно исключены из состава дифференциала расходы по инспектированию.

**1.7. Расходы по фрахту судна и портовым сборам** по сделкам ТОО «К» уменьшены по причине отсутствия документов, подтверждающих расходы покупателя. При этом приняты сведения информационного источника TomsonReuters, публикующего данные Platts по фрахту.

Установлено, что Товарищество тоже применяло данные Platts по фрахту судна. Вместе с тем налоговый орган учитывал данные по фрахту за две недели до коносамента, что соответствует исследованиям информационных источников, тогда как Товарищество принимало указанные сведения на дату коносамента. При этом сами коносаменты ни в ходе проверки, ни в суде представлены не были. Следовательно, Департаментом правомерно уменьшены расходы по фрахту судна.

Отсутствие документов, подтверждающих расходы, также явилось причиной уменьшения расходов по портовым сборам на основании данных информационного источника TomsonReuters.

Судом признано необоснованным снижение расходов по портовым сборам ТОО «К» на условиях поставки FOB Усть-Луга со ссылкой на данные информационного агентства «Thomson Reuters Eikon». В обоснование стоимости портового сбора в портах Приморск и Усть-Луга Товариществом предоставлены инвойсы на каждый танкер от компании В и от компании Е.

Поскольку портовые сборы являются обязательными и включаются в дифференциал при расчете рыночной цены товара, заявителем представлены доказательства фактических затрат, следовательно, использование Департаментом сведений из источника информации Tomson Reuters неправомерно.

**1.8. Расходы по разгрузке в порту Роттердам** исключены из состава дифференциала (заявление ТОО «К»).

Согласно ИНКОТЕРМС-2000 термин FOB «Франко борт» означает, что продавец выполнил поставку, когда товар перешел через поручни судна в названном порту отгрузки. Это означает, что с этого момента все расходы и риски потери или повреждения товара должен нести покупатель. По условиям термина FOB на продавца возлагается обязанность по таможенной очистке товара для экспорта. Данный термин может применяться только при перевозке товара морским или внутренним водным транспортом. Если стороны не собираются поставить товар через поручни судна, следует применять термин FCA.

Согласно пунктам А.4, А.5 ИНКОТЕРМС-2000 условия поставки FOB, продавец обязан погрузить товар на борт судна, указанного покупателем, в согласованную дату или в пределах оговоренного срока в названном порту отгрузки в соответствии с обычаями порта.

Тем самым продавец обязан нести все риски потери или повреждения товара до момента перехода товара через поручни судна в названном порту отгрузки. При этом расходы по разгрузке нефти понесены самим налогоплательщиком.

Поскольку условие поставки FOB не предусматривает несение покупателем каких-либо расходов до погрузки товара на борт судна, то затраты на разгрузку товара в состав дифференциала не могут быть включены.

### **1.9. Демередж**

В соответствии с пунктом 6 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании расходы по простоя судна как составляющие дифференциала должны подтверждаться документально или источниками информации.

Поскольку ТОО «М» не представлены документы, подтверждающие простой судна и оплату (документы порта), письмо компании «К» не является достаточным тому доказательством, и потому суд признал

обоснованными в этой части выводы Департамента об исключении из дифференциала данных расходов.

#### **1.10. Скидка Suezmax**

ТОО «М», применив указанную скидку, не представило доказательства фактического расхода по данной скидке, источник информации «Thomson Reuters EIKON» компании Thomson Reuters (Великобритания) является официальным источником информации, суд посчитал действия Департамента по уменьшению размера данных расходов правомерными.

#### **1.11. Стоимость фрахта**

Расходы по фрахту подтверждены ТОО «М» счетами на оплату, поэтому суд признал необоснованным применение налоговым органом информации из источника.

#### **1.12. Относительно услуг ТОО «О»**

Налоговым органом из состава дифференциала исключена скидка за услуги ТОО «О» по оформлению коносаментов.

Местными судами действия налогового органа признаны правомерными, поскольку из представленных копий документов не представляется возможным установить факт того, были ли данные расходы понесены филиалом Компании «Н» (далее - Компания) либо возмещены филиалом Компании покупателю в виде скидки или в денежном выражении. Помимо того, требования заявителя не подтверждены соответствующими документами в полном объеме.

Однако надзорная судебная коллегия Верховного Суда на основании изучения совокупности представленных заявителем доказательств пришла к выводу, что заявителем требования пункта 5 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании соблюдены.

Согласно договору поставки агентские сборы по маршруту Актау-Махачкала оплачивает покупатель, а продавец возмещает данные расходы в виде скидки с покупной цены. Между ТОО «О» и компаниями «Е» и «Еи» 1 мая 2006 года и 1 декабря 2010 года, соответственно, заключены договоры об оказании транспортно-экспедиторских услуг. Компания «Е» является транспортным агентом покупателя нефти - компании «Т», счета ТОО «О» выставлены в адрес и оплачены покупателем.

Таким образом, при наличии представленных доказательств скидка за услуги ТОО «О» налоговым органом необоснованно исключена из состава дифференциала.

#### **1.13. Относительно перевалки нефти в порту Махачкала**

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

Судом первой инстанции выводы налогового органа признаны неправомерными и вынесено решение об удовлетворении заявления

Компании «Н» в этой части. При этом суд, исследовав представленные доказательства, пришел к выводу, что расходы покупателя по перевалке нефти подтверждены надлежащим образом.

Суды апелляционной и кассационной инстанций не согласились с данными выводами и указали на то, что представленные договоры между компаниями «Р», «А» и компаниями «Е», «Еи» являются документами третьих сторон и не подтверждают договорные взаимоотношения между указанными компаниями и покупателем нефти «Т».

Надзорная судебная коллегия Верховного Суда выводы суда первой инстанции признала правильными, основанными на фактических обстоятельствах дела. 2 февраля 2009 года покупателем с компанией «Е» заключен договор об оказании транспортных услуг. Указанная компания, являясь транспортным агентом покупателя, оплачивала услуги компаний «Р», «А», данные расходы подтверждены соответствующими документами.

Суд принял во внимание исследования информационного агентства «Argus Media», согласно которым стоимость перевалки сырья с танкера до фланца № 74 узла учета нефти в комплексе порта Махачкала в 2009-2012 годах составляла 0,49 долларов США за баррель, что соответствует размеру скидки, предоставленной компанией в отношении данной категории расходов покупателю.

#### **1.14. Относительно скидки по перепродаже**

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

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

**1.15. Корректировка дифференциала по расходам на транспортировку (ж/д тариф) по сделкам ТОО «Ж» с компаниями «О» и «С».**

Установлено, что по данному виду дифференциала Товариществом представлены Департаменту расшифровки компании «О» по составляющим скидки за период с января по август 2010 года, расшифровки компании «С» по составляющим скидки за октябрь 2010 года, контракт от 22 декабря 2009 года между Товариществом и «О» и дополнения к нему, контракт от 2 сентября 2010 года между Товариществом и «С» и дополнения к нему, договор на оказание услуг по транспортной экспедиции сырой нефти и нефтепродуктов от 31 декабря 2006 года № СО-7 между компанией

«С» и ТОО «А» и дополнительные соглашения к нему, счета на оказание услуг по транспортной экспедиции, отчеты агента ЗАО «Т», акты выполненных работ.

Предоставленные документы по расходам на транспортировку (ж/д тариф), заключены между компаниями «С» и «G», свидетельствуют о взаиморасчетах компании «С», являющейся заказчиком транспортных услуг.

На основании постановления Правительства Республики Казахстан от 31 декабря 2008 года № 1318 «Об утверждении перечня государств с льготным налогообложением» и приказа Министра финансов Республики Казахстан от 29 декабря 2014 года № 595 «Об утверждении перечня государств с льготным налогообложением» Китайская Народная Республика (в части территории специального административного района Гонконга) является государством с льготным налогообложением.

В свою очередь, согласно пункту 12 статьи 10 Закона о трансфертном ценообразовании дифференциал, указанный в пункте 5 статьи 13 Закона, не влияет на сделки, участники которых зарегистрированы в государстве с льготным налогообложением, и корректировка объектов налогообложения и объектов, связанных с налогообложением, производится без учета положений пункта 5 статьи 13 настоящего Закона.

В соответствии с подпунктом 16) статьи 2 Закона о трансфертном ценообразовании участником сделки признается физическое или юридическое лицо, заключившее сделку, регулируемую Законом.

Поскольку Товарищество учитывает расходы по сделкам компании «С» в составе дифференциала, данные сделки подпадают под регулирование Закона о трансфертном ценообразовании.

В этой связи принятие представленных заявителем документов противоречит законодательству Республики Казахстан, а потому применение Департаментом источника информации «Rail-tariff» для определения дифференциала в части расходов на транспортировку (ж/д тариф) является законным и обоснованным.

Аналогично представленные документы по расходам компании «G» не отвечают требованиям законодательства о трансфертном ценообразовании, поскольку данная компания в соответствии с представленными Товариществом документами зарегистрирована в Виргинских островах (британских), т.е. в государстве с льготным налогообложением.

Официально признанные источники информации по данным о стоимости услуг по транспортировке нефти железнодорожным транспортом отсутствуют в Республике Казахстан.

Источники информации о биржевых котировках также не применимы в целях установления размера расходов по транспортировке нефти.

Следовательно, следующим применимым источником информации являются «организации, обладающие информацией о ценах, дифференциале, расходах».

Данные «Rail-tariff» основываются на сведениях АО «Қ» и ОАО «Р», что подтверждается письмом ТОО «CLP» от 7 ноября 2017 года № 107, являющегося сертифицированным дилером в Республике Казахстан разработчика «Rail-tariff» ООО «СТМ».

То есть при применении данных «Rail-tariff» фактически используются сведения АО «Қ» и ОАО «Р».

При этом данные компании являются уполномоченными организациями, обладающими информацией о дифференциале.

В этой связи данные «Rail-tariff» относятся к третьей очередности источников информации, предусмотренных статьей 18 Закона о трансфертном ценообразовании, соответственно, применение налоговым органом указанного источника информации является правомерным.

**1.16. Расходы на аренду железнодорожных цистерн** исключены из дифференциала по сделкам ТОО «Ж» с компаниями «О» и «С».

