

# Файл Бухгалтера

**ТЕМА НОМЕРА:** НАЛОГОВЫЙ КОДЕКС – 2021:  
ОБЗОР ИЗМЕНЕНИЙ

---

Сопроводительные накладные на товары (СНТ)

Аудит в целях подготовки годовой отчетности

Прекращение трудового договора:  
правовые варианты

Ввоз и таможенное декларирование  
лекарственных средств и медизделий  
в целях подготовки годовой отчетности

Открытие и закрытие ИП в 2021 году

ВНИМАНИЕ!

Налоговый кодекс – 2021

См. с. 4 обложки.



### «Файл бухгалтера» (ежемесячный)

**Годовая подписка – 39 000 ₸**

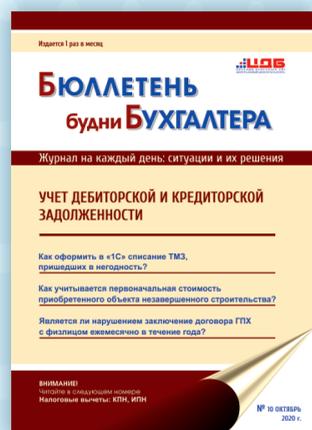
- учет и налогообложение;
- применение МСФО;
- трудовые отношения и кадровое делопроизводство;
- внешнеэкономическая деятельность и операции с нерезидентами;
- правовые и юридические аспекты в бухгалтерском учете;
- особенности учета ИП



### «Бухучет на практике» (квартальный)

**Годовая подписка – 18 000 ₸**

- построчное заполнение годовых, полугодовых и квартальных форм налоговой отчетности на примерах;
- рекомендации по подготовке, составлению и представлению финансовой отчетности



### «Бюллетень будни Бухгалтера» (ежемесячный)

**Годовая подписка – 21 000 ₸**

- 30 сложных ситуаций и практические способы их решения по бухгалтерскому и налоговому учету;
- обзор бухгалтерского, финансового и налогового законодательства

**Оформить подписку:**

**АЛМАТЫ**

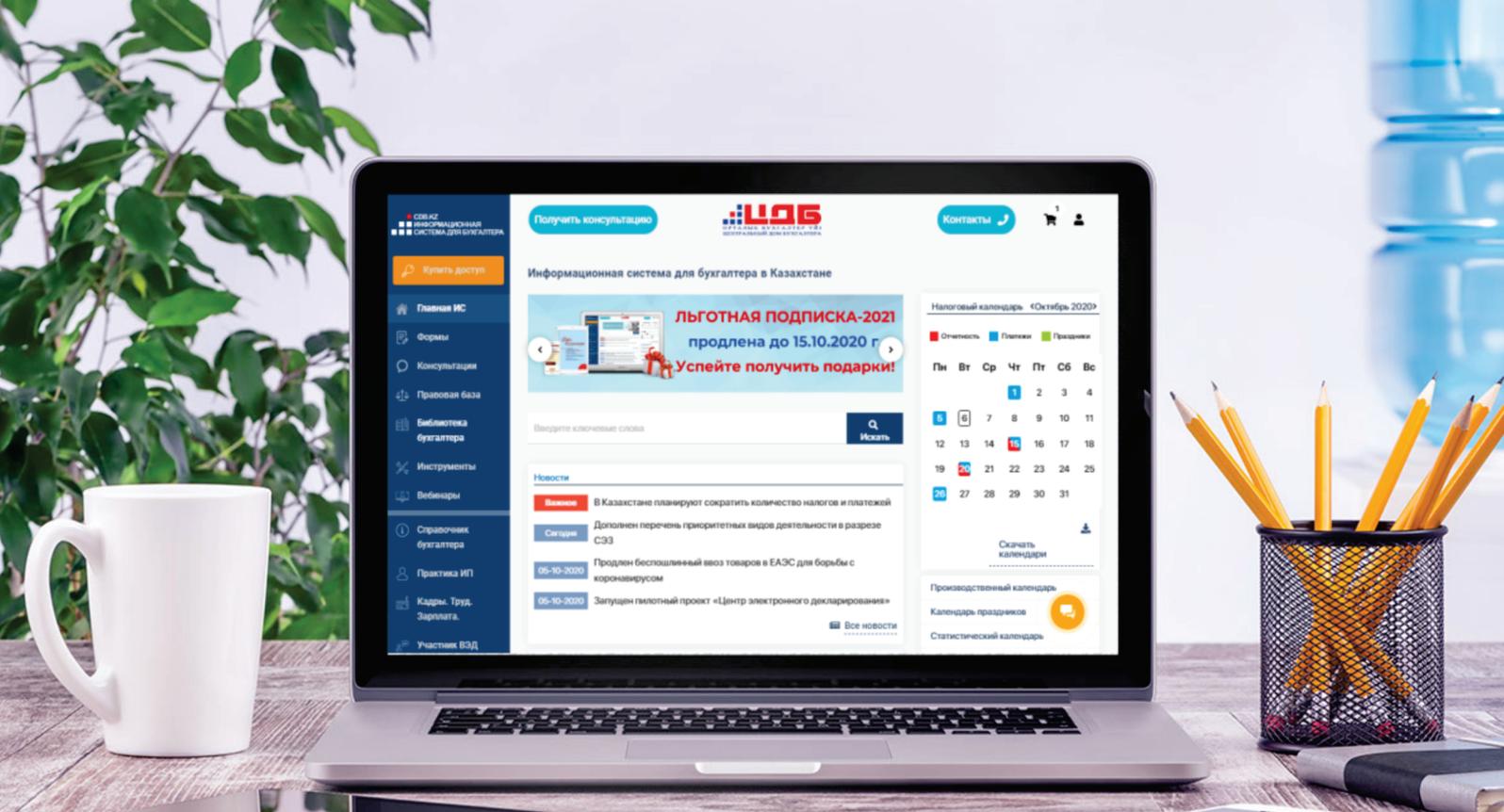
+7 (727) 339-83-54  
+7 (701) 955-74-74

**НУР-СУЛТАН**

+7 (7172) 27-00-77  
+7 (771) 033-99-22

**РЕГИОНЫ**

+7 (7172) 27-00-88  
+7 (701) 039-99-22



# ИНФОРМАЦИОННАЯ СИСТЕМА CDB.KZ

## «Стандарт»

- Консультации:
  - ✓ бухгалтер
  - ✓ налогообложение
  - ✓ «1С»
  - ✓ юридические вопросы
- Посещение очных семинаров и вебинаров
- Просмотр записей вебинаров на сайте cdb.kz

## «Базовый»

- Консультации:
  - ✓ бухгалтер
  - ✓ налогообложение
  - ✓ «1С»
- Просмотр записей вебинаров на сайте cdb.kz

## «Оптимальный»

- Консультации:
  - ✓ бухгалтер
  - ✓ налогообложение
- Просмотр записей вебинаров на сайте cdb.kz

Стоимость годовой подписки:

**99 000 ₸**

**69 000 ₸**

**49 000 ₸**

+ подарки



**Подробнее по телефонам:**

**АЛМАТЫ**

+7 (727) 339-83-54  
+7 (701) 955-74-74

**НУР-СУЛТАН**

+7 (7172) 27-00-77  
+7 (771) 033-99-22

**РЕГИОНЫ**

+7 (7172) 27-00-88  
+7 (701) 039-99-22

**CDB.KZ**

ОТ  
2 900 ₸



# Налоговый кодекс - 2021

## Нормы кодекса:

- ✓ в актуальной редакции на 2021 год оформлены обычным шрифтом;
- ✓ утратившие силу, зачеркнуты;
- ✓ действие которых изменится в течение 2021 года, подчеркнуты;
- ✓ в будущей редакции выделены *курсивом*.

Бесплатная доставка при заказе от 50 штук (до отделения Казпочты)

## Заказ по телефонам:

### АЛМАТЫ

+7 (727) 339-83-54  
+7 (701) 955-74-74

### НУР-СУЛТАН

+7 (7172) 27-00-77  
+7 (771) 033-99-22

### РЕГИОНЫ

+7 (7172) 27-00-88  
+7 (701) 039-99-22

[WWW.CDB.KZ](http://WWW.CDB.KZ)

Издается с мая 2000 г.

№ 1 (947), январь 2021 г.

Ежемесячное  
специализированное издание

**Редакционный совет:**

Анна Калденбергер,  
Рабиям Серикбаева

**Издатель и распространитель  
ТОО «ЦДБ Education»**

**Главный редактор**  
Ирина Косячная

**Редактор**  
Асия Апатанова

**Дизайн, компьютерная верстка**  
Анеля Баязитова

**Корректор**  
Галина Цай

**Адрес редакции:**  
050000, г. Алматы, ул. Толе би, 89  
[www.cdb.kz](http://www.cdb.kz)

**Телефон для справок:** +7 (727) 339-84-86  
почта редакции: [editors2@cdb.kz](mailto:editors2@cdb.kz)

Отпечатано в типографии  
ТОО «Print House Gerona»  
г. Алматы, ул. Сатпаева, 30а/3,  
уг. Набережная Хамита Ергалиева,  
офис 124.  
Тел. +7 (727) 398-94-61/62.  
Заказ № 56. Тираж 1 300 экз.  
Подписано в печать 19.01.2021 г.

Авторские материалы, размещенные  
в журнале, выражают экспертное мнение  
и носят рекомендательный характер.  
Материалы основаны на нормативных  
актах, действующих на момент публикации.  
Перепечатка материалов разрешена  
только с письменного согласия редакции.

