

извлекаемости нефти, предусмотренном утвержденными проектными документами.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Судами выводы налоговых органов признаны правильными.

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

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

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

Следовательно, доводы заявителей в этой части являются необоснованными.

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

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

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

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

В соответствии с пунктом 1 статьи 100 Налогового кодекса, расходы налогоплательщика в связи с осуществлением деятельности, направленной на получение дохода, подлежат вычету при определении налогооблагаемого дохода, за исключением расходов, не подлежащих вычету в соответствии с настоящим Кодексом.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Суд доводы заявителя признал необоснованными и указал следующее.

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

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

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

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

Индивидуальный подоходный налог

По данному виду налога по заявлениям недропользователей рассмотрены единичные дела.

В качестве примера следует привести следующее дело.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Налог на добавленную стоимость (НДС)

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

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

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

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

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

Другой пример.

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

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

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

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

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

Суд выводы заявителя посчитал ошибочными, противоречащими нормам материального права.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Земельный налог

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

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

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

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

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

Исполнение налогового обязательства отдельными недропользователями

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

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

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

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

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