Не соглашаясь с исключением налоговым органом расходов на аренду железнодорожных цистерн из пункта Ростоши до пункта в Украине и Финляндии для исчисления дифференциала, Товарищество указало, что данные расходы подтверждаются расшифровкой дифференциала от покупателя, договорами на оказание экспедиторских услуг, счет-фактурами от компании «G».

Согласно подпункту 6б) статьи 1 Закона «О железнодорожном транспорте» экспедитором признается лицо, оказывающее услуги по организации перевозок грузов, которое может указываться в перевозочных документах в качестве плательщика перевозки на основании договора транспортной экспедиции.

Следовательно, аренда не является предметом договора об оказании экспедиторских услуг, а потому представленные документы не могут признаваться допустимыми доказательствами по данному делу.

Письма покупателей также не могут служить документальным подтверждением расходов.

Счета по взаиморасчетам по аренде железнодорожных цистерн заключены с компанией «G», зарегистрированной в Виргинских островах, то есть в государстве с льготным налогообложением.

С учетом положений пункта 12 статьи 10 Закона о трансфертном ценообразовании расходы на аренду железнодорожных цистерн по сделке с компанией «G» не могут быть включены в состав дифференциала.

Кроме того, аренда железнодорожных цистерн не является обязательным условием транспортировки товара железнодорожным

транспортом, поскольку представленные заявителем отчеты Argus Media Limited свидетельствуют лишь о возможных расходах на аренду.

В этой связи ссылка заявителя на отчеты Argus Media Limited не подтверждает те расходы, возникновение которых не является обязательным и зависит от определенных обстоятельств.

*Исключение из состава дифференциала транспортных расходов по поставкам нефти в направлении Узбекистана по вопросам трансфертного ценообразования.*

Не соглашаясь с таким исключением, АО «Т» в своем заявлении указало, что им рыночная цена определена в соответствии с подпунктом 2) пункта 4 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании на базе европейской котировки Brent (DTD) (формируемой согласно методологии Platt's на рынке Северного моря). Цена приведена к сопоставимым экономическим условиям, а именно, к рынку сбыта на условиях FCA Шагыр, DDU Ахунбабаева, DDU Караулбазар путем применения соответствующего дифференциала. По мнению Общества, в случаях поставок нефти на рынок Узбекистана на указанных условиях, котировка Brent (DTD) уменьшается на расходы на транспортировку товара от места поставки до мирового рынка, то есть на расходы от станций Шагыр, Ахунбабаева, Караулбазар до Северного моря и иные сопутствующие расходы.

Однако налоговым органом применена котировка Brent (DTD) за минусом фактически понесенных расходов.

Судами выводы налогового органа признаны законными и обоснованными.

Так, по делу установлено, что Обществом в 2009-2012 годах на основании договоров купли-продажи нефти, заключенных с УДП «Ф» (Республика Узбекистан) и компанией «L» (Германия), осуществлялась поставка нефти на Ферганский и Бухарский НПЗ на условиях FCA Шагыр, DDU Ахунбабаева, DDU Караулбазар.

Согласно условиям указанных договоров, окончательная цена на нефть устанавливается для каждой фактической поставки и равняется: средняя цена по Brent (DTD) минус окончательный рыночный дифференциал в сумме 8,2 долларов США за нетто баррель на условиях поставки DDU Ахунбабаева, минус окончательный рыночный дифференциал в сумме 8,0 долларов США за нетто баррель на условиях DDU Караулбазар и минус окончательный рыночный дифференциал в сумме 14 долларов США за нетто баррель на условиях FCA Шагыр.

При определении рыночной цены Общество использовало метод сопоставимой неконтролируемой? Данный метод был использован налоговым органом при проведении налоговой проверки.

Согласно Закону о трансфертном ценообразовании при определении рыночной цены с использованием метода СНЦ в составе дифференциала учитываются фактические расходы покупателей до пунктов назначения товара.

Так как рынком назначения (поставки) товара является рынок Узбекистана, доводы Общества о необходимости принятия транспортных и сопутствующих издержек до Европы по маршруту Актау-Баку-Батуми-Аугуста является необоснованными.

В этой связи действия налогового органа по применению котировки сорта нефти Brent (DTD) за минусом фактически понесенных расходов, то есть расходов по доставке от станции Шагыр до Ферганского НПЗ на условиях FCA Шагыр и от станции Ахунбабаева, Караулбазар до Ферганского и Бухарского НПЗ на условиях DDU Ахунбабаева, DDU Караулбазар, соответственно, являются правомерными.

### **Непринятие конъюнктурного (условного) дифференциала**

Доводы ТОО «Ж» судом признаны необоснованными.

Установлено, что Товариществом в 2010-2013 годы согласно договорам купли-продажи нефти, заключенным с компаниями «О» (базис поставки – FCA Ростоши, страна назначения – Украина), «С» (базис поставки – FCA Ростоши, страна назначения – Украина), «Р» (базис поставки – DAF Тополи, страна назначения – Украина), ООО «Т» (базис поставки – DAF Красная могила, страна назначения – Украина), «О» (базис поставки – FCA Ростоши, страна назначения – Финляндия), ПАО «У» (базис поставки - DAF Тополи, страна назначения – Украина), «N» (базис поставки - DAF Вайникала, страна назначения – Финляндия), ПАО «У» (базис поставки - DAF Тополи, страна назначения – Украина), поставка нефти осуществлялась в Украину и Финляндию на условиях FCA Ростоши, DAF Красная могила, DAF Тополи, DAF Вайникала.

Принимая во внимание, что в составе дифференциала учитываются фактические расходы покупателей до пунктов назначения товара, а также учитывая, что в соответствии с контрактами на реализацию нефти фактически поставка нефти в 2010-2013 г.г. производилась Товариществом в Украину и Финляндию, тем самым расходы по доставке нефти до рынка Европы, которые Товарищество признает в качестве условных, фактически не осуществлялись, суд посчитал, что Департаментом в отношении цен сделок по данным поставкам нефти на условиях FCA Ростоши, DAF Красная могила, DAF Тополи, DAF Вайникала правомерно применен дифференциал, включающий транспортные расходы по доставке нефти от указанных базисов поставки до Нефтеперерабатывающего завода в Украине, а не до соответствующего рынка, где имеется цена в источнике информации

(котировка Brent для Северного моря), примененная Товариществом в качестве основы ценообразования.

В обоснование законности применения конъюнктурного дифференциала Товарищество ссылается на Исследование Argus транспортных и сопутствующих издержек при поставках казахстанской нефти на Лисичанский НПЗ в 2010 году.

В данном Исследовании отражено, что в 2010 году на рынке не существовало стандартных подходов к определению ценовых дифференциалов при формировании контрактных цен на нефть, поставляемую на Украину, а скидки или премии к котировкам определялись в ходе переговоров между продавцом и покупателем, в том числе исходя из фактически понесенных экспортером затрат при вывозе сырья.

В части конъюнктурного дифференциала при поставках казахстанской нефти на украинские НПЗ в 2011 году в Исследовании Argus указано о возможном расчете такого дифференциала.

Таким образом, названными выше исследованиями Argus подтверждено включение в дифференциал расходов, которые фактически не возникли, а также не установлена обязательность применения расчета конъюнктурного дифференциала.

Также, в обоснование законности применения конъюнктурного дифференциала Товарищество ссылается на Исследования Argus рыночного диапазона цен и ценовых дифференциалов при поставках казахстанской нефти на украинские НПЗ в 2012-2013 годы.

Однако Argus в названных исследованиях не раскрывает информацию о том, какая именно нефть сравнивается с сортом Brent.

Принятие дифференциала на основе транспортных и сопутствующих издержек, возникающих на маршруте Тополи-порт-Одесса, необоснованно, так как пунктом назначения доставки нефти является рынок Украины.

Исследование Argus, не являющееся изданием Argus Нефтетранспорт, носит рекомендательный характер и подлежит применению с учетом национального законодательства.

В соответствии с постановлением Правительства Республики Казахстан от 12 марта 2009 года № 292 «Об утверждении Перечня официально признанных источников информации о рыночных ценах» источник Crude Oil Market Wire Basic Service (Platts) является официально признанным источником информации в части предоставления ценовой информации (стоимости нефти, нефтепродуктов, угля и т.д.), а также сведений о ставках фрахта на нефть и нефтепродукты. В этой связи ссылка Товарищества на указанный официальный источник информации в части рассчитанного конъюнктурного дифференциала безосновательна.

Также суды указали, что законодательством о трансфертном ценообразовании не предусмотрено понятие конъюнктурного (условного) дифференциала.

*2. Подпунктом 2) пункта 5 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании определено, что дифференциал включает в себя условия, влияющие на величину отклонения цены сделки от рыночной цены, указанные в пункте 7 настоящей статьи.*

*2.1. Как показало изучение дел, часто налогоплательщиками при осуществлении международных деловых операций в составе дифференциала учитываются расходы в виде открытия и обслуживания безотзывного банковского аккредитива.*

По результатам проверок налоговыми органами данные расходы исключаются из состава дифференциала.

Судами Мангистауской области при рассмотрении дела по заявлению Компании «Н» доводы налогового органа о том, что цена товара, сложившаяся на рынке, не зависит от формы оплаты и условия платежей не влияют на формирование рыночной цены, были признаны правомерными.

Постановлением надзорной судебной коллегии по гражданским и административным делам Верховного Суда Республики Казахстан от 11 ноября 2015 года судебные акты местных судов в этой части отменены и вынесено новое решение об удовлетворении заявления Компании.

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

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

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

Следовательно, при названных обстоятельствах доводы заявителя о необходимости предоставления покупателю скидки в связи с открытием и ведением им аккредитива, являлись обоснованными и его требования в рассматриваемой части подлежали удовлетворению.

Следует отметить, что в настоящее время по данному вопросу сложилась стабильная практика в суде города Астана и специализированной судебной коллегии Верховного Суда.

Они правомерно исходят из того, что расходы по аккредитиву отнесены к условиям платежей, применяемых в экспортных сделках и в силу прямого указания в законе отнесены к условиям, влияющим на величину отклонения цены сделки от рыночной цены. В этой связи признают необоснованными доводы налогового органа о том, что расходы по аккредитиву не влияют на формирование рыночной цены.