Журнал зарегистрирован  
Министерством культуры  
и информации РК.  
Свидетельства о постановке на учет СМИ:  
№ 13064-Ж от 10.10.2012 г.,  
№ 16820-СИ от 27.12.2017 г.  
Собственник:  
ТОО «Центральный дом бухгалтера  
«Гроссбух»

**На все издания ЦДБ  
подписку можно оформить:**

- г. Алматы, ЦДБ, ул. Толе би, 89,  
тел.: +7 (727) 339-83-54, 339-84-85,  
+7 (701) 955 74 74, [almaty@cdb.kz](mailto:almaty@cdb.kz);
- г. Нур-Султан, ЦДБ, ул. Петрова, 8/1,  
тел.: +7 (7172) 27-00-77, 27-00-88,  
+7 (771) 033 99 22, [astana@cdb.kz](mailto:astana@cdb.kz);
- по каталогам АО «Казпочта»,  
ТОО «Агентство "Евразия Пресс"»,  
ТОО «Эврика-Пресс»,  
ТОО «Экспресс-Пресса»,  
ТОО «Пресс-центр Казахстан»;  
подписной индекс 74411, 95883 (эл. версия);
- у региональных дилеров ЦДБ  
(см. на сайте [cdb.kz](http://cdb.kz))

12+

## Тема номера

Т. Зеленская  
**Налоговый кодекс – 2021: обзор изменений** ..... 2

## К сведению

..... 17, 25, 56

## Актуально

Т. Зеленская  
**Сопроводительные накладные на товары (СНТ)** ..... 18

## Практика учета

С. Осмехина  
**Резервы в бухгалтерском и налоговом учете** ..... 20

## Учет и финансы

Р. Серикбаева  
**Внутренний аудит в целях подготовки  
годовой финансовой и налоговой отчетности** ..... 26

## Трудовое право

А. Курасова  
**Прекращение трудового договора с работником:  
правовые варианты** ..... 32

## Гражданское право

А. Габдуллин  
**Является ли договор аренды договором ГПХ?** ..... 39

## Участнику ВЭД

Р. Юсупов  
**Ввоз и таможенное декларирование  
лекарственных средств и медицинских изделий** ..... 41

## Индивидуальному предпринимателю

Г. Юсупова  
**Открытие и закрытие ИП в 2021 году** ..... 46

## Ситуация и решение

С. Александрова  
**Подлежат ли налогообложению доходы ЕБРР  
в виде вознаграждения  
по кредитному соглашению?** ..... 51

**Прикомандирование: обязательства и риски** ..... 51

**Переуступка права требования юрлицу физлицу:  
правовые аспекты и налоговые обязательства** ..... 54

О. Кривоносова  
**Как возложить обязанность по ведению  
кадрового делопроизводства на другого работника?** ..... 55

### УВАЖАЕМЫЕ ЧИТАТЕЛИ!

В журнале приведены ссылки на нормативные правовые акты,  
действительные по состоянию на 1 января 2021 года.



**Т. ЗЕЛЕНСКАЯ,**  
 профессиональный  
 бухгалтер РК, САР

*Традиционно в первом номере журнала публикуется материал о наиболее значимых изменениях в налоговом законодательстве РК, большая часть которых вступает в силу с 31 декабря 2020 года, 1 января и 1 апреля 2021 года, а некоторая часть – ретроспективно с 1 января 2018 года, 1 января 2019 года и 1 января 2020 года.*

## НАЛОГОВЫЙ КОДЕКС - 2021: ОБЗОР ИЗМЕНЕНИЙ

Законом РК «О внесении изменений и дополнений в Кодекс Республики Казахстан “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” (Налоговый кодекс)» и Закон Республики Казахстан «О введении в действие Кодекса Республики Казахстан “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” (Налоговый кодекс)» от 10 декабря 2020 года № 382-VI (далее – Закон № 382-VI) внесен ряд изменений и дополнение в Налоговый кодекс и Закон РК «О введении в действие Кодекса РК “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” (Налоговый кодекс)» от 25 декабря 2017 года № 121-VI (далее – Закон о введении).

### ВСЕОБЩЕ ДЕКЛАРИРОВАНИЕ

В соответствии с Законом о введении с **1 января 2021 года** вводится в действие глава 71 Налогового кодекса «Всеобщее декларирование».

На основании статьи 45-1 Закона о введении всеобщее декларирование вводится поэтапно.

В соответствии с подпунктом 1 статьи 45-1 Закона о введении в период с 1 января 2021 года до 1 января 2023 года декларация об активах и обязательствах по форме 250.00 (приложение 1 к приказу министра финансов РК от 21 июня 2018 года № 617) представляется являющимися на 1 января года представления такой декларации лицами:

- занимающими ответственную государственную должность, и их супругами;
- уполномоченными на выполнение государственных функций, и их супругами;
- приравненными к лицам, уполномоченным на выполнение го-

сударственных функций, и их супругами;

- на которых возложена обязанность по представлению декларации в соответствии с Конституционным законом РК «О выборах в Республике Казахстан» от 28 сентября 1995 года № 2464 (далее – Закон о выборах в РК) и законами РК «О противодействии коррупции» от 18 ноября 2015 года № 410-V, «О банках и банковской деятельности в Республике Казахстан» от 31 августа 1995 года № 2444, «О страховой деятельности» от 18 декабря 2000 года № 126-II, «О рынке ценных бумаг» от 2 июля 2003 года № 461-II.

Указанные лица составляют декларацию об активах и обязательствах по состоянию на 31 декабря года, предшествующего году представления декларации, если иное не установлено вышеперечисленными законами.

Декларация об активах и обязательствах подразделяется на следующие виды:

1) первоначальная – декларация об активах и обязательствах, представляемая физическим лицом в связи с тем, что установленная обязанность по представлению такой декларации возникла впервые;

2) очередная – декларация об активах и обязательствах, представляемая физическим лицом в соответствии с вышеперечисленными законами после представления таким физическим лицом первоначальной декларации об активах и обязательствах;

3) дополнительная – декларация об активах и обязательствах, представляемая физическим лицом при внесении изменений и (или) допол-

нений в ранее представленную декларацию об активах и обязательствах физического лица, к которой относятся данные изменения и (или) дополнения;

4) дополнительная по уведомлению – декларация об активах и обязательствах, представляемая физическим лицом при внесении изменений и (или) дополнений в ранее представленную декларацию об активах и обязательствах, в которой налоговым органом выявлены нарушения по результатам камерального контроля по активам и обязательствам физического лица (ст. 630 Налогового кодекса).

Особенности составления декларации об активах и обязательствах и сроки ее представления определены статьями 631, 632 Налогового кодекса.

Таким образом, физические лица в первый год вхождения в систему всеобщего декларирования обязаны представить декларацию об активах и обязательствах по форме 250.00. В последующие годы представляется декларация о доходах и имуществе по форме 270.00.

## ИНВЕСТИЦИОННЫЙ НАЛОГОВЫЙ КРЕДИТ

С 1 января 2021 года вступила в силу статья 49-1 «Инвестиционный налоговый кредит».

Инвестиционный налоговый кредит представляет собой такое изменение срока уплаты налогов предстоящих периодов, при котором налогоплательщикам предоставляется возможность в течение определенного срока **уменьшать на 100 % свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита.**

Инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен по КПП и (или) налогу на имущество **на срок до трех лет.**

Порядок уменьшения налоговых платежей определяется заключенным соглашением об инвестиционном налоговом кредите.

Если налогоплательщик имеет убыток, перенос убытка осуществляется в порядке, определенном статьей 300 Налогового кодекса. При этом срок инвестиционного налогового кредита не продлевается.

Статья 50 Налогового кодекса дополнена пунктом 3, согласно которому решение о предоставлении инвестиционного налогового кредита принимается на основании заявления налогоплательщика и оформляется соглашением установленной формы между заявителем и уполномоченным органом по инвестициям.

Соглашение о таком кредите должно содержать следующие положения:

- порядок уменьшения налоговых платежей;
- срок действия соглашения;
- запрет на реализацию или передачу во владение, пользование или распоряжение другим лицам оборудования или иного имущества, приобретение которого налогоплательщиком явилось условием для предоставления данного кредита;
- ответственность сторон.

Копия соглашения не позднее пяти календарных дней со дня его подачи в уполномоченный орган по инвестициям направляется налогоплательщиком в налоговый орган по месту регистрационного учета налогоплательщика.

Порядок заключения соглашения об инвестиционном налоговом кредите для его получения определяется уполномоченным органом по инвестициям по согласованию с уполномоченным органом и центральным уполномоченным органом по государственному планированию.

Не имеют права на применение инвестиционного налогового кредита налогоплательщики, соответствующие **одному из следующих условий:**

1) применяющие специальные налоговые режимы, предусмотренные разделом 20 Налогового кодекса;

2) осуществляющие производство и (или) реализацию всех видов спирта, алкогольной продукции, табачных изделий;

3) налогообложение налогоплательщиков осуществляется в соответствии с разделами 21 и 23 Налогового кодекса (участники специальных экономических и индустриальных зон, налогоплательщики, реализующие инвестиционные приоритетные проекты, недропользователи) (ст. 51-1 Налогового кодекса).

В целях гармонизации касательно инвестиционного налогового кредита внесены поправки в пункты 1 и 2 статьи 54 Налогового кодекса о прекращении действия отсрочки, рассрочки и инвестиционного налогового кредита.

Действие инвестиционного налогового кредита прекращается по истечении срока действия соглашения о предоставлении инвестиционного налогового кредита, в том числе досрочно, в случаях:

- уплаты налогоплательщиком всей суммы налогов и (или) плат до истечения установленного срока;

- нарушения налогоплательщиком условий предоставления инвестиционного налогового кредита;
- по решению суда.

Также статья 54 Налогового кодекса дополнена пунктом 4, определяющим обязательства в случае нарушения условий соглашения об инвестиционном налоговом кредите. Если в течение срока действия такого соглашения заключивший его налогоплательщик нарушит предусмотренные соглашением условия реализации либо передачи во владение, пользование или распоряжение другим лицам оборудования или иного имущества, приобретение которого явилось основанием предоставления инвестиционного налогового кредита, этот налогоплательщик в течение налогового периода, следующего за отчетным со дня расторжения соглашения об инвестиционном налоговом кредите, обязан уплатить все неуплаченные ранее, в соответствии с соглашением, суммы налога, а также соответствующие пени, начисленные за каждый календарный день действия соглашения об инвестиционном налоговом кредите в размере 1,25-кратной базовой ставки Национального Банка РК на дату платежа за период от заключения до расторжения указанного соглашения.

### СПЕЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГОВЫЙ РЕЖИМ РОЗНИЧНОГО НАЛОГА

В соответствии с Законом № 382-VI с 1 января 2021 года Налоговый кодекс дополняется главой 77-1 «Специальный налоговый режим розничного налога» (ст. 696-1 и 696-2).

Специальный налоговый режим (СНР) розничного налога **вправе применять** налогоплательщики при условии, если они:

- 1) признаются субъектами малого и среднего предпринимательства в соответствии с Предпринимательским кодексом;
- 2) осуществляют один или несколько видов деятельности, определенных Правительством РК для целей применения данного режима.

СНР розничного налога предусматривает **особый порядок исчисления корпоративного или индивидуального подоходного налога**, за исключением налогов, удерживаемых у источника выплаты.

Исчисление корпоративного или индивидуального подоходного налога, за исключением налогов, удерживаемых у источника выплаты, при применении СНР розничного

налога производится налогоплательщиком самостоятельно путем применения к объекту налогообложения за отчетный налоговый период ставки **в размере 3 %**.

**Объектом налогообложения** для налогоплательщика, применяющего СНР розничного налога, является доход, полученный (подлежащий получению) за налоговый период в РК и за ее пределами, определяемый в общеустановленном порядке:

- юридическим лицом – в соответствии с разделом 7 Налогового кодекса;
- индивидуальным предпринимателем – в соответствии с разделом 8 Налогового кодекса.

**Налоговым периодом** для применения СНР розничного налога является **календарный квартал**.

**Декларации** для налогоплательщиков, применяющих СНР розничного налога, представляются в налоговый орган по месту нахождения налогоплательщика **не позднее 15-го числа второго месяца**, следующего за отчетным налоговым периодом.

**Уплата** в бюджет налогов, указанных в декларации для налогоплательщиков, применяющих СНР розничного налога, производится **не позднее 25-го числа второго месяца**, следующего за отчетным налоговым периодом.

СНР розничного налога **будет применяться** в течение двух лет **в период с 1 января 2021 года до 1 января 2023 года**.

**Переход на СНР** розничного налога возможен с общеустановленного порядка налогообложения или иного СНР (пп. 6 п. 2 ст. 679 Налогового кодекса).

Плательщик НДС для снятия с регистрационного учета по НДС в связи с переходом на СНР розничного налога не позднее пяти рабочих дней до начала применения такого СНР представляет налоговое заявление (приложение 11 к приказу министра финансов РК от 12 февраля 2018 года № 160) (п. 1 ст. 85 Налогового кодекса).

В целях постановки на регистрационный учет по НДС в минимум оборота не включаются обороты налогоплательщика, применяющего СНР розничного налога.

Налогоплательщики, применяющие СНР розничного налога, не являются плательщиками социального налога (пп. 1 п. 2 ст. 482 Налогового кодекса).

Следует отметить, что статьей 57-4 Закона о введении установлено, что на период **с 1 января 2020 года до 1 января 2023 года** лица, применяющие СНР и признаваемые

субъектами микропредпринимательства или малого предпринимательства, в том числе плательщики единого земельного налога, уменьшают на 100 % подлежащую уплате:

1) сумму корпоративного (индивидуального) подоходного налога (кроме удерживаемого у источника выплаты), исчисленного в соответствии со статьями 686, 687, 695, 700 Налогового кодекса;

2) сумму социального налога, исчисленного в соответствии со статьей 687 Налогового кодекса;

3) сумму единого земельного налога, исчисленного в соответствии со статьей 704 Налогового кодекса.

Однако Законом № 382-VI установлено, что с 1 января 2021 года положения части первой статьи не распространяются на налогоплательщиков, осуществляющих деятельность в рамках СНР розничного налога (пп. 17 ст. 57-4 Закона о введении).

Таким образом, компании, применяющие СНР розничного налога, не вправе уменьшать на 100 % КПП, ИПН (ст. 686, 687, 695, 700 Налогового кодекса) и социальный налог, исчисленный по статье 687 Налогового кодекса.

На портале *egov.kz* «Открытые НПА» 24 декабря 2020 года опубликован проект Постановления Правительства РК «Об утверждении Перечня видов деятельности для целей применения специального налогового режима розничного налога», в который включено 114 видов деятельности согласно ОКЭД. Проект находится на публичном обсуждении до 12 января 2021 года.

## КПП

### Налогоплательщики, обязанные выписывать ЭСФ

В соответствии с Законом № 382-VI статья 242 Налогового кодекса дополнена пунктом 3-1, согласно которому с 1 апреля 2021 года:

*«3-1. Вычеты по расходам по товарам, работам, услугам при их приобретении у лиц, указанных в подпункте 8) пункта 1 статьи 412 настоящего Кодекса, производятся при соблюдении положений пункта 3 настоящей статьи и наличия счета-фактуры в электронной форме, за исключением:*

*случаев, предусмотренных подпунктами 4), 5) и 6) пункта 13 статьи 412 настоящего Кодекса;*

*расходов по приобретению работ, услуг у нерезидента;*

*товаров, ввезенных на территорию Республики Казахстан с территориями государств – членов Евразийского экономического союза;*

*товаров, ввезенных на территорию государств – членов Евразийского экономического союза, подлежащих декларированию в соответствии с таможенным законодательством Евразийского экономического союза и (или) таможенным законодательством Республики Казахстан.*

*В случае, предусмотренном подпунктом 1) пункта 2 статьи 412 настоящего Кодекса, вычеты производятся при наличии счета-фактуры на бумажном носителе.*

*Для целей настоящего раздела дата выписки счета-фактуры не влияет на дату признания расходов».*

Данная норма вводится в целях привлечения к выписке электронных счетов-фактур (ЭСФ) большего количества налогоплательщиков, а также для облегчения администрирования и осуществления налогового контроля в связи с ограничением налоговых проверок.

### Вычеты в целях исчисления КПП

Законом № 382-VI внесены дополнения и изменения в статью 243 «Вычеты по отдельным видам расходов» Налогового кодекса:

– пункт 9 дополнить частью четвертой следующего содержания:

*«Вычеты, предусмотренные подпунктами 2) и 3) части второй настоящего пункта, производятся в налоговом периоде, в котором подлежит корректировке сумма налога на добавленную стоимость, относимого в зачет» (с 1 января 2018 года);*

– пункт 10 дополнить частью второй следующего содержания:

*«Положения подпунктов 1) и 2) части первой настоящего пункта применяются также в случае уплаты членских взносов в отчетном налоговом периоде за предыдущий и (или) предшествующий предыдущему налоговые периоды» (с 1 января 2020 года);*

– пункт 15 изложить в следующей редакции:

*«15. Налогоплательщик, осуществляющий производство и (или) реализацию товара под фирменным наименованием товарным знаком и (или) знаком обслуживания, которым (которыми) такой налогоплательщик владеет и (или) пользуется (в том числе на основании лицензионного или сублицензионного договора (соглашения) в порядке, определенном законодательством Республики Казахстан, и (или) международными договорами, ратифицированными*

Республикой Казахстан, относит на вычеты расходы по деятельности, направленной на поддержание и (или) увеличение объемов продаж такого товара независимо от наличия права собственности на него» (с 1 января 2018 года);

– дополнить пунктом 17 следующего содержания:

*«17. Обязательные пенсионные взносы работодателя, уплаченные налогоплательщиком в пользу работника, подлежат вычету в пределах, установленных законодательством Республики Казахстан о пенсионном обеспечении» (с 1 января 2021 года).*

Согласно Закону № 382-VI в новой редакции, введенной в действие с 1 января 2018 года, изложена часть вторая пункта 1 статьи 257 Налогового кодекса:

*«Вычету подлежат, в том числе фактические расходы работодателя на обучение работника, повышение квалификации и (или) переподготовку работника».*

Формулировка «переподготовка работника по специальности, связанной с деятельностью работодателя» упразднена. Новая редакция статьи связана с необходимостью переподготовки работника по специальности, которая пока у работодателя отсутствует.

Законом № 382-VI Закон о введении дополнен статьей 30-2, согласно которой с 1 января 2020 года пункт 2 статьи 257 Налогового кодекса действует в следующей редакции:

*«2. Вычету подлежат расходы налогоплательщика в виде выплат физическим лицам, указанным в подпунктах 1), 5), 7), 8), 9), 10) и 12) пункта 2 статьи 319, подпунктах 42) и 44) пункта 1 статьи 341 настоящего Кодекса.».*

Кроме того, статья 257 Налогового кодекса дополнена пунктом 4 следующего содержания:

*«4. Добровольные пенсионные взносы, уплаченные налоговым агентом в пользу работника, подлежат вычету» (с 1 января 2021 года).*

Внесены изменения по затратам, не подлежащим вычету, в статье 264 Налогового кодекса. Так, в новой редакции изложен подпункт 4:

*«4) расходы по сумме, указанной в счете-фактуре и (или) ином документе, выписка которого признана вступившим в законную силу судебным актом или постановлением*

*органа уголовного расследования о прекращении досудебного расследования по нереабилитирующим основаниям, совершенной субъектом частного предпринимательства без фактического выполнения работ, оказания услуг, отгрузки товаров» (с 1 января 2021 года).*

Кроме того, статья 264 Налогового кодекса дополнена подпунктом 22, согласно которому вычету не подлежат:

*«22) расходы индивидуального предпринимателя, состоящего на регистрационном учете в качестве плательщика налога на добавленную стоимость, или юридического лица в пользу другого индивидуального предпринимателя, состоящего на регистрационном учете в качестве плательщика налога на добавленную стоимость, или юридического лица по гражданско-правовой сделке, оплата которой произведена за наличный расчет с учетом налога на добавленную стоимость, независимо от периодичности платежа, в сумме, превышающей 1 000-кратный размер месячного расчетного показателя, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на дату совершения платежа» (с 1 января 2021 года).*

Данная норма введена в целях противодействия теневой экономики и уменьшения оборота наличных денежных средств.