Так, по делу по заявлению ТОО «К» в постановлении специализированной судебной коллегии Верховного Суда от 7 сентября 2017 года указано, что условия контрактов по поставке на экспорт нефти, заключенные с покупателем в проверяемый период, содержат обязательное требование об открытии безотзывного резервного аккредитива, следовательно, относятся к условиям платежа. Как следует из материалов дела, аккредитив был открыт на сумму, указанную в дополнении, оформляемом отдельно по каждой месячной отгрузке.

Департаментом не оспаривается поставка товара, оплата его стоимости, а, следовательно, и сам факт наличия расходов по финансированию.

Расходы по финансированию и открытию банковского аккредитива по каждой партии поставке товара содержатся в расшифровках покупателя. Финансирование в виде открытия аккредитива подтверждено уведомлением, направленным банком BNP Paribas в адрес покупателя об открытии импортного резервного аккредитива: 10 мая, 12 мая, 15 июля, 5 августа, 9 декабря 2013 года. В данных уведомлениях содержатся сведения об открытии безотзывного обязательства в интересах Товарищества, сумма, предоставленная в распоряжение и расходы банка в виде комиссии при выдаче аккредитива, расходы по отправке, другие расходы, а также о том, что данные расходы занесены в дебет счета покупателя. Также представлено дебетовое авизо банка Societe Generale, выставленное покупателю по оплате комиссии за выдачу аккредитива в интересах Товарищества от 11 сентября и 12 ноября 2013 года.

Расходы покупателя по финансированию за период с 2009 по 2013 годы подтверждены письмами банка BNP Paribas, содержащие сведения по стоимости финансирования операции с поставщиками покупателя, в том числе с Товариществом, которая составила 0,5 % от стоимости финансируемых товаров.

Из текста указанных писем можно прийти к выводу, что финансирование включает в себя следующие операции: открытие аккредитива, транзитное финансирование или предварительное финансирование и т.д.

Со ссылкой на текст письма Департамент указывал на двойное включение расходов по финансированию и аккредитиву при расчете дифференциала. Вместе с тем данные доводы признаны необоснованными. Так, представленные Товариществом расчеты по дифференциалу и приведенные Департаментом сведения свидетельствуют о том, что затраты по аккредитиву отражены в двух графах. За период с 2009 года по апрель 2013 года как расходы по финансированию, а с мая 2013 года находят свое отражение в графе расходы по аккредитиву. Наряду с указанными расходами, Товариществом отражены расходы по ранним платежам отдельной графой за весь период с 2009 по 2013 годы. Таким образом, расходы по финансированию и расходы по аккредитиву - это фактически одни и те же расходы по аккредитиву и включены они в расчет дифференциала только однократно.

Доводы апелляционной жалобы Департамента о непредставлении доказательств, об оформлении банком бенефициара, каковым является Товарищество, платежного поручения, свидетельствующего о получении аккредитива, коллегия посчитала несостоятельными, поскольку заявителем представлены документы, подтверждающие расходы покупателя по открытию аккредитива.

Таким образом, при наличии контракта, где оговорены условия банковского аккредитива, и подтверждении банка об открытии аккредитива, расшифровки покупателя по каждой отдельной поставке суды пришли к правильному выводу о правомерном включении Товариществом расходов по финансированию и открытию аккредитива при определении рыночной цены товара как документально подтвержденных.

В ходе проведения обобщения установлено, что налогоплательщиками при осуществлении международных деловых операций в составе дифференциала учитываются расходы в виде открытия и обслуживания безотзывного банковского аккредитива не только между участниками сделок, но и по сделкам между нерезидентами при дальнейшей реализации (перепродаже) товара.

Налоговым органом при проведении тематической проверки ТОО «К» такая практика признана неправомерной и указанные выше расходы исключены из состава дифференциала.

По мнению налогового органа, банковские расходы должны быть понесены между продавцом и покупателем (участниками сделки). То есть необходимо наличие факта непосредственного отношения к контролируемой сделке.

Судом города Астана и специализированной судебной коллегией выводы налогового органа признаны неправильными.

## **2.2. Ранние платежи**

В ходе рассмотрения дела по заявлению ТОО «К» было установлено, что налоговым органом из состава дифференциала также были исключены расходы по раннему платежу.

Заявитель не согласился с выводами налогового органа по мотивам того, что заключенные между ним и покупателем контракты содержат условия о внесении оплаты ранее срока и относятся к условиям платежа.

Суды признали обоснованными выводы налогового органа и исходили из того, что такие условия должны содержаться не только в контракте, но они должны быть исполнены и подтверждены соответствующими документами.

В отличие от расходов по финансированию, сведения о наличии расходов со стороны покупателя по оплате ранних платежей, кроме включения их в расшифровки по каждой отдельной поставке, не подтверждены представлением документов от соответствующего незаинтересованного источника, каковым в возникших правоотношениях является банк покупателя.

Контракты, заключенные с 23 декабря 2010 года и последующие годы, содержат особые условия, связанные с трансфертным ценообразованием, согласно которым покупатель принимает на себя обязательства в течение 30 дней с момента окончания месяца погрузки предоставлять продавцу надлежащим образом оформленные документы, подтверждающие расходы покупателя, составляющие дифференциал (скидку), включающие:

- транспортные расходы;
- страхование груза при необходимости;
- банковские расходы, связанные с условиями платежа;
- вознаграждение за управление операцией и /или маржа трейдера;
- другие расходы, которые каким-либо образом повлияли на размер дифференциала.

Условия заключенных контрактов между покупателем и продавцом обязывают покупателя предоставить продавцу надлежащим образом оформленные документы, подтверждающие расходы покупателя, буквальное толкование условий контракта свидетельствует о необходимости представления покупателем документов, свидетельствующих о произведенной оплате.

Товарищество, утверждая о наличии расходов со стороны покупателя по внесению ранних платежей и включая данные расходы в дифференциал, отражает их в конкретном суммарном выражении в денежной единице, вместе с тем в расчет дифференциала включает стоимость уплаченных Товариществом покупателю процентов за пользование поступившими ранними платежами.

За пользование ранним платежом Товарищество обязано оплатить покупателю проценты за период с даты фактической оплаты до 30 дня после даты коносамента по месячной ставке London Interbank Offered Rate (LIBOR) по публикациям ВВА (British Banks Association). Проценты должны быть отражены в счете продавца и вычитаться из общей стоимости на момент платежа, в связи с чем оплата процентов за пользование ранним платежом является расходом Товарищества и не должна включаться в дифференциал, состоящий из расходов покупателя.

С учетом изложенного доводы Товарищества о необоснованном исключении налоговым органом из дифференциала расходов по ранним платежам признаны несостоятельными.

*2.3. Относительно рыночной скидки между стоимостью эталонного сорта нефти Brent к нефти Urals.*

В соответствии с подпунктом 3) пункта 7 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании к условиям, влияющим на величину отклонения цены сделки от рыночной цены, относятся применяемые при совершении сделок скидки с цены или надбавки к цене.

В подтверждение своих доводов ТОО «К» предоставило проверяющим контракты купли-продажи нефти с третьей стороной – компанией Eu, которые предусматривали рыночную скидку.

Поскольку условиями договоров с компанией «Eu» предусмотрены скидки на товар, которые влияют на величину отклонения цены сделки от рыночной цены, суд города Астана посчитал, что исключение из состава дифференциала рыночной скидки на CIF между стоимостью эталонного сорта нефти BRENT к нефти URALS в 2012 году является необоснованным.

#### **2.4. Относительно потерь товара в пути**

При доставке товара (нефти) на соответствующий рынок у покупателя (участника сделки), как правило, происходят потери товара, связанные с естественной убылью, и технологические потери, связанные с утечкой при сливе, наливе, транспортировке, а также хищением.

Согласно пункту 1 статьи 18 Закона о трансфертном ценообразовании для определения рыночной цены товара (работы, услуги) и иных данных, необходимых для применения методов определения рыночной цены, используются источники информации в очередности. При этом в подпункте 3) пункта 1 названной статьи указано, что используются данные государственных органов, уполномоченных органов других государств и организаций о ценах, дифференциале, расходах и об условиях, влияющих на отклонение цены сделки от рыночной цены.

Налоговыми органами размеры потерь при транспортировке учитываются в дифференциале согласно действующим на момент реализации товара нормам естественной убыли страны, на территории

которой была осуществлена реализация товара (переход права собственности на товар). Нормы естественной убыли товара принимаются только в объемах потерь в пределах норм, указанных в соответствующих нормативных правовых актах. Такие потери, по мнению налогового органа, являются объективными и обоснованными, связаны с физико-химическими свойствами товара.

Все остальные потери, происходящие по иным причинам: состояние транспортного средства, потери при транспортировке, погрузке и разгрузке - обычно происходят по субъективным причинам, и соответственно, не должны перекладываться на покупателя или продавца (участника сделки).

Изучением дел и судебных актов установлено, что в большинстве случаев суды признали правильную позицию налоговых органов.

Вместе с тем решением суда города Астана от 5 октября 2017 года заявление ТОО «К» в части снижения расходов по потерям нефти удовлетворено. Указав на представление заявителем договора с инспекторской компанией «I», отчетов, содержащих показатели потерь по каждой поставке, объективно отражающих имевшие место размеры потерь при транспортировке, суд пришел к выводу о неправомерном применении налоговым органом сведений из источника информации.

Постановлением специализированной судебной коллегии Верховного Суда от 12 января 2018 года выводы суда первой инстанции правомерно признаны необоснованными, решение суда в указанной части отменено с вынесением нового решения об отказе в удовлетворении требования заявителя.

Суд апелляционной инстанции согласился с доводами налогового органа о том, что размеры потерь при транспортировке груза следует учитывать в дифференциале согласно нормам Приказа Министерства Энергетики и Министерства транспорта Российской Федерации от 1 ноября 2010 года № 527/236 «Об утверждении норм естественной убыли нефти и нефтепродуктов при перевозке железнодорожным, автомобильным, водным видами транспорта и в смешанном железнодорожно-водном сообщении», учитывающего вид транспортировки, климатические группы и особенности транспортировки с учетом осенне-зимнего и весенне-летнего периодов.