## ИПН

**Корректировка дохода физического лица**

С 1 января 2021 года из пункта 1 статьи 341 Налогового кодекса исключен подпункт 49.

Данная норма перенесена в статью 353 Налогового кодекса, которая дополнена пунктом 1-1 следующего содержания:

*«1-1. Сумма облагаемого дохода работника, определенная пунктом 1 настоящей статьи, уменьшается на 90 процентов, если начисленный доход работника за налоговый период не превышает 25-кратный размер месячного расчетного показателя, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на 1 января соответствующего финансового года».*

Ретроспективно с 1 января 2018 года \* из доходов физического лица, подлежащих налогообложению, исключаются:

*«52) доходы физического лица, полученные в виде расходов некоммерческой органи-*

\* По нормам, вступающим в силу ретроспективно, возникает необходимость в письменном разъяснении налоговых органов об их применении.

зации, определенной пунктом 1 статьи 289 настоящего Кодекса, в рамках реализации уставных целей и задач на проезд, проживание и питание физического лица, не состоящего в трудовых отношениях с такой организацией и (или) не в рамках договора об оказании услуг, выполнении работ;

53) страховые премии (страховые взносы в случае, если договором предусмотрена уплата страховых премий в рассрочку) в пределах 320-кратного размера месячного расчетного показателя, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на 1 января соответствующего финансового года, оплаченные в течение календарного года физическим лицом – резидентом по договору накопительного страхования, заключенному на срок три года и более.

В целях части первой настоящего подпункта корректировка дохода применяется в том налоговом периоде, на который приходится дата уплаты страховой премии (страхового взноса), и подтверждающими документами для применения такой корректировки являются:

заявление о применении налогового вычета;

договор накопительного страхования;

график уплаты страховых взносов (при наличии);

документ, подтверждающий уплату страховой премии (страховых взносов)» (ст. 341 Налогового кодекса).

#### **Вычеты в целях исчисления ИПН**

В соответствии с Законом № 382-VI внесены изменения в статью 33 Закона о введении, согласно которым пункт 1 статьи 342 Налогового кодекса дополнен подпунктом 1-1, в соответствии с которым **с 1 января 2020 года** пункт 1 статьи 342 Налогового кодекса действует в следующей редакции:

«1. Физическое лицо имеет право на применение следующих видов налоговых вычетов:

1) налоговый вычет в виде обязательных пенсионных взносов – в размере, установленном законодательством Республики Казахстан о пенсионном обеспечении;

1-1) налоговый вычет по взносам на обязательное социальное медицинское страхование – в размере, установленном законодательством Республики Казахстан об обязательном социальном медицинском страховании;

2) налоговый вычет по пенсионным выплатам и договорам накопительного страхования;

3) стандартные налоговые вычеты (далее – стандартные вычеты);

4) прочие налоговые вычеты (далее – прочие вычеты), которые включают в себя: налоговый вычет по добровольным пенсионным взносам;

налоговый вычет на медицину;

налоговый вычет по вознаграждениям».

Кроме этого, внесены изменения в статью 33 Закона о введении, касающиеся особенностей применения налоговых вычетов у налогового агента. Так, **с 1 января 2020 года** пункты 1 и 3 статьи 343 Налогового кодекса действуют в следующей редакции:

«1. Налоговые вычеты, за исключением налоговых вычетов в виде обязательных пенсионных взносов, по взносам на обязательное социальное медицинское страхование и по пенсионным выплатам, указанным в пункте 1 статьи 345 настоящего Кодекса, применяются налоговым агентом у источника выплаты на основании:

1) заявления физического лица о применении налоговых вычетов;

2) копий подтверждающих документов. Такие копии хранятся у налогового агента в течение срока исковой давности, установленного пунктом 2 статьи 48 настоящего Кодекса....

...3. Физическое лицо вправе применить за налоговый период определенный вид налогового вычета только у одного налогового агента, за исключением налоговых вычетов в виде обязательных пенсионных взносов и по взносам на обязательное социальное медицинское страхование».

Таким образом, для применения вычетов по взносам на ОСМС в целях исчисления ИПН заявления от работника **не требуется.**

#### **Порядок исчисления ИПН с доходов, полученных по договорам ГПХ**

Законом № 382-VI внесены изменения в статью 33 Закона о введении, в соответствии с которыми изменен порядок определения налогооблагаемого дохода по договорам гражданско-правового характера (договор ГПХ).

Так, **с 1 января 2018 года** пункт 2 статьи 353 Налогового кодекса действует в следующей редакции:

«...2. Размер облагаемого дохода от реализации товаров, выполнения работ, оказания услуг по договорам гражданско-правового характера, кроме имущественного дохода, полученного физическим лицом, не являющимся индивидуальным предприни-

мателем, лицом, занимающимся частной практикой, определяется в следующем порядке:

сумма доходов, подлежащих налогообложению у источника выплаты, полученных в текущем налоговом периоде физическим лицом, не являющимся индивидуальным предпринимателем, лицом, занимающимся частной практикой, от реализации товаров, выполнения работ, оказания услуг, кроме имущественного дохода,

минус

сумма корректировки дохода в текущем налоговом периоде, предусмотренной пунктом 1 статьи 341 настоящего Кодекса,

минус

сумма налогового вычета в виде обязательных пенсионных взносов, взносов на обязательное социальное медицинское страхование и стандартных вычетов, указанных в подпунктах 2) и (или) 3) пункта 1 статьи 346 настоящего Кодекса.

Таким образом, при исчислении ИПН из дохода физических лиц, работающих по договорам ГПХ, исключаются суммы ОПВ и взносов на ОСМС.

Также согласно поправкам, внесенным Законом № 382-VI с 1 января 2021 года, дополнена редакция пункта 3 статьи 322 Налогового кодекса:

«...3. К доходу работника, подлежащему налогообложению, не относятся следующие доходы:

1) доход физического лица от налогового агента по договорам гражданско-правового характера;

2) доход в виде пенсионных выплат, единовременных пенсионных выплат;

3) доход в виде дивидендов, вознаграждений, выигрышей;

4) стипендии;

5) доход по договорам накопительного страхования;

6) имущественный доход;

7) доход трудового иммигранта-резидента;

8) доход лица, занимающегося частной практикой;

9) доход индивидуального предпринимателя».

**Признание годового дохода физического лица в целях ИПН**

Законом № 382-VI внесены изменения и дополнения в пункт 2 статьи 319 Налогового кодекса. Так, в новой редакции изложен подпункт 9 пункта 2 статьи 319 Налогового кодекса, согласно которому с 1 января 2021 года

не рассматриваются в качестве дохода физического лица:

... 9) расходы работодателя, связанные с доставкой работников от места их жительства (пребывания) в Республике Казахстан до места работы и обратно».

То есть исключено обязательное условие заключения работодателем договора на оказание услуг по доставке работников до места работы и обратно.

Также пункт 2 статьи 319 Налогового кодекса дополнен подпунктом 10-1 следующего содержания:

«10-1) стоимость выданной работнику форменной одежды в случаях установления законодательством Республики Казахстан обязанности по ношению форменной одежды и (или) обеспечению ею» (с 1 января 2021 года).

Кроме того, в пункте 2 статьи 319 Налогового кодекса в абзаце втором подпункта 2 исключены слова «и в подпунктах 1), 2) и 4) пункта 3» (с 1 января 2021 года).

Данное исключение введено для приведения в соответствие с пунктом 3 статьи 244 Налогового кодекса.

**ИПН при снятии пенсионных накоплений**

В 2021 году у казахстанцев появится возможность использовать часть пенсионных накоплений на целевые нужды. В связи с этим внесены соответствующие поправки в Налоговый кодекс, позволяющие использовать часть пенсионных накоплений без единовременной уплаты подоходного налога.

Так, в соответствии с Законом № 382-VI Налоговый кодекс дополнен статьей 351-1 «Особенности исчисления, удержания и уплаты индивидуального подоходного налога с единовременной пенсионной выплаты в соответствии с законодательством Республики Казахстан о пенсионном обеспечении», в которой определены особенности исчисления, удержания и уплаты ИПН с единовременной пенсионной выплаты:

«1. При единовременной пенсионной выплате в соответствии с законодательством Республики Казахстан о пенсионном обеспечении налоговый агент производит исчисление индивидуального подоходного налога при переводе единым накопительным пенсионным фондом на банковский счет получателя и (или) уполномоченного оператора.

Индивидуальный подоходный налог исчисляется путем применения ставок, установленных статьей 320 настоящего Ко-

декса, к сумме единовременной пенсионной выплаты.

2. Удержание и перечисление суммы индивидуального подоходного налога производятся налоговым агентом по одному из следующих способов по выбору физического лица:

1) в порядке, предусмотренном статьей 351 настоящего Кодекса;

2) ежемесячно равными долями в течение не более шестнадцати лет по установленному единым накопительным пенсионным фондом графику для пенсионных выплат.

Удержание, указанное в настоящем пункте, производится на основании заявления об удержании индивидуального подоходного налога, представленного налоговому агенту по форме, установленной уполномоченным органом по согласованию с уполномоченным органом в сфере пенсионного обеспечения.

3. Налоговый агент осуществляет перечисление удержанной суммы индивидуального подоходного налога не позднее двадцати пяти календарных дней:

1) следующего месяца, в котором осуществлена единовременная пенсионная выплата, – в случае, указанном в подпункте 1) пункта 2 настоящей статьи;

2) следующего месяца, в котором начато перечисление пенсионной выплаты согласно установленному единым накопительным пенсионным фондом графику для пенсионных выплат, – в случае, указанном в подпункте 2) пункта 2 настоящей статьи.