По делу по заявлению Компании «М» суды первой и апелляционной инстанций, в целом соглашаясь с применением названного Приказа, правильно признали незаконными действия налогового органа в части его применения за период с 1 января по 1 ноября 2010 года, поскольку данный нормативный правовой акт не распространяется на отношения, возникшие до введения его в действие.

При этом признаны несостоятельными доводы апелляционной жалобы налогового органа о необходимости применения к указанному

периоду норм естественной убыли нефти и нефтепродуктов при перевозках и транспортировке на территории Республики Казахстан (НТД 153-39-208-2007, дата введения 4 декабря 2007 года), поскольку по акту проверки и решению вышестоящего органа по жалобе на уведомление указанный нормативный правовой акт не применялся.

*3. В соответствии с подпунктом 3) пункта 5 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании дифференциал включает в себя качество товаров (работ, услуг).*

*3.1. Скидка за качество нефти сорта Бузачи.*

В 2014-2015 годы судами Мангистауской области рассмотрены дела по заявлениям ряда Компаний, занимающихся экспортом нефти сорта Бузачи. Данная нефть имеет высокое содержание серы и является тяжелой (плотной). Соответственно, она отличается по качественным характеристикам от сорта Urals (RCMB).

Заявители оспорили уведомления налоговых органов по вопросам трансфертного ценообразования. К числу спорных относился вопрос предоставления покупателям скидки за качество нефти сорта Бузачи.

Специализированным межрайонным экономическим судом Мангистауской области, апелляционной и кассационной инстанциями Мангистауского областного суда, а также надзорной инстанцией Верховного Суда доводы Компании «Н» относительно необходимости предоставления покупателю скидки за качество нефти признаны неправомерными.

Компанией были поданы два заявления, поскольку были оспорены два уведомления налоговых органов по результатам проверок разных периодов.

В качестве примера следует привести одно из дел.

Согласно материалам дела, Налоговым департаментом на основании предписания от 31 июля 2013 года № 194 проведена комплексная документальная налоговая проверка филиала Компании за период с 1 января 2009 года по 31 декабря 2012 года.

По результатам проверки составлен акт документальной налоговой проверки от 9 октября 2013 года и вынесено уведомление № 194 о начислении: КПП в сумме 1 414 650 097 тенге и пени по нему в сумме 235 300 169 тенге; НСП в сумме 1 237 208 352 тенге и пени по нему в сумме 164 377 637 тенге; всего налогов в сумме 2 651 858 449 тенге и пени в сумме 399 677 806 тенге. Также начислен налог на имущество в сумме 66 935 265 тенге и пени по нему в сумме 11 337 882 тенге.

При исчислении рыночной цены налоговым органом из состава дифференциала была исключена скидка за качество нефти сорта Бузачи в размере 1,7 долларов США за баррель.

Указывая на неправомерность выводов налогового органа, Компания необходимость применения указанной скидки мотивировала

тем, что добывает и имеет в наличии только нефть качества Бузачи, в трубопроводную систему ОАО АК «Т» поставляется исключительно нефть, соответствующая качеству российской экспортной смеси, покупатель берет на себя обязательства по блендированию и подготовке необходимой смеси (Юралс), соответствующей требованиям ОАО АК «Т», продавец компенсирует покупателю все затраты, связанные с улучшением качества нефти продавца в порту Актау. Поскольку во исполнение своих обязательств покупатель поставляет в порт Актау достаточное количество легкой нефти (АО «С»), то его затраты подлежат включению в состав дифференциала.

Налоговый орган указал, что согласно положениям договора поставки затраты, связанные с улучшением качества нефти, - это те затраты, которые покупатель несет в связи с поставкой в порт Актау необходимого количества легкой нефти для смешивания. В то же время контракт содержит условие, в силу которого цена товара может быть либо увеличена, либо уменьшена в зависимости от фактической плотности нефти, при установлении базовой плотности 32.00-32.09 градусов API. То есть скидка за качество и расходы покупателя по смешиванию нефти в порту Актау - это два разных составляющих дифференциала. Налоговым департаментом скидка за качество нефти включена в состав дифференциала на основании условий договора поставки (установлена на основании фактической плотности нефти и определена в размере 0, 003 долларов США за баррель).

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

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

Суды исследовали и дали соответствующую оценку актам приема-сдачи нефти и коносаментам, выписанным в портах Актау и Новороссийск.

Установлено, что в проверяемом периоде филиалом Компании нефть реализована покупателю на условиях поставки FOB Новороссийск. Это означает, что право собственности на нефть переходит от продавца к покупателю в момент пересечения товаром борта судна в порту

Новороссийск, то есть покупатель не приобретает нефть у Компании в порту Актау. Он принял на себя обязательства по блендированию и подготовке необходимой смеси нефти, а Компания обязалась компенсировать ему все связанные с этим затраты.

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

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

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

Филиал Компании не экспортирует нефть по системе КТК.

По условиям договора поставки Компанией предоставлены скидки покупателю за поставку необходимого количества легкой нефти в порт Актау с целью доведения качества Бузачинской нефти филиала Компании до качества сорта «Urals».

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

Аналогичное решение судами Мангистауской области было вынесено и по заявлению Корпорации «С».

Постановлением надзорной судебной коллегии по гражданским и административным делам Верховного Суда от 7 октября 2015 года судебные акты местных судов отменены в связи с существенным нарушением норм материального и процессуального права и дело направлено на новое рассмотрение в суд апелляционной инстанции Мангистауского областного суда.

При повторном рассмотрении суд апелляционной инстанции пришел к иным выводам, постановлением от 27 ноября 2015 года решение суда первой инстанции изменил, доводы заявителя относительно необоснованного исключения из состава дифференциала скидки за качество нефти признал правомерными и в этой части вынес новое решение об удовлетворении заявления. Суд указал на обоснованность применения

заявителем информации, данной информационным агентством «Argus Media» при расчете дифференциала по расходам скидки за качество нефти.

Следует отметить, что налоговым органом названное постановление в вышестоящие судебные инстанции оспорено не было и, соответственно, не являлось предметом рассмотрения Верховного Суда.

По заявлению АО «К», также оспаривавшего выводы налогового органа по указанному вопросу, суды первой и апелляционной инстанции пришли к выводу о необоснованности доводов заявителя.

Постановлением суда кассационной инстанции Мангистауского областного суда от 14 декабря 2015 года судебные акты в этой части отменены и вынесено новое решение об удовлетворении заявления.

При этом суд кассационной инстанции принял во внимание заключение специалиста Комитета государственных доходов и указал на необходимость применения официального источника информации «Thomson Reuters».

Данные выводы суда кассационной инстанции в дальнейшем оспорены не были.

Постановление суда кассационной инстанции было предметом рассмотрения Верховного Суда, но по ходатайству Общества. В этой связи в постановлении кассационной инстанции Верховного Суда от 30 марта 2016 года обоснованно сделана ссылка на часть 1 статьи 449 ГПК о проверке законности судебных актов в пределах доводов ходатайства.

Таким образом, анализ четырех приведенных дел свидетельствует о том, что судами Мангистауской области не обеспечен единый подход по разрешению вопроса предоставления экспортерами покупателям скидки за качество нефти сорта Бузачи.

Более того, и правовая позиция налоговых органов не была последовательной.

Действительно, требование по улучшению качества нефти (бузачинской смеси), отгружаемой с порта Актау и транспортируемой по маршруту Актау - Махачкала - Новороссийск, до уровня российской экспортной смеси вызвано в связи с транспортировкой нефти на отрезке Махачкала - Новороссийск по магистральному нефтетрубопроводу ОАО АК «Т». На практике процесс блендирования происходит в порту Актау путем смешивания тяжелой бузачинской смеси и легкой нефти АО «С».

*Учитывая, что в порту Новороссийска отгружаемая нефть соответствует качеству российской экспортной смеси и в контрактах купли-продажи нефти цена реализации определяется в привязке к указанной цене, будет обоснованным включение в дифференциал скидки (компенсации) за доведение качества бузачинской нефти до сорта «Urals». Данная скидка должна подтверждаться определенными документами.*

Комитет государственных доходов считает, что скидка (компенсация) за доведение качества товара до качественных характеристик, соответствующих требованиям в пункте сдачи принимающей стороны – нефтепроводных предприятий, терминалов, нефтеперерабатывающих заводов (только при поставках нефти в направлении портов Черного и Средиземного морей через маршрут порт Актау – другие порты бассейна Каспийского моря) должна подтверждаться следующими документами:

1) паспортом (сертификатом) качества нефти до ее смешения в терминалах порта Актау и налива в танкер в порту Актау;

2) паспортом (сертификатом) качества в пункте сдачи нефти принимающей стороны;

3) договором купли-продажи сырой нефти на условиях поставки FOB порты бассейна Каспийского моря;

4) счетами-фактурами/счетами на оплату (инвойс).

*3.2. Включение разницы (дисконт или премия) в качестве сортов нефти Brent (DTD) и Кумколь в расчет рыночной цены по вопросам трансфертного ценообразования.*

По результатам проверки АО «Т» по экспортным сделкам сырой нефти в направлении Узбекистана налоговым органом при определении рыночной цены применена разница (дисконт или премия) в качестве нефти сортов Brent (DTD) и Кумколь, что повлекло корректировку дохода и начисление налогов.

Общество не согласилось с выводами налогового органа и оспорило уведомление.

Решением специализированного межрайонного экономического суда Кызылординской области от 15 июля 2015 года заявление Общества в этой части оставлено без удовлетворения. Суд первой инстанции указал, что реализованная Обществом нефть Кумкольского месторождения имеет лучшие в сравнении с нефтью сорта Brent (DTD) качественные характеристики, соответственно, доводы Общества об определении рыночной цены нефти, поставляемой в Республику Узбекистан, исходя из котировок нефти сорта Brent (DTD), игнорируя качественные характеристики реализуемой нефти, являются необоснованными.

Постановлением апелляционной инстанции Кызылординского областного суда от 18 сентября 2015 года решение суда изменено. Признано незаконным и отменено уведомление налогового органа в части корректировки разницы цен нефти между названными выше котировками.

При этом суд апелляционной инстанции исходил из того, что в приложениях к контрактам купли-продажи нефти, заключенным между Обществом и покупателями, предусмотрено применение в качестве рыночной цены котировки Brent (DTD) без какой-либо разницы цен между сортами нефти Brent (DTD) и Kumkol.