4. При выезде физического лица на постоянное место жительства за пределы Республики Казахстан сумма индивидуального подоходного налога, не удержанного и не перечисленного налоговым агентом с единовременной пенсионной выплаты, подлежит удержанию и перечислению единовременно в порядке, предусмотренном статьей 351 настоящего Кодекса, с суммы пенсионной выплаты.

5. Лицу, унаследовавшему пенсионные накопления в порядке, установленном законодательством Республики Казахстан, сумма индивидуального подоходного налога, не удержанного и не перечисленного налоговым агентом с единовременной пенсионной выплаты, подлежит удержанию и перечислению единовременно в порядке, предусмотренном статьей 351 настоящего Кодекса, с суммы пенсионной выплаты.

6. При переводе сумм пенсионных накоплений, направленных в страховые организации по страхованию жизни для оплаты страховых премий по заключенному договору накопительного страхования (пенсионного аннуитета) физического лица, сумма индивидуального подоходного налога, не удержанного и не перечисленного налоговым агентом с единовременной пенсионной выплаты, подлежит удержанию и перечислению единовременно в порядке, предусмотренном статьей 351 настоящего Кодекса, с суммы пенсионных накоплений.

7. В целях настоящей статьи налоговым агентом признается единый накопительный пенсионный фонд.»

Статья 351-1 Налогового кодекса введена в действие с 1 января 2021 года.

## НДС

### Оборот по реализации товаров, работ, услуг

Законом № 382-VI внесены изменения и дополнения в пункт 5 статьи 372 Налогового кодекса:

«подпункт 4) после слова “пределами” дополнить словами “таможенной территории”;

подпункт 8) после слова “пределы” дополнить словами “таможенной территории”;

подпункт 13) после слова “предпринимателем” дополнить словами “или лицом, занимающимся частной практикой”» (с 1 января 2021 года).

Данные поправки носят уточняющий характер касательно операций, не являющихся оборотом по реализации:

– отменено действие подпункта 28, согласно которому бюджетная субсидия заготовительной организации в сфере агропромышленного комплекса суммы НДС, уплаченного в бюджет, в пределах исчисленного НДС не являлась оборотом по реализации (действовал до 1 января 2021 года);

– в новой редакции изложен подпункт 29: «29) выполнение получателем благотворительной, спонсорской помощи, гранта, условий их предоставления» (с 1 января 2021 года);

– дополнен подпунктом 36 следующего содержания:

«36) передача объемов технологического топлива, предоставленных давальцем нефтеперерабатывающему заводу на получение тепловой энергии и на иные тех-

нологические процессы производства нефтепродуктов, обусловленные режимом эксплуатации и технологическими характеристиками оборудования» (с 1 января 2018 года до 1 января 2021 года).

Так как с 1 января 2021 года ввиду перехода на схему выкупа технологического топлива **будет производиться его полноценное налогообложение;**

– дополнен подпунктом 37 следующего содержания:

*«37) поступление денег на текущий счет частного судебного исполнителя, предназначенный для хранения взысканных сумм в пользу взыскателей» (с 1 января 2021 года).*

**Дата совершения оборота по реализации товаров, работ, услуг**

В новой редакции изложен пункт 2 статьи 379 Налогового кодекса касательно определения даты совершения оборота по реализации товаров на основании товарораспорядительных документов:

*«2. При реализации товаров на основании товарораспорядительных документов, подтверждающих предоставление идентифицированных товаров в распоряжение покупателя, датой совершения оборота по реализации является последний день месяца, на который приходится дата фактической передачи таких товаров покупателю» (с 1 января 2021 года).*

Дата совершения оборота изменена с целью **выписки единого ЭСФ по итогам месяца по товарам, реализованным на основании товарораспорядительных документов**, подтверждающих предоставление идентифицированных товаров в распоряжение покупателя.

**Особенности определения размера оборота по реализации в отдельных случаях**

Внесены изменения и дополнения в статью 381 Налогового кодекса:

– поправки уточняющего характера в пункт 15:

*«в абзаце первом слова “В остальных случаях, несмотря” заменить словом “Несмотря”» (с 1 января 2018 года).*

То есть данный пункт **не предусматривает иные случаи;**

*«подпункт 2) дополнить словами “вознаграждения туристского агента”» (с 1 января 2018 года).*

Кроме того, статья 381 Налогового кодекса дополнена пунктом 17:

*«17. Размер оборота при реализации оператором лотереи лотерейных билетов,*

*квитанций или иных документов определяется в размере одной из следующих сумм:*

1) стоимости реализованных лотерейных билетов, квитанций или иных документов за вычетом суммы сформированного призового фонда, отчислений на развитие физической культуры и спорта в соответствии с Законом Республики Казахстан «О лотереях и лотерейной деятельности» и расходов, связанных с проведением лотереи, при наличии подтверждающих документов;

2) четырех процентов от стоимости реализуемых лотерейных билетов, квитанций или иных документов – в случае, если сумма, определенная в соответствии с подпунктом 1) настоящего пункта, составит менее четырех процентов от стоимости реализованных лотерейных билетов, квитанций или иных документов» (с 1 января 2021 года).

**Размер облагаемого импорта**

В статью 385 Налогового кодекса внесена уточняющая поправка:

*«после слова “платежей”, дополнить словами “специальных, антидемпинговых и компенсационных пошлин”» (с 1 января 2021 года).*

То есть в размер облагаемого импорта в целях защиты внутреннего рынка включены **специальные, антидемпинговые и компенсационные пошлины** (предусмотрены Законом РК «О специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мерах по отношению к третьим странам» от 8 июня 2015 года № 316-V).

**Налогообложение международных перевозок**

В новой редакции изложен пункт 3 статьи 387 Налогового кодекса:

*«3. В случаях осуществления международной перевозки несколькими перевозчиками в прямом международном железнодорожно-парном сообщении и международном железнодорожно-водном сообщении с перевалкой груза с железнодорожного на водный транспорт международной признается перевозка, осуществляемая перевозчиками на железнодорожном и водном транспорте» (с 1 января 2021 года).*

Абзац третий подпункта 1) части первой пункта 4 изложен в следующей редакции:

*«4. Для целей настоящей статьи подтверждающими международные перевозки документами являются:*

1) при перевозке грузов:

*...в международном железнодорожном сообщении, в том числе в прямом между-*

*народном железнодорожно-паромном сообщении и международном железнодорожно-водном сообщении с перевалкой груза с железнодорожного на водный транспорт, – накладная единого образца» (с 1 января 2021 года).*

### **Налогообложение товаров, реализуемых на территорию СЭЗ**

В статью 389 Налогового кодекса внесены дополнения в пункты 2 и 5:

«...2. Документами, подтверждающими обороты, облагаемые по нулевой ставке, при реализации товаров, полностью потребляемых при осуществлении деятельности, отвечающей целям создания специальных экономических зон, являются:

1) договор (контракт) на поставку товаров с организациями, осуществляющими деятельность на территориях специальных экономических зон, или лицом, заключившим соглашение об инвестициях;

...5. При определении суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей возврату в соответствии с настоящей статьей, учитываются сведения таможенного органа, подтверждающие фактическое потребление ввезенных товаров при осуществлении деятельности, отвечающей целям создания специальных экономических зон, которые формируются на основе данных, представленных участником специальной экономической зоны или лицом, заключившим соглашение об инвестициях.

*В случае невыполнения участником специальной экономической зоны или лицом, заключившим соглашение об инвестициях...» (с 1 января 2021 года).*

То есть дополнена норма по представлению документов, **подтверждающих обороты, облагаемые по нулевой ставке**, для соглашений об инвестициях при осуществлении деятельности на территории СЭЗ и норма касательно представления сведений таможенному органу лицом, заключившим соглашение об инвестициях, для **определения суммы НДС, подлежащей возврату.**

### **Обороты по реализации товаров, работ, услуг, освобожденные от НДС**

Внесены изменения и дополнения в статью 394 Налогового кодекса по оборотам по реализации товаров, работ, услуг, **освобожденных от НДС, местом реализации которых является РК:**

«...16) предоставление кредита (займа, микрокредита) в денежной форме на условиях платности, срочности и возвратности (с 1 января 2018 года);

*...38) транспортных средств и (или) сельскохозяйственной техники, а также их компонентов при одновременном соблюдении следующих условий...» (с 1 января 2020 года).*

Таким образом, освобождаются от НДС не только обороты по реализации транспортных средств и (или) сельскохозяйственной техники, но **также и их компонентов;**

– дополнена подпунктами 47, 48, 49 и 50 следующего содержания:

«47) если иное не установлено подпунктом 43-1) части первой настоящей статьи, товаров, произведенных и реализуемых при осуществлении приоритетных видов деятельности на территории специальных экономических зон при одновременном соблюдении следующих условий:

наличие договора (контракта) на поставку товаров с организациями, осуществляющими деятельность на территории специальных экономических зон Республики Казахстан;

наличие документов, подтверждающих отгрузку товаров участнику специальной экономической зоны;

наличие документов, подтверждающих получение товаров покупателем – участником специальной экономической зоны **(с 1 января 2020 года);**

48) транспортных средств и (или) сельскохозяйственной техники при соблюдении следующих условий:

реализующее юридическое лицо является уполномоченным представителем производителя транспортных средств и (или) сельскохозяйственной техники;

транспортные средства и (или) сельскохозяйственная техника приобретены у производителя без налога на добавленную стоимость в соответствии с подпунктом 38) части первой настоящей статьи.

В целях применения настоящего подпункта уполномоченным представителем производителя транспортных средств и (или) сельскохозяйственной техники признается юридическое лицо, назначенное уполномоченным представителем в рамках сделки, заключенной с производителем транспортных средств и (или) сельскохозяйственной техники и включенное в реестр уполномоченных представителей, применяющих освобождение от налога на добавленную стоимость при реализации транспортных средств и (или) сельскохозяйственной техники, приобретенных у их производителя.