В соответствии с Редакторскими правилами и методологией компании Platt's для нефти сорта Kumkol базисом оценки является СИФ Аугуста (Италия).

Таким образом, в рассматриваемом случае применение котировок Brent (DTD) и Kumkol не является нарушением принципа сопоставимости экономических условий и не противоречит методологии компании Platt's, поскольку обе котировки формируются на рынке Европы.

Кроме того, СПРЭД применяется в случае отклонения качественных показателей реализуемой нефти от эталонного сорта Brent (DTD). В оспариваемом случае качество реализованной нефти Обществом соответствует сорту нефти Brent (DTD).

Поскольку судом апелляционной инстанции решение по оспариваемому вопросу принято без исчисления и приведения каких-либо сумм, обеими сторонами были поданы заявления о вынесении дополнительного постановления.

Данные заявления рассмотрены в судебном заседании с участием представителей сторон и прокурора. Проверив представленные расчеты, суд 15 октября 2015 года вынес дополнительное постановление, в котором указал, в какой именно конкретно части оспоренное уведомление признано незаконным и отменено.

В последующем вышестоящими инстанциями данное решение оставлено без изменения.

### *3.3. Исключение из дифференциала скидки за качество Rebco*

Rebco - российская экспортная смесь. Ее качество меняется в зависимости от порта погрузки. Нефть, поставляемая из порта Новороссийска, по качеству лучше, чем из порта Одессы. Поэтому покупателем выставлен дифференциал за разницу по качеству нефти, поставляемой из порта Одессы.

Качество товара по условиям контрактов должно подтверждаться сертификатом качества, выпущенным в порту погрузки, которое является окончательным и обязательным для обеих сторон.

В соответствии со статьей 72 ГПК каждая сторона должна доказать те обстоятельства, на которые она ссылается как на основания своих требований и возражений.

Товариществом не представлены суду сертификаты качества товара по отгрузке в порту Одессы, поэтому разница по качеству Rebco обоснованно исключена из дифференциала.

Такой вывод сделал суд города Астана в решении от 2 июня 2017 года по заявлению ТОО «К».

Суд апелляционной инстанции, оставив решение суда без изменения, указал, что названный выше документ находится в распоряжении самого Товарищества и является обязательным документом, без которого не может

быть произведена отгрузка товара. При этом юридическое значение имеет качество товара на входе и выходе.

Доводы Товарищества о предоставлении информации покупателем не нашли подтверждения ввиду того, что покупателем представлены лишь расчеты дифференциала, без приобщения документов, свидетельствующих о качестве реализованного товара.

### **Трансфертное ценообразование по сделкам с металлом**

*1. Неправильное применение метода сопоставимой неконтролируемой цены для определения рыночной цены стоимости переработки концентратов повлекло необоснованное доначисление КПП.*

Решением специализированного межрайонного экономического суда Восточно-Казахстанской области от 6 июня 2017 года удовлетворено заявление ТОО «К», оспорившего уведомление налогового органа о начислении КПП в размере 77 819 803 тенге, пени - 4 166 605 тенге.

Основанием для доначисления явились выводы налоговой проверки об отклонении цены сделки от рыночной цены по заключенным контрактам с фирмой «Г» (далее – фирма Г).

Между ТОО «К» и фирмой Г (Швейцария) заключен контракт от 8 июня 2012 года № 50-17/2012-183-12-13245С, по условиям которого заявитель обязался принять и произвести переработку свинцового концентрата и возвратить Г содержащийся в нем свинец металлический и рафинированное серебро, а Г - поставить на переработку свинцовый концентрат, оплатить стоимость переработки и рафинирования, а также принять возвратные металлы.

Аналогично по контракту от 22 августа 2012 года № 50-17/2012-183-12-14139С заявитель обязался принять и переработать черновой свинец La Oroya , а также по контракту от 1 ноября 2013 года № 50-17/2013-101-13-15422С заявитель обязался переработать медные концентраты Ге и возвратить Г содержащуюся в них медь катодную и рафинированные золото и серебро, а Г, в свою очередь, поставить концентраты и оплатить стоимость переработки, а также принять возвратные металлы.

Суд первой и апелляционной инстанций признали доначисление налога необоснованным и указали, что налоговым органом неправильно применен метод сопоставимой неконтролируемой цены для определения рыночной цены стоимости переработки концентратов.

Суды приняли во внимание, что вышеуказанными контрактами определена стоимость переработки концентрата, причем существенным условием контракта определена зависимость стоимости переработки от содержания драгоценных металлов (серебро, золото) в поставляемом сырье.

При этом контрактами предусмотрено: чем ниже содержание драгоценных металлов, тем ниже стоимость переработки концентрата.

Суды признали необоснованным применение налоговым органом в качестве источника информации сведений «ТС» (расходы по переработке), полученных из публикаций «CRU Monitor», в связи с тем, что согласно письму последнего в адрес заявителя от 22 сентября 2016 года в основе цен на услуги по переработке медных, свинцовых и цинковых концентратов, приводимых «CRU Monitor», лежат стандартные сделки купли-продажи, в рамках которых плавильный завод покупает концентраты для переработки и последующей реализации переработанных и рафинированных металлов.

Публикуемые CRU TC/RC не отражают специфические особенности толлинговых контрактов и не могут быть использованы для прямого сравнения с TC/RC, выставляемых ТОО «К» за толлинг-переработку цветных и драгоценных металлов.

Кроме того, суды приняли во внимание, что налоговый орган использовал значение индикатора ТС из публикаций «CRU Monitor», которое рассчитывается на основе данных для свинцовых концентратов, содержащих 3000 грамм серебра на 1 сухую метрическую тонну концентрата, не учитывая, что данное содержание серебра не соответствует содержанию серебра в концентратах, которые заявитель переработал по контракту.

Согласно пункту 4 контракта в одной сухой метрической тонне свинцового концентрата, предоставляемого ТОО «К» на переработку, содержится от 800 до 1500 грамм серебра, что в разы меньше, чем содержание серебра в концентратах, для которых «CRU Monitor» публикует указанный индикатор ТС (3000 грамм серебра на сухую метрическую тонну). Из этого следует, что налоговый орган использовал рыночные цены концентрата с более высоким содержанием драгметалла, тогда как сделки заявителя состоялись по переработке концентрата иного качества.

В связи с тем что индикаторы ТС и RC не являются оценкой стоимости услуг по толлинговой переработке медных концентратов, а применяются к реализации металлов, суды признали неверным использование в качестве источника информации «Metall Bulletin». К тому же данный источник информации «Metall Bulletin» не входит в перечень официально признанных источников информации о рыночных ценах на свинцовые концентраты, утвержденных постановлением Правительства Республики Казахстан от 12 марта 2009 года № 292.

*2. Дифференциал включает в себя обоснованные и подтвержденные документально и (или) источником информации расходы, необходимые для доставки товаров на соответствующий рынок*

Решением суда города Астана от 15 сентября 2017 года удовлетворено заявление ТОО «N», признано незаконным и отменено уведомление

Департамента государственных доходов по Карагандинской области от 25 мая 2017 года № 564/1.

По делу установлено, что Товарищество реализовало цинковый концентрат ПАО «Ч». Стороны сделки являются взаимосвязанными.

Налоговым органом в целях определения рыночной цены использован метод сопоставимой неконтролируемой цены, применен официальный источник информации - журнал «Metal Bulletin» (Лондонская биржа металлов), исключены из дифференциала расходы по доставке товара до порта Антверпен и приняты документально подтвержденные расходы до рынка России, при корректировке данных о стоимости переработки (ТС) использован источник информации – CRU-Monitor.

Оспаривая выводы налогового органа, Товарищество указало, что налоговому органу необходимо было установить рыночную цену на цинковый концентрат и сравнить ее с ценой сделки. Однако в ходе проверки цена на цинковый концентрат сравнена с ценами цинка в слитках (торгуется на LME). Тогда как эти товары не являются идентичными (однородными) товарами. Кроме того, ввиду отсутствия в официальных источниках информации сведений о биржевых котировках на цинковый концентрат, следовало использовать иную информацию, в том числе предоставляемую участниками сделок. Поскольку налоговым органом была применена цена Лондонской биржи металлов, то в составе дифференциала должны были учитываться расходы по доставке товара на европейский рынок. Кроме того, стоимость переработки цинкового концентрата подтверждена данными покупателя. Поэтому должны приниматься во внимание фактические документы.

Суд первой инстанции доводы заявителя относительно необоснованного применения цены из официального источника информации признал не обоснованными. При этом исходил из того, что Товарищество рассчитывало цену товара согласно условиям договора, где за основу использована цена цинка на Лондонской бирже металлов, умноженная на процент цинка в цинковом концентрате, с учетом договорного коэффициента, включающего в себя транспортные расходы и затраты по переработке. Аналогичный способ исчисления был применен и налоговым органом. При этом разногласия сторон возникли касательно порядка определения размера дифференциала.

Суд согласился с доводами заявителя об обоснованности приведения цены сделки к сопоставимым экономическим условиям со сделками на Лондонской бирже металлов посредством корректировки дифференциала на расходы, необходимые для доставки товара на европейский рынок – порт Антверпен. Также приняты доводы Товарищества об обоснованности фактической стоимости переработки цинкового концентрата у покупателя.

Специализированной судебной коллегией выводы суда относительно дифференциала признаны неправомерными в силу следующих обстоятельств.

В соответствии с пунктом 5 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании дифференциал включает в себя обоснованные и подтвержденные документально и (или) источником информации расходы, необходимые для доставки товаров на соответствующий рынок.

В ходе проверки расходы по поставке товаров были подтверждены только до места поставки в Российской Федерации, поэтому налоговым органом обоснованно учтены именно эти транспортные расходы.

Использование в качестве источников информации о транспортных расходах писем ООО «А» и ООО «Ар» коллегия признала недопустимым. Учитывая осуществление поставок товаров в адрес ПАО «Ч», сведения о транспортных расходах до порта Антверпен являются необоснованными и не подтверждены документально.