*Реестр уполномоченных представителей, применяющих освобождение от налога на добавленную стоимость при реализации транспортных средств и (или) сельскохозяйственной техники, приобретенных у их производителя, и его форма утверждаются уполномоченным органом в области государственной поддержки индустриальной деятельности (с 1 января 2020 года);*

49) услуги назначенного оператора, оформленные едиными документами в соответствии с актами Всемирного почтового союза, по транзиту международных почтовых отправлений назначенных операторов других стран – членов Всемирного почтового союза через территорию Республики Казахстан» (с 1 января 2020 года);

50) услуг по осуществлению социально значимых перевозок пассажиров автомобильным транспортом в городском (сельском), пригородном, внутрирайонном, межрайонном (междугороднем внутриобластном) сообщении, а также трамваями.

Положения настоящего подпункта применяются налогоплательщиками, оказывающими исключительно услуги по социально значимым перевозкам пассажиров автомобильным транспортом в городском (сельском), пригородном, внутрирайонном, межрайонном (междугороднем внутриобластном) сообщении, а также трамваями» (с 1 января 2020 года до 1 января 2023 года).

**Обороты по реализации, связанные с землей и жилыми зданиями**

В пункт 2 статьи 396 Налогового кодекса включено понятие «земельной доли» как вариант права владения, и (или) пользования, и (или) распоряжения, и (или) аренды земельного участка (с 1 января 2021 года).

Данное уточнение внесено с целью приведения в соответствие с отраслевым законодательством и с целью исключения разночтений при применении освобождения от НДС при реализации и аренде земельных участков.

**Обороты по реализации финансовых операций, освобождаемые от НДС**

Пункт 2 статьи 397 Налогового кодекса дополнен подпунктом 20:

«2. К финансовым операциям, освобождаемым от налога на добавленную стоимость, относятся:

...20) операции инвестиционных фондов, зарегистрированных в соответствии с действующим правом Международного финансового центра «Астана», а также услуги по управлению указанными фондами» (с 1 января 2021 года).

**Импорт, освобождаемый от НДС**

Внесены изменения и дополнения в пункт 1 статьи 399 Налогового кодекса в части освобождения от НДС импорта:

– в новой редакции изложен подпункт 15:

«15) сырья и (или) материалов в составе транспортных средств и (или) сельскохозяйственной техники, а также их компонентов, помещенных под таможенную процедуру свободного склада юридическим лицом в рамках заключенного специального инвестиционного контракта с уполномоченным органом по заключению специальных инвестиционных контрактов, определяемых Правительством Республики Казахстан, при соблюдении следующих условий:

в отношении производителей транспортных средств – наличие соглашения о промышленной сборке моторных транспортных средств или соглашения о промышленной сборке транспортных средств с уполномоченным органом в области государственной поддержки индустриальной деятельности;

в отношении производителей сельскохозяйственной техники – наличие соглашения о промышленной сборке сельскохозяйственной техники с уполномоченным органом в области государственной поддержки индустриальной деятельности;

в отношении производителей компонентов – наличие соглашения о промышленной сборке компонентов к транспортным средствам и (или) сельскохозяйственной технике с уполномоченным органом в области государственной поддержки индустриальной деятельности» (с 1 января 2020 года).

Данные поправки внесены в целях повышения инвестиционной привлекательности отраслей обрабатывающей промышленности;

– дополнен подпунктом 18:

«18) товаров, по которым изменен срок уплаты косвенных налогов в соответствии с пунктом 10 статьи 49 настоящего Кодекса и исполнены требования, установленные статьей 457 настоящего Кодекса.

Порядок и условия применения освобождения от налога на добавленную стоимость при импорте товаров, указанных в части первой настоящего подпункта, утверждаются уполномоченным органом.

В случае нарушения порядка подтверждения экспорта товаров налог на добавленную стоимость на импортируемые товары подлежит уплате с начислением пени со срока, установленного для уплаты налога

на добавленную стоимость на импортируемые товары, в порядке и размере, которые определены таможенным законодательством Евразийского экономического союза и (или) таможенным законодательством Республики Казахстан» (с 1 января 2021 года).

Уточнен порядок и условия применения освобождения от НДС при импорте товаров, по которым изменен срок уплаты косвенных налогов.

#### **НДС, относимый в зачет**

Подпункт 1 пункта 1 статьи 400 Налогового кодекса дополнен абзацем третьим следующего содержания:

*«...документе, подтверждающем факт проезда на воздушном транспорте, выписанном поставщиком, являющимся плательщиком налога на добавленную стоимость на дату выписки таких документов» (с 1 января 2018 года).*

Таким образом, документ, подтверждающий факт проезда на воздушном транспорте, который выписан поставщиком, являющимся плательщиком НДС, позволяет плательщику НДС отнести НДС в зачет.

В подпункте 2 пункта 1 статьи 400 Налогового кодекса исключены слова «декларации по косвенным налогам по импортированным товарам, совпадающего с суммой налога, отраженного в» (с 1 января 2018 года).

Исключение связано с отменой декларации по косвенным налогам по импортированным товарам по форме 320.00. Основанием для зачета НДС является заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов по форме 328.00.

Пункт 5 статьи 400 Налогового кодекса изложен в следующей редакции:

*«5. Зачет по налогу на добавленную стоимость подлежит уменьшению на сумму превышения налога на добавленную стоимость после выполнения требования, указанного в подпункте 3) части первой пункта 1 статьи 369 настоящего Кодекса, в связи со снятием налогоплательщика с регистрационного учета по налогу на добавленную стоимость, в том налоговом периоде, в котором представлена ликвидационная декларация по налогу на добавленную стоимость» (с 1 января 2021 года).*

Таким образом, внесено уточнение, что зачет по НДС необходимо уменьшать не только при прекращении деятельности плательщика НДС, но и при снятии его с учета по НДС.

#### **Дата отнесения в зачет НДС**

Часть вторая пункта 1 статьи 401 Налогового кодекса изложена в следующей редакции:

*«В случае выписки исправленного счета-фактуры сумма налога на добавленную стоимость учитывается в том налоговом периоде, в котором был учтен такой налог по аннулированному счету-фактуре, за исключением случаев, когда даты совершения оборота, указанные в аннулированном счете-фактуре и исправленном счете-фактуре, отличаются и приходятся на разные налоговые периоды» (с 1 января 2021 года).*

То есть внесена уточняющая правка для отнесения суммы НДС в зачет по исправленному ЭСФ.

В новой редакции изложен пункт 5 статьи 401 Налогового кодекса:

*«5. По дополнительному счету-фактуре налог на добавленную стоимость, относимый в зачет, учитывается в том налоговом периоде, на который приходится дата выписки такого счета-фактуры. При этом сумма налога на добавленную стоимость по дополнительному счету-фактуре, предусмотренному в части третьей пункта 1 статьи 419 настоящего Кодекса учитывается в том налоговом периоде, на который приходится дата выписки дополнительного счета-фактуры, признанного аннулированным» (с 1 января 2021 года).*

#### **НДС, не относимый в зачет**

Пункт 1 статьи 402 Налогового кодекса дополнен подпунктом 8:

*«1. Налогом на добавленную стоимость, не относимым в зачет, признается налог на добавленную стоимость, который подлежит уплате в связи с получением:*

*...8) товаров, работ, услуг, приобретенных оператором лотереи, которые используются или будут использоваться в целях проведения лотерей» (с 1 января 2021 года).*

#### **Исключение из суммы НДС, относимого в зачет**

В новой редакции изложен подпункт 1 части первой статьи 403 Налогового кодекса:

*«1. Налог на добавленную стоимость, ранее признанный как налог на добавленную стоимость, относимый в зачет, подлежит исключению в следующих случаях:*

*1) по сделке (операции), по которой действие (действие) по выписке счета-фактуры и (или) иного документа признано (признаны) судом или постановлением органа*

уголовного преследования о прекращении досудебного расследования по нереабилитирующим основаниям, совершенным (совершенными) субъектом частного предпринимательства без фактического выполнения работ, оказания услуг, отгрузки товаров» (с 1 января 2021 года).

Данный подпункт введен в действие в целях исключения неправомерного освобождения недобросовестных налогоплательщиков от исполнения налоговых обязательств, а также соблюдения принципа справедливости налогообложения.

#### **Дополнительная сумма НДС, относимого в зачет**

В пункте 1 статьи 411 Налогового кодекса в подпункте 2 части первой абзац двенадцатый изложен в следующей редакции:

«подготовка хлопчатобумажного волокна, хлопка-волокна;»

дополнить абзацами четырнадцатым, пятнадцатым и шестнадцатым следующего содержания:

«производство дрожжей;

производство шоколада, сахаристых кондитерских изделий, печенья и мучных кондитерских изделий длительного хранения при условии заключения налогоплательщиком соглашения в порядке, определенном уполномоченным органом в области развития агропромышленного комплекса;

производство сахара из сахарной свеклы» (с 1 января 2020 года до 1 января 2023 года).

Данные виды деятельности отнесены к переработке сельскохозяйственной продукции для целей применения дополнительного зачета по НДС.

## **СЧЕТ-ФАКТУРА**

### **Общие положения**

Пункт 1 статьи 412 Налогового кодекса дополнить подпунктами 7, 8 и 9 следующего содержания:

«1. При совершении оборота по реализации товаров, работ, услуг обязаны выписывать счет-фактуру:

...7) налогоплательщики, не являющиеся плательщиками налога на добавленную стоимость, в случае реализации товаров, которые поступили в модуль «Виртуальный склад» информационной системы электронных счетов-фактур к таким налогоплательщикам;

8) юридические лица – резиденты (за исключением государственных учреждений и государственных организаций среднего

образования), нерезиденты, осуществляющие деятельность в Республике Казахстан через филиал, представительство; индивидуальные предприниматели, лица, занимающиеся частной практикой, не зарегистрированные в качестве плательщика налога на добавленную стоимость в Республике Казахстан, по гражданско-правовой сделке, стоимость которой превышает 1 000-кратный размер месячного расчетного показателя, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на дату совершения такой сделки.