Суд апелляционной инстанции пришел к выводу о законности применения Департаментом при корректировке цены на товар данных о стоимости переработки (ТС) сырья (цинковый концентрат) из источника информации – «CRU Monitor». В обоснование применения данного источника информации налоговым органом были предоставлены сведения об использовании в этом источнике показателя содержания металла в концентрате, а также эскалаторов и деэскалаторов. При этом использованный Товариществом источник информации «Metall Bulletin» указанную информацию для определения стоимости затрат на переработку цинкового концентрата в металл не раскрывает, в связи с чем его сведения были признаны Департаментом необоснованными.

*3. При проведении государственного контроля приведение экономических условий сделок в сопоставимые условия является обязанностью налогового органа*

Такой вывод сделала кассационная инстанция Верховного Суда по результатам пересмотра судебных актов судов города Алматы по гражданскому делу по заявлению Акционерного общества «К» (далее – Общество) об оспаривании уведомления ГУ «Налоговое управление по Алмалинскому району Налогового департамента по городу Алматы» (далее – налоговый орган) от 28 декабря 2012 года № 3871.

Местными судами в удовлетворении требований Общества отказано.

Постановлением судебной коллегии по гражданским делам Верховного Суда Республики Казахстан от 13 января 2016 года судебные акты отменены, вынесено новое решение об удовлетворении заявления.

Из материалов дела следует, что налоговым органом государственный контроль осуществлен и корректировка дохода произведена по сделкам, совершенным Обществом в 2007 году. Реализация лома и отходов черных

металлов Обществом произведена в страны СНГ и ЕС на условиях поставки DAF граница РК и РФ. Поскольку использованные Обществом цены не публиковались официально признанными источниками информации, налоговым органом для расчета рыночной цены использованы цены на тяжелый стальной лом ЗА на условиях поставки FOB из СНГ в Турцию, публикуемые в журнале «Металлургический бюллетень». При расчете в состав дифференциала включены: маржа трейдера, железнодорожный тариф и стоимость перевалки в порту.

Заявитель не оспаривал использованные налоговым органом метод определения рыночной цены, официально признанный источник информации, формулу расчета или Новороссийский морской торговый порт как порт поставки металлолома в Турцию. Вместе с тем он указал на необходимость учета при расчете рыночной цены экспортной таможенной пошлины, стоимости экспедиторских услуг и услуг инспекции. Также заявитель указал на некорректность произведенного налоговым органом расчета железнодорожного тарифа и непредставление детализации этого расчета.

В соответствии с частями 2 и 3 пункта 2 статьи 7 Закона о государственном контроле при определении рыночной цены товара (работы, услуги) учитывается информация о ценах по заключенным и (или) совершенным на момент реализации этого товара (работы, услуги) сделкам с идентичными (при их отсутствии - однородными) товарами (работами, услугами) в сопоставимых условиях.

Экономические (коммерческие) условия сделок на рынке идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров (работ, услуг) признаются сопоставимыми, если различие между такими условиями не влияет на цену или может быть скорректировано в соответствии со статьей 8 настоящего Закона.

В силу подпункта 4) пункта 1 статьи 8 Закона о государственном контроле при определении величины отклонения цены сделки от рыночной цены учитываются, в том числе условия платежей, обычно применяемые в сделках данного вида, а также иные условия, которые могут оказывать влияние на цены.

Судами установлено и материалами дела подтверждено, что условия поставок FOB из СНГ в Турцию различны с условиями фактических поставок Общества. Так, при экспорте металлолома в Турцию согласно постановлению Правительства Республики Казахстан от 14 августа 2006 года № 765 «О таможенном тарифе Республики Казахстан» в 2007 году применялась ставка вывозной таможенной пошлины в размере 15 % от таможенной стоимости, но не менее 20 евро за 1 000 кг, и цены на тяжелый стальной лом ЗА FOB из СНГ в Турцию, публикуемые в журнале «Металлический бюллетень», включали в себя стоимость

экспортной таможенной пошлины. Тогда как в соответствии с Соглашением о создании зоны свободной торговли от 15 апреля 1994 года и Соглашением о партнерстве и сотрудничестве между Республикой Казахстан, с одной стороны, и Европейскими Сообществами и их Государствами – членами, с другой стороны, от 23 января 1995 года при реализации металлолома в страны СНГ и ЕС экспортная таможенная пошлина не применялась.

Поскольку в проверенный период Обществом реализация металлолома произведена только в указанные страны, налоговый орган с целью приведения условий сделок Общества в сопоставимые экономические условия при расчете рыночной цены должен был учесть условную стоимость экспортной таможенной пошлины.

Выводы местных судов, основанные на принятии во внимание доводов налогового органа о том, что при реализации товара на условиях поставки FOB, обязательства по таможенной очистке могут принимать на себя как продавец, так и покупатель, в зависимости от условий договора, а также указания о непредставлении заявителем информации о дифференциале, противоречат достоверно установленным по делу обстоятельствам и не основаны на законе.

В судебном заседании представители налогового органа указали на то, что следует исходить из определения дифференциала, содержащегося в нормативных правовых актах, действовавших в проверенный период. Так, в пункте 15 Инструкции по осуществлению государственного контроля при применении трансфертных цен в международных деловых операциях, утвержденной совместным приказом Председателя Налогового комитета Министерства финансов Республики Казахстан от 11 августа 2003 года № 325 и и.о. Председателя Агентства таможенного контроля Республики Казахстан от 13 августа 2003 года № 386 «Некоторые вопросы государственного контроля при применении трансфертных цен» (далее – Инструкция), было определено, что дифференциал представляет собой суммарную стоимость затрат на транспортировку и прочих расходов, связанных с доставкой товара до покупателя и реализацией. Так как экспортная таможенная пошлина не относится к названным видам расхода, она, по мнению представителей налогового органа, не подлежит включению в дифференциал.

Однако данное утверждение противоречит положениям Закона о государственном контроле. Системный анализ статей 7 и 8 данного Закона свидетельствует о том, что налоговый орган при проведении государственного контроля и расчете рыночной цены должен учитывать не только расходы, связанные с доставкой товара, но и условия, влияющие на величину отклонения цены, применяемой при совершении сделки, от рыночной цены.

**Относительно железнодорожного тарифа.** Из материалов дела следовало, что при расчете рыночной цены налоговым органом в состав дифференциала включен железнодорожный тариф в меньшем размере, чем указал заявитель. По утверждению последнего, использованный налоговым органом тариф не соответствует тем данным, которые приведены в предоставленной им (заявителем) детализации расчетов по программе «Rail-тариф». В этой связи Общество в местных судах неоднократно заявляло ходатайство об истребовании у налогового органа детализации расчетов железнодорожного тарифа. Однако в деле она отсутствует. Суд апелляционной инстанции в постановлении указал, что доводы заявителя во внимание не принимаются, поскольку Налоговое управление исходило из данных, представленных Налоговым комитетом МФ РК, а соответствующие скриншоты, содержащие параметры, были предоставлены. Кроме того, суд апелляционной инстанции отметил, что Общество имело возможность запросить детализацию расчетов от самого источника – Налогового комитета МФ РК, и в случае непредоставления обжаловать бездействие государственного органа.

Вместе с тем данные выводы суда апелляционной инстанции являются неправомерными. Согласно пункту 5 статьи 637 Налогового кодекса (в редакции на момент проведения проверки) к акту налоговой проверки прилагаются необходимые копии документов, расчеты, произведенные должностным лицом органа налоговой службы, и другие материалы, полученные в ходе налоговой проверки, за исключением сведений, являющихся налоговой тайной в соответствии со статьей 557 настоящего Кодекса.

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

Вопреки требованиям указанных норм налоговым органом надлежащих доказательств не представлено, доводы заявителя не опровергнуты.

Ссылку суда на ответ ООО «С» на запрос Налогового комитета МФ РК от 4 марта 2014 года судебная коллегия нашла необоснованной, поскольку в ответе содержалось лишь пояснение о возможных расхождениях между предварительным расчетом и расчетом, проведенным непосредственно перед оформлением перевозки. Также заслуживали внимания доводы Общества о том, что сторонами предварительный расчет железнодорожного тарифа не производился, а сделан расчет после даты

условной перевозки и, соответственно, никаких изменений в тарифах быть не могло.

**Относительно стоимости экспедиторских услуг и услуг инспекции.** Как указано выше, Обществом поставки металлолома осуществлялись на условиях DAF граница РК и РФ, то есть документов о фактически произведенных расходах по экспедированию и инспекции груза быть не могло. Расчет рыночной цены произведен по условной транспортировке груза по территории РФ. Объективно установлено, что поставщик, не имеющий соответствующих лицевых счетов в ОАО «Р», должен использовать услуги экспедитора и нести в этой связи определенные расходы. Помимо того, обязательны и услуги инспекции ввиду необходимости подтверждения качества и количества металлолома.

К материалам дела приобщены представленные заявителем письменные доказательства, содержащие информации о размерах стоимости экспедиторских услуг и услуг инспекции.

Судами данные доказательства во внимание не приняты по мотивам отсутствия информации о фактически произведенных расходах. Между тем данные расходы фактически не производились, расчет производился по условным экспортным поставкам.

Согласно пункту 1 статьи 9 Закона о государственном контроле для определения рыночной цены товара используются любые источники информации.

В силу пункта 2 статьи 7 Закона о государственном контроле приведение экономических условий сделок в сопоставимые условия является обязанностью налогового органа.

Утверждение представителей налогового органа о том, что участник сделки должен предоставить экономическое обоснование применяемой цены, противоречило положениям пункта 4 статьи 5 Закона о государственном контроле, в котором было закреплено право, но не обязанность участника сделки.

### **Трансфертное ценообразование по сделкам с углем**

#### *Метод цены последующей реализации*

*Согласно статье 15 Закона о трансфертном ценообразовании метод цены последующей реализации – метод, при котором рыночная цена товаров (работ, услуг) определяется как разность между ценой, по которой такие товары (работы, услуги) реализованы покупателем при последующей реализации (перепродаже), и подтверждаемыми затратами (расходами), понесенными покупателем при перепродаже (без учета цены, по которой были приобретены указанным покупателем у продавца*

товары (работы, услуги), а также его маржой. При этом маржа должна соответствовать диапазону маржи.

*Диапазон маржи – ряд значений, ограниченный минимальным и максимальным значениями рыночной маржи, определенными в соответствии с принципом «вытянутой руки», в сопоставимых экономических условиях.*

Применение налогоплательщиками завышенной ставки маржи влечет отклонение цены сделки от рыночной цены и является основанием для корректировки объектов налогообложения.

В качестве примера следует привести дело по заявлению ТОО «Б», оспорившего уведомление РГУ «Управление государственных доходов по городу Экибастуз Департамента государственных доходов по Павлодарской области Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан» от 9 июля 2015 года № 503/1, в том числе в части начисления в связи с применением трансфертного ценообразования КПН в сумме 952 642 392 тенге, рентного налога в сумме 96 803 712 тенге и соответствующих сумм пени.

Судами первой и апелляционной инстанций Павлодарской области требования заявителя в данной части признаны обоснованными и удовлетворены. Суды указали на то, что налоговый орган при проведении проверки не принял во внимание документы Товарищества в обоснование цены товара, при расчете размера маржи трейдера использовал исходные данные, отличные от исходных данных в расчетах Товарищества. Так, Товарищество исходило из размера валовой прибыли трейдеров, а налоговый орган – из размера чистой прибыли.

Постановлением судебной коллегии по гражданским делам Верховного Суда Республики Казахстан от 11 мая 2016 года состоявшиеся по делу акты местных судов изменены, отменены в части удовлетворения заявления с вынесением нового решения об отказе в удовлетворении заявления Товарищества в этой части.

Как установлено по делу, Товарищество, являясь недропользователем, за период с 1 января 2009 года по 31 декабря 2012 года реализовало взаимосвязанным с ним российским компаниям – ООО «Э», ООО «С», ООО «Р» уголь в количестве 60 605 635 тонн на сумму 173 489 858 286 тенге.

В ходе проведения проверки налоговым органом для определения рыночной цены угля использован метод цены последующей реализации.

Товариществом также использован названный метод.

Согласно утвержденному постановлением Правительства Республики Казахстан от 12 марта 2009 года № 292 Перечню официально признанных источников информации о рыночных ценах «The McGraw-Hill Companies (Platts)» и «Argus Media Limited (Argus)» публикуют информацию по

углю. Вместе с тем у Platts и Argus отсутствует информация об уровне маржинального дохода, получаемого трейдером в результате сделок по продаже угля на территории Российской Федерации.

Поэтому в целях уточнения уровня маржи трейдеров, реализующих угольную продукцию, 18 ноября 2014 года налоговым органом направлен запрос в компанию «В» (далее - Компания), которая предоставила анализ информации о реализации угольной продукции на территорию Российской Федерации на основе электронной системы RUSLANA.

На основании анализа и выборки предприятий, представленных Компанией, маржа трейдера составила: в 2009 году - 6,19 процентов (%), 2010 году - 3,65 %, 2011 году - 3,64 % и 2012 году - 4,11 %. В целях определения указанных ставок маржи трейдера налоговым органом рассчитано среднее значение в диапазоне между минимальным значением ставок 25 % квартиля и максимальным значением ставки 75 % квартиля, то есть диапазон маржи был учтен и не противоречит закону.

Товарищество применяет ставки маржи, рассчитанные компанией ТОО «К» (далее - К), использующей также данные системы RUSLANA. При этом маржа трейдера на основании анализа, подготовленного К, составила в 2009 году -16, 25 %, 2010 году - 15,9 %, 2011 году - 19,4 %, 2012 году - 25,72 %.

Налоговый орган посчитал, что ТОО необоснованно применило завышенные ставки маржи за проверяемые периоды, рассчитанные К, так как в финальную выборку (список) предприятий вошли российские предприятия, которые не соответствуют критериям отбора К в анализах за 2009-2012 годы.

Подпунктом 3-1) пункта 1 статьи 5 Закона установлено, что участники сделки имеют право предоставлять уполномоченным органам экономическое обоснование применяемой цены и другую информацию, подтверждающую применяемую цену, в ходе осуществления контроля и обжалования уведомления о результатах налоговой проверки.

Согласно подпункту 5) пункта 3 этой статьи участники сделки обязаны по требованию уполномоченных органов в ходе проведения проверок предоставлять экономическое обоснование применяемой цены, в том числе документы, подтверждающие цену сделки, информацию о применении одного из методов определения рыночной цены и другую информацию, подтверждающую применяемые цены.

Между тем экономическое обоснование примененной ставки маржи товарищество не представило.

Как указывалось, ТОО реализует уголь взаимосвязанным российским покупателям (трейдерам), деятельность которых направлена на дальнейшую реализацию казахстанского угля по территории Российской Федерации.

Налоговым органом маржа трейдера учитывалась от прибыли, полученной от основной деятельности сопоставимых российских компаний, занимающихся реализацией угля на территории России, то есть от операционной прибыли.

Операционная прибыль - прибыль хозяйствующего субъекта от основной деятельности.

В показателях валовой прибыли присутствует прибыль как от основной, так и дополнительной деятельности, поэтому ставка маржи, рассчитанная из размера валовой прибыли трейдеров, Товариществом не могла быть применена.

При таких обстоятельствах дела по результатам произведенных расчетов проверкой было установлено завышение ставки маржи, соответственно, налоговым органом был скорректирован доход от реализации угля путем снижения ставки маржи трейдера, которая и повлияла на величину отклонения цены сделки от рыночной цены.

### **Трансфертное ценообразование по сделкам с сельскохозяйственной продукцией**

В соответствии с пунктом 3 статьи 10 Закона о трансфертном ценообразовании по сделкам с сельскохозяйственной продукцией корректировка объектов налогообложения и (или) объектов, связанных с налогообложением, производится при отклонении цены сделки от рыночной цены более чем на 10 процентов, если иное не предусмотрено в пункте 4 настоящей статьи.

В названном пункте содержится специальное правило по экспортным договорам, заключенным в период с 15 марта по 1 июля текущего календарного года в отношении сельскохозяйственной продукции, произведенной (полученной) в одном из будущих месяцев текущего календарного года. По этим договорам корректировка объектов налогообложения и (или) объектов, связанных с налогообложением, не производится в случае, если цена сделки не ниже цены коммерческого закупа специализированной организации на текущий календарный год при условии ведения раздельного учета данной сельскохозяйственной продукции и поступления денежных средств на банковские счета участника сделки (продавца) от нерезидента в размере не менее пятидесяти процентов от общей суммы экспортного контракта в течение пятнадцати рабочих дней после заключения экспортного контракта.

Проведенное обобщение показало, что количество дел по вопросам трансфертного ценообразования по сделкам с сельскохозяйственной продукцией незначительно.

Из справок областных судов и поступивших гражданских дел видно, что за анализируемый период такие дела рассмотрены судами Северо-Казахстанской области - по два дела в 2016 и 2017 годы.

Так, ТОО «Т» обратилось с заявлением к Департаменту государственных доходов по Северо-Казахстанской области, в котором просило признать недействительной проверку и отменить уведомление о результатах проверки от 14 апреля 2016 года № 334 (далее – уведомление).

Решением СМЭС СКО от 16 сентября 2016 года заявление удовлетворено частично. Отменено уведомление, в удовлетворении требования о признании проверки недействительной отказано.

Постановлением судебной коллегии по гражданским делам Северо-Казахстанского областного суда от 8 декабря 2016 года решение суда оставлено без изменения.

Постановлением судебной коллегии по гражданским делам Верховного Суда от 6 июня 2017 года судебные акты оставлены в силе.

По делу установлено, что по результатам проверки составлен акт документальной налоговой проверки и 14 апреля 2016 года вынесено уведомление о начислении КПН в сумме 10 244 026 тенге и пени в сумме 2 779 021 тенге. Основанием для начисления явилось отклонение цен сделок по экспорту зерна от рыночных цен более чем на 10 процентов.

В 2013 году Товарищество экспортировало в Азербайджан 10 785 759 тонн пшеницы 3 и 4 классов. В соответствии с контрактами, заключенными с ЧП «Ю», фирмой «N», фирмой «A», Товарищество осуществляло поставки пшеницы на условиях DAP (Инкотермс-2010), в пункт поставки - станция Самур Азербайджан.

При осуществлении налогового декларирования Товариществом расчет рыночной цены произведен методом «затраты плюс».

Налоговым органом использован метод сопоставимой неконтролируемой цены.

При определении рыночной цены налоговым органом в качестве официального источника информации использован ответ ОЮЛ «Зерновой Союз Казахстана» от 13 февраля 2016 года о рыночной цене пшеницы 3 класса в 2013 году на условиях поставки DAP Петропавловск, а для расчета дифференциала использована информационная программа расчета провозной платы «Rail-Тариф».

На основе указанных данных Департамент пришел к выводу, что в 2013 году отклонение цены сделки от рыночной стоимости пшеницы, экспортированной Товариществом, составило более 10 процентов, что в силу пункта 4 статьи 10 Закона повлекло корректировку объектов налогообложения.

Товарищество, указав о допущенных Департаментом нарушениях законодательства о трансфертном ценообразовании при определении

рыночной цены товара, выборе источников расчетов, оспорило в суде уведомление налогового органа.

Суды признали доводы заявителя обоснованными и отменили уведомление налогового органа, исходя из установленных по делу обстоятельств и следующих требований законодательства.

В силу пункта 2 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании сделкой признается каждая документально подтвержденная поставка товара (выполненная работа, оказанная услуга) в рамках договора, а сравнение цены реализации с рыночной ценой осуществляется только с соответствующим рынком товаров (работ, услуг) вне зависимости от страны регистрации покупателя.

При этом из подпункта 5) статьи 2 Закона следует, что соответствующим рынком идентичных товаров (работ, услуг) является рынок назначения (поставки) товара (работы, услуги), на котором формируется рыночная цена, или рынок, на базе которого на рынке назначения (поставки) товара (работы, услуги) объективно формируется и (или) определяется рыночная цена.

Исходя из рынка назначения поставки, соответствующим рынком товаров суды обосновано признали Азербайджан. Однако налоговым органом использована предоставленная ОЮЛ «Зерновой Союз Казахстана» информация о рыночной цене на условиях поставки ДАР Петропавловск.