Настоящий подпункт применяется при осуществлении гражданско-правовых сделок между субъектами предпринимательства, за исключением случаев, когда покупателем является лицо, применяющее специальный налоговый режим на основе патента, упрощенной декларации, или для крестьянских или фермерских хозяйств;

9) налогоплательщики – по услугам международной перевозки грузов» (с 1 апреля 2021 года).

Таким образом, дополнен перечень налогоплательщиков, обязанных выписывать счета-фактуры.

Также подпункт 1 статьи 412 Налогового кодекса дополнен частью второй следующего содержания:

«Положения настоящего пункта не применяются при реализации личного имущества физическим лицом, в том числе физическим лицом, являющимся индивидуальным предпринимателем или лицом, занимающимся частной практикой» (с 1 января 2021 года).

В новой редакции изложен подпункт 2 пункта 2 статьи 412 Налогового кодекса:

«2. Счет-фактура выписывается в электронной форме, за исключением следующих случаев, когда налогоплательщик вправе выписывать счет-фактуру на бумажном носителе:

...2) подтверждения информации на интернет-ресурсе уполномоченного органа о невозможности выписки счетов-фактур в информационной системе электронных счетов-фактур по причине технических ошибок.

После устранения технических ошибок счет-фактура, выписанный на бумажном носителе, подлежит введению в информационную систему электронных счетов-фактур в течение пятнадцати календарных дней с даты устранения технических ошибок» (с 1 января 2021 года).

Ранее действующая редакция:

«...2) возникновения в информационной системе электронных счетов-фактур технических ошибок, подтвержденных уполномоченным органом.

После устранения технических ошибок счет-фактура, выписанный на бумажном носителе, подлежит регистрации в информационной системе электронных счетов-фактур в течение пятнадцати календарных дней с даты устранения технических ошибок».

Данные правки носят уточняющий характер.

Изменились требования к выписке ЭСФ. Так, в пункте 5 статьи 412 Налогового кодекса подпункт 6 изложен в новой редакции:

«5. В счете-фактуре должны быть указаны:

...б) в случае реализации подакцизных товаров – дополнительно сумма акциза, если такая реализация является объектом обложения акцизом в соответствии с положениями раздела II настоящего Кодекса» (с 1 января 2021 года).

Также пункт 5 статьи 412 Налогового кодекса дополнен подпунктом 13, согласно которому «в случае реализации товаров, работ, услуг по договору о государственных закупках» в счете-фактуре должны быть указаны «дата и номер договора о государственных закупках» (с 1 января 2021 года).

Внесены поправки в пункт 13 статьи 412 Налогового кодекса:

«13. Выписка счета-фактуры, за исключением случаев, предусмотренных подпунктами 2), 5) и 7) части первой пункта 1 настоящей статьи, не требуется в случаях:

...5) безвозмездной передачи товара, безвозмездного выполнения работ, оказания услуг физическому лицу, не являющемуся индивидуальным предпринимателем или лицом, занимающимся частной практикой.

...В случаях, предусмотренных подпунктами 2), 5) и 7) части первой пункта 1 настоящей статьи, налогоплательщик вправе производить выписку одного счета-фактуры по реализованным в течение дня товарам, расчеты по которым соответствуют условиям, предусмотренным подпунктами 1) и 2) части первой настоящего пункта» (с 1 января 2021 года).

Кроме того, пункт 14 статьи 412 Налогового кодекса дополнить частью третьей следующего содержания:

«В случае приобретения товаров, работ, услуг у налогоплательщика, указанного в подпункте 8) части первой пункта 1 настоящей статьи, получатель товаров, работ, услуг вправе в течение срока, установленного пунктом 2 статьи 413 настоящего Кодекса, обратиться к поставщику данных товаров, работ, услуг с требованием выписать счет-фактуру, а поставщик обязан выполнить такое требование» (с 1 апреля 2021 года).

**Внесение изменений и дополнений в счет-фактуру**

В пункт 1 статьи 419 Налогового кодекса внесено уточнение:

«1. Исправленный счет-фактура выписывается в случае необходимости внесения изменений и (или) дополнений в ранее выписанный счет-фактуру, исправления ошибок, не влекущих замену поставщика и (или) получателя товаров, работ, услуг.

При выписке исправленного счета-фактуры ранее выписанный счет-фактура аннулируется, также аннулируются дополнительные счета-фактуры при их наличии.

Для восстановления аннулированных дополнительных счетов-фактур выписываются дополнительные счета-фактуры к исправленному счету-фактуре» (с 1 января 2021 года).

**Срок представления декларации при снятии с учета по НДС**

Произошли изменения по срокам представления декларации по НДС в случае снятия с учета по НДС по решению налогового органа в случаях, предусмотренных пунктом 4 статьи 424 Налогового кодекса:

«4. Налогоплательщик, снятый с регистрационного учета по решению налогового органа в случаях, предусмотренных пунктом 4 статьи 85 настоящего Кодекса, обязан представить ликвидационную декларацию по налогу на добавленную стоимость в налоговый орган по месту нахождения не позднее 15 числа месяца, следующего за месяцем, в котором проведено снятие с такого учета» (с 1 января 2021 года).

То есть в предыдущей редакции налоговым периодом представления такой декларации являлся квартал, в новой редакции будет 15-е число месяца, следующего за месяцем, в котором проведено снятие с учета.

**Уплата НДС на импортируемые товары методом зачета**

В статьях 427 и 428 Налогового кодекса слова «пяти лет» заменены словами «сро-

ка исковой давности, установленного пунктом 2 статьи 48 настоящего Кодекса» (с 1 января 2021 года).

В старой редакции срок исковой давности составлял пять лет, в новой редакции данная норма приведена в соответствие с нормами статьи 48 Налогового кодекса.

Абзац первый пункта 3 статьи 428 Налогового кодекса изложен в следующей редакции:

*«3. Плательщик налога на добавленную стоимость, указанный в подпункте 1) пункта 1 статьи 367 настоящего Кодекса, одновременно с заявлением о ввозе товаров и уплате косвенных налогов представляет в налоговый орган:» (с 1 января 2021 года).*

Поправка связана с упразднением декларации по форме 320.00.

Часть третья пункта 5 статьи 428 Налогового кодекса дополнена подпунктом 3 следующего содержания:

*«3) выбытие (списание) товара в результате аварии, крушения и (или) неисправности при наличии документа, подтверждающего невозможность восстановления указанного товара» (с 1 января 2021 года).*

#### **Превышение НДС, относимого в зачет, над суммой начисленного НДС**

В статье 429 Налогового кодекса в абзаце третьем пункта 6 слово «статье» заменить словами «подпункте 1) пункта 2 статьи» (с 1 января 2021 года).

Новая редакция приведена в соответствии с нормами по упрощенному возврату превышения сумм НДС без проведения проверок, предусмотренными в статье 434 Налогового кодекса.

В новой редакции изложен пункт 8 статьи 429 Налогового кодекса:

*«8. По налогоплательщикам, снятым с регистрационного учета по налогу на добавленную стоимость, подлежит списанию превышение налога на добавленную стоимость, сложившееся:*

*на дату вынесения решения налогового органа, в случае невыполнения условий, предусмотренных пунктом 4 статьи 424 настоящего Кодекса;*

*после выполнения требований, указанных в подпункте 3) пункта 1 статьи 369 настоящего Кодекса.*

*Списание превышения налога на добавленную стоимость с лицевых счетов налогоплательщиков осуществляется в порядке, определенном уполномоченным органом» (с 1 января 2021 года).*

Данная норма введена в действие в целях снижения превышения (переплаты) НДС по налогоплательщикам, не исполнившим налоговые обязательства и снятым с регистрационного учета по НДС по решению налогового органа.

#### **Порядок и сроки возврата превышения НДС**

В пункте 2 статьи 431 Налогового кодекса часть вторая изложена в новой редакции:

*«2. Если иное не установлено статьями 432, 433 и 434 настоящего Кодекса, возврат суммы превышения налога на добавленную стоимость, подтвержденного результатами проверки, производится налогоплательщику в следующие сроки:*

*...При этом течение срока возврата суммы превышения налога на добавленную стоимость начинается после истечения тридцати календарных дней со срока, установленного для представления декларации по налогу на добавленную стоимость в соответствии с пунктом 1 статьи 424 настоящего Кодекса» (с 1 января 2021 года).*

Данная норма введена в целях приведения в соответствие с подпунктом 3 пункта 3 статьи 212 Налогового кодекса по налогоплательщикам, представившим декларации по НДС, с указанием требования о возврате превышения НДС, по которым продлен срок представления декларации по НДС, в связи с низким уровнем рисков по системе управления рисками.

#### **Счет-фактура при экспорте в ЕАЭС**

Пункт 2 статьи 453 Налогового кодекса изложен в новой редакции:

*«2. В случае экспорта товаров с территории Республики Казахстан на территорию другого государства – члена Евразийского экономического союза счет-фактура выписывается не позднее двадцати календарных дней после даты совершения оборота по реализации» (с 1 января 2021 года).*

Данной поправкой улучшаются условия для налогоплательщиков в части уравнивания сроков выписки счетов-фактур как на бумажном, так и в электронном виде. Продлевается срок выписки с 7 до 20 календарных дней.

#### **Исчисление и уплата НДС при импорте товаров в ЕАЭС**

Статья 456 Налогового кодекса изложена в новой редакции в связи с исклю-

чением (отменой) декларации по форме 320.00:

«2. При импорте товаров, ...налогоплательщик обязан представить в налоговый орган по месту нахождения (жительства) заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов, ...не позднее 20-го числа месяца, следующего за налоговым периодом, если иное не установлено настоящим пунктом.