В соответствии с подпунктом 1) пункта 1 статьи 18 Закона для определения рыночной цены товара (работы, услуги) и иных данных, необходимых для применения методов определения рыночной цены, используются официально признанные источники информации о рыночных ценах.

Пунктом 2 вышеуказанной статьи Закона установлено, что перечень официально признанных источников информации о рыночных ценах утверждается Правительством Республики Казахстан.

К официально признанным источникам информации о рыночных ценах на зерновые культуры постановлением Правительства Республики Казахстан от 12 марта 2009 года № 292 отнесены источники: бюллетень «Ценовая информация» - приложение к журналу «Цена Дайджест», издатель ООО «Цена-Информ» (Россия); журнал «АПК-Информ», доступ к материалам сайта [www.apk-inform.com](http://www.apk-inform.com), издатель Информационное агентство «АПК-Информ» (Россия); выпуск «Украинский зерновой рынок», издатель Информационное агентство «АПК-Информ» (Россия); журнал «AgrimarketWeekly», издатель Информационное агентство «АПК-Информ» (Россия); журнал «Агродень», издатель Информационное агентство «АПК-Информ» (Россия); журнал «Новости агрорынка», издатель Информационное агентство «АПК-Информ» (Россия); Обзор рынка зерна, издатель Зерновой Союз Казахстана.

Используя информацию ОЮЛ «Зерновой Союз Казахстана», не содержащую сведений о рынке зерна в Азербайджане, налоговый орган не указал причины невозможности использования иных официально признанных источников информации.

Судами установлено, что ОЮЛ «Зерновой Союз Казахстана» выпуск издания Обзор рынка зерна прекращен с 2012 года. Последний номер издан в декабре 2011 года.

Использованные налоговым органом сведения о рыночных ценах получены не из официального источника в виде Обзора рынка зерна, а из предоставленного ОЮЛ «Зерновой Союз Казахстана» мониторинга экспортных цен, сложившихся на пшеницу и ячмень.

Расчет дифференциала с использованием программы «Rail-Тариф» в соответствии с подпунктом 7) статьи 2 Закона не мог привести к достоверному размеру корректировки, применяемому для приведения в сопоставимые экономические условия цены сделки или цены из источника информации, поскольку указанная программа при расчете не учитывает тип вагона, тогда как транспортировка товара производилась в вагонах-хопрах, сведения о которых не содержатся в информационной системе «Rail-Тариф».

Товариществом пшеница на станцию Самур отправлялась от станций Тайынча, Октябрь, Приречная, Янко, Чкалово, Новоишимская, Уголки, однако налоговый орган, признав сопоставимыми, использовал в расчетах расходы от указанных станций отправления до станции Петропавловск.

С учетом изложенных обстоятельств суды пришли к выводу о том, что по данному делу и по данным конкретным видам поставки Товариществом пшеницы, при определении диапазона цен и дифференциала налоговым органом использованы источники и сведения, не соответствующие требованиям законодательства о трансфертном ценообразовании, что повлекло необоснованные выводы об установленном отклонении цены сделки от рыночной цены на величину более 10 процентов и, соответственно, начисление сумм КПП и пени.

Также суд кассационной инстанции указал, что в рассматриваемом случае применение метода сопоставимой неконтролируемой цены явилось невозможным, следовательно, подлежал применению следующий метод – «затраты плюс».

*В соответствии с требованиями пункта 1 статьи 13 Закона о трансфертном ценообразовании и официальной информацией о рыночных ценах в аналогичных сопоставимых условиях подлежит применению метод сопоставимой неконтролируемой цены без дополнительного использования дифференциала.*

*К такому выводу пришли суды при рассмотрении дела по заявлению ТОО «Ц».*

Товарищество оспорило уведомление о результатах проверки Департамента государственных доходов по Северо-Казахстанской области от 5 апреля 2016 года № 333 о начислении КПН в размере 92 823 690 тенге и пени в размере 73 859 636 тенге.

Местными судами в удовлетворении заявления отказано.

По делу установлено, что налоговым органом проведена тематическая налоговая проверка по вопросам трансфертного ценообразования за период с 1 января 2010 года по 31 декабря 2014 года.

Товарищество осуществляло деятельность, связанную в том числе с международными деловыми операциями по экспорту зерна.

Налоговым органом установлены факты отклонения цен сделок по экспорту зерна пшеницы и ячменя на условиях поставки DAP Сары-Агаш (Инкотермс-2010) более чем на 10% от рыночных цен, опубликованных ОЮЛ «Зерновой Союз Казахстан».

В соответствии со статьёй 12 Закона о трансфертном ценообразовании в целях определения рыночной цены используется в первую очередь метод сопоставимой неконтролируемой цены, что и было сделано налоговым органом.

Согласно пункту 1 статьи 13 Закона метод сопоставимой неконтролируемой цены применяется путём сравнения цены сделки на товары (работы, услуги) с рыночной ценой с учётом диапазона цен по идентичным (а при их отсутствии - однородным) товарам (работам, услугам) в сопоставимых экономических условиях, если иное не предусмотрено настоящей статьёй. При этом данной нормой не предусмотрено применение дифференциала.

Заявителем произведена реализация пшеницы и ячменя на условиях поставки DAP Сары-Агаш, а Зерновым Союзом Казахстана представлена информация о рыночных ценах по зерновым культурам в аналогичных сопоставимых условиях такой же поставки DAP Сары-Агаш.

То есть условия осуществлённой заявителем поставки DAP Сары-Агаш аналогичны сопоставимым условиям поставки DAP Сары-Агаш, о рыночной цене которой имеется официальная информация, включающая в себя все составляющие дифференциала, в том числе риски, расходы, связанные с поставкой товара. Поэтому дополнительное исчисление дифференциала в рассматриваемом случае не требовалось.

Также следует отметить, что Товариществом был заявлен дополнительный довод о том, что если цена сделки меньше рыночной цены более чем на 10 %, то из процентного отклонения следует вычесть 10 % и только на разницу увеличить цену сделки с последующей корректировкой дохода и начислением налога.

Судами указанный довод заявителя правильно признан необоснованным. В соответствии с Законом о трансфертном

ценообразовании корректировка дохода производится на всю сумму отклонения, уменьшение суммы корректировки на 10 % не предусмотрено.

В 2017 году судами Северо-Казахстанской области рассмотрено два аналогичных гражданских дела по заявлениям ТОО «М» и ТОО «Б». Ими оспорены уведомления налоговых органов по аналогичным основаниям – расхождение цены экспортируемой пшеницы от рыночных цен, опубликованных ОЮЛ «Зерновой Союз Казахстан», более чем на 10%.

Заявителями осуществлен экспорт пшеницы на условиях поставки DAP станция Сары-Агаш. По обоим делам суды признали доначисления законными, корректировка дохода по результатам налоговых проверок осуществлена согласно положениям Закона о трансфертном ценообразовании, источник информации выбран верно.

### **Подача налогоплательщиками заявлений об отсрочке (рассрочке) исполнения судебных актов**

Изучение поступивших на обобщение дел показало, что отдельными крупными налогоплательщиками по результатам рассмотрения в судах дел ставится вопрос об отсрочке (рассрочке) исполнения судебных актов. Однако фактически они ставят вопрос об отсрочке (рассрочке) исполнения налоговых обязательств по оспоренным уведомлениям.

Так, АО «Т» подало такое заявление, прося отсрочить на 12 календарных месяцев срок уплаты налогового обязательства по уведомлению от 9 апреля 2015 года № 265/1. Мотивировало это тем, что единовременная оплата сумм начисления по уведомлению негативно отразится на финансовой стабильности и производственной деятельности Общества.

Определением специализированного межрайонного экономического суда Кызылординской области от 19 октября 2015 года заявление Общества удовлетворено частично, исполнение решения суда от 15 июля 2015 года отсрочено до 1 января 2016 года. Суд принял во внимание доводы заявителя. Доводы налогового органа о том, что заявитель фактически просит изменить сроки исполнения налоговых обязательств, признаны судом несостоятельными. При этом указано на то, что заявитель просил отсрочку исполнения решения суда.

Определением суда апелляционной инстанции от 31 декабря 2015 года определение суда первой инстанции отменено.

Сославшись на часть 1 статьи 240 ГПК 1999 года, суд апелляционной инстанции указал на невозбуждение исполнительного производства по делу.

Также применил пункт 10 действовавшего в тот период нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан от 29 июня 2009 года № 6 «О некоторых вопросах исполнения судебных актов по

гражданским делам». Названный пункт содержал разъяснение, что по делам, предусмотренным главами 27 и 28 ГПК, решение суда не может быть отсрочено или рассрочено исполнением, а установленный решением суда способ и порядок исполнения решения не может быть изменен.

Также дополнительно следует отметить, что аналогичные положения содержатся в пункте 28 действующего нормативного постановления Верховного Суда Республики Казахстан от 31 марта 2017 года «О применении судами некоторых норм законодательства об исполнительном производстве».

Названное 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.

### **Выводы и предложения:**

Обобщение показало, что судами в основном правильно применяются нормы законодательства о трансфертном ценообразовании. 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 спорам, возникающим при применении трансфертного ценообразования, 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 законодательства о трансфертном ценообразовании;
- неукоснительно соблюдать процессуальные права сторон;
- тщательно исследовать и давать надлежащую оценку установленным обстоятельствам дела, разрешать споры в соответствии с требованиями закона;
- 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**

**ҚАЗАҚСТАН РЕСПУБЛИКАСЫ ЖОҒАРҒЫ  
СОТЫНЫҢ БЮЛЛЕТЕНІ**  
ресми басылым

**БЮЛЛЕТЕНЬ**  
**ВЕРХОВНОГО СУДА РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН**  
официальное издание

Басуға 01.02.2019 ж. қол қойылды.  
Пішімі 60x84 1/8. Қаріп түрі “Times New Roman”  
Офсеттік басылым. Таралымы 2386 дана. Тапсырыс № 000.

Подписано в печать 01.02.2019 г.  
Формат 60x84 1/8. Шрифт “Times New Roman”  
Печать офсетная. Тираж 2386 экз. Заказ № 000.

«Big Dream» ЖШС баспаханасында басылды.  
010000, Астана қаласы, К. Бәйсейітова көшесі, 114/2.  
Тел.: 28-99-25, 28-99-15, 37-70-74