Одновременно с заявлением о ввозе товаров и уплате косвенных налогов налогоплательщик представляет в налоговый орган следующие документы...» (с 1 января 2021 года).

### ПРИМЕНЕНИЕ КОНТРОЛЬНО-КАССОВЫХ МАШИН С ФУНКЦИЕЙ ФИКСАЦИИ И (ИЛИ) ПЕРЕДАЧИ ДАННЫХ

Добавлены категории, для которых не требуется применение контрольно-кассовых машин с функцией фиксации и (или) передачи данных, в связи с чем внесены изменения в пункт 2 статьи 166 Налогового кодекса:

«2) частных судебных исполнителей, адвокатов и медиаторов;

...7) религиозных объединений;

8) Национального оператора почты, за исключением денежных расчетов, осуществляемых в местах отсутствия сети телекоммуникаций общего пользования» (с 1 января 2021 года).

### ЗАЧЕТ И ВОЗВРАТ НАЛОГОВ, ПЛАТЕЖЕЙ В БЮДЖЕТ, ПЕНЕЙ И ШТРАФОВ

**Зачет сумм налогов, платежей в бюджет, пеней**

Статья 102 Налогового кодекса дополнена пунктом 5:

«5. В случае согласия налогоплательщика, направленного посредством электронных каналов связи, зачет излишне уплаченной (взысканной) суммы налога, платежа в бюджет производится без заявления налогоплательщика в счет предстоящих платежей по соответствующему виду налога, платежа в бюджет при отсутствии налоговой задолженности в бюджет» (с 1 января 2021 года).

Таким образом, возможен зачет излишне уплаченной (взысканной) суммы налога, платежа в бюджет без заявления налогоплательщика в счет предстоящих платежей по другим налогам и платежам в бюджет.

**Сокращение сроков проведения зачетов и возвратов**

Внесены изменения в статьи 103, 106, 107, 108 Налогового кодекса, где слово «десяти» заменили на слово «пяти» рабочих дней.

В целях оптимизации государственной услуги сокращено проведение зачетов и возвратов излишне уплаченной (взысканной) суммы налога, платежа в бюджет, пеней с десяти до пяти рабочих дней.

Данная норма вводится в действие с 1 января 2021 года.

ФБ

### Изменение форм и правил налоговой отчетности

Приказом министра финансов РК от 20 декабря 2020 года № 1214 внесены изменения и дополнения в приказ первого заместителя премьер-министра РК – министра финансов РК «Об утверждении форм налоговой отчетности и правил их составления» от 20 января 2020 года № 39.

В новой редакции изложены формы и правила их составления: 100.00, 180.00, 200.00, 220.00, 240.00, 300.00, 701.01, 710.00, 871.00, 910.00, 911.00, 912.00, 920.00.

В целях своевременного исполнения налоговых обязательств до опубликования налоговой отчетности новой версии действуют формы на 2021 год, доступные на момент представления налоговой отчетности в Кабинете налогоплательщика, ИС «СОНО НП» и на веб-портале Комитета государственных доходов Министерства финансов РК ([kgd.gov.kz](http://kgd.gov.kz)).

## СОПРОВОДИТЕЛЬНЫЕ НАКЛАДНЫЕ НА ТОВАРЫ (СНТ)

*Приказом министра финансов РК от 16 ноября 2020 года № 1104 утверждены Правила и сроки реализации пилотного проекта по оформлению сопроводительных накладных на товары и их документооборот (далее – Правила оформления СНТ).*

В рамках пилотного проекта СНТ подлежит оформлению в следующие сроки:

- с **31 декабря 2020 года до 1 марта 2021 года**:
  - при перемещении и (или) реализации подакцизных товаров на территории РК;
  - вывозе подакцизных товаров с территории РК на территорию государств, не являющихся членами Евразийского экономического союза (ЕАЭС);
  - ввозе товаров на территорию РК с территории государств – членов ЕАЭС, за исключением ввоза товаров на легковом автотранспорте;
  - вывозе товаров с территории РК на территорию государств – членов ЕАЭС, за исключением вывоза товаров на легковом автотранспорте на территории РК;
- с **31 декабря 2020 года до 1 мая 2021 года**:
  - при реализации товаров, по которым электронные счета-фактуры (ЭСФ) подлежат выписке посредством модуля «Виртуальный склад» (далее – виртуальный склад) Информационной системы электронных счетов-фактур (далее – ИС ЭСФ) на территории РК;
  - вывозе товаров, по которым ЭСФ подлежат выписке посредством виртуального склада, с территории РК на территорию государств, не являющихся членами ЕАЭС;
- с **1 февраля 2021 года до 1 июля 2021 года**:
  - при реализации товаров из Перечня изъятий Всемирной торговой организации (ВТО) \* на территории РК;
  - вывозе товаров из Перечня изъятий ВТО с территории РК на территорию государств, не являющихся членами ЕАЭС.

Кроме этого, с **31 декабря 2020 года** СНТ подлежит оформлению при реализации имущества, обращенного в государственную собственность на территории РК.

**Участниками пилотного проекта являются налогоплательщики, осуществляющие:**

- деятельность по производству и (или) реализации подакцизных товаров;
- ввоз товаров на территорию РК с территории государств – членов ЕАЭС;

- вывоз товаров с территории РК на территорию государств – членов ЕАЭС;
- ввоз подакцизных товаров на территорию РК с территории государств, не являющихся членами ЕАЭС;
- вывоз товаров из Перечня изъятий ВТО, и (или) подакцизных товаров, и (или) товаров, по которым ЭСФ выписываются посредством виртуального склада, с территории РК на территорию государств, не являющихся членами ЕАЭС;
- деятельность по реализации товаров из Перечня изъятий ВТО;
- деятельность по реализации товаров, по которым ЭСФ подлежат выписке посредством виртуального склада.

**СНТ оформляется в следующие сроки:**

- при перемещении, реализации товаров по территории РК – не позднее начала перемещения, реализации товаров;
- ввозе товаров на территорию РК:
  - с территории государств, не являющихся членами ЕАЭС, – не позднее начала перемещения, реализации товаров, по которым произведена таможенная очистка;
  - с территории государств – членов ЕАЭС – до пересечения Государственной границы РК;
- при вывозе товаров с территории РК на территорию государств, не являющихся членами ЕАЭС, и государств – членов ЕАЭС – не позднее начала перемещения, реализации товаров;
- реализации золотосодержащей продукции посредством трубопровода – ежемесячно, не позднее 15-го числа месяца, следующего за месяцем реализации.

Получатель товаров должен подтвердить или отклонить СНТ **в течение 20 рабочих дней** после даты регистрации СНТ в ИС ЭСФ.

**Подтверждение СНТ получателем не требуется в следующих случаях:**

- при реализации товаров на экспорт;
- реализации горюче-смазочных материалов, осуществляемой аэропортами при заправке воздушных судов иностранных авиакомпаний, вы-

\* Товары из Перечня изъятий Всемирной торговой организации – товары, код товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности ЕАЭС и наименование которых включены в перечень товаров, в отношении которых в РК, в соответствии с обязательствами, принятыми в качестве условия присоединения к ВТО, применяются ставки ввозных таможенных пошлин более низкие по сравнению со ставками пошлин Единого таможенного тарифа ЕАЭС, утвержденного в соответствии с международным договором, участником которого является РК, согласно решению Совета Евразийской экономической комиссии от 14 октября 2015 года № 59.

- реализация товаров получателю, осуществляющему реализацию товаров в розничной торговле, за исключением реализации подакцизных товаров, реализации товаров на территорию специальной экономической зоны (СЭЗ), пределы которой полностью или частично совпадают с участками таможенной границы ЕАЭС;
- реализации товаров физическому лицу, не являющемуся индивидуальным предпринимателем (ИП);
- оформлении СНТ в адрес получателей, зарегистрированных в административно-территориальных единицах РК, на территории которых отсутствуют сети телекоммуникаций общего пользования.

**В случае возврата товара:**

- по отклоненной СНТ получателем – поставщик осуществляет перемещение товаров на склад отгрузки товаров по СНТ со статусом «отклоненная»;
- при отзыве СНТ до подтверждения или отклонения СНТ получателем – поставщик осуществляет перемещение товаров на склад отгрузки товаров по СНТ со статусом «отозванная»;
- по ранее подтвержденной получателем СНТ – получатель оформляет СНТ на возврат, при этом указывается регистрационный номер ранее оформленной СНТ в ИС ЭСФ.

**СНТ, оформленная с указанием неполных и (или) недостоверных данных, подлежит аннулированию или отзыву** поставщиком (при ввозе – получателем) в следующие сроки:

- по подакцизным товарам – **в течение пяти рабочих дней** после даты оформления СНТ в случае, если СНТ не подтверждена или не отклонена получателем;
- по товарам из Перечня изъятий ВТО и (или) товарам, по которым ЭСФ подлежат выписке посредством виртуального склада, – **в течение 20 рабочих дней** после даты оформления СНТ в случае, если СНТ не подтверждена или не отклонена получателем.

В случае необходимости внесения изменений и (или) дополнений в ранее оформленную СНТ, исправления ошибок, не влекущих замену поставщика и (или) получателя товаров, оформляется **исправленная СНТ** с аннулированием ранее оформленной СНТ.

Согласно пункту 27 Правил оформления СНТ получатель по товарам, импортированным на территорию РК с территории государств – членов ЕАЭС, оприходованным на виртуальный склад по первичной СНТ, **при необходимости производит списание с виртуального склада указанных товаров**, за исключением следующих товаров, по которым оформляется СНТ на реализацию:

- 1) товаров из Перечня изъятий ВТО;
- 2) подакцизных товаров;
- 3) товаров, по которым ЭСФ подлежат выписке посредством виртуального склада.

Товары, указанные в подпунктах 1, 2 и 3 пункта 27 Правил оформления СНТ, могут быть списаны с виртуального склада без оформления СНТ на реализацию при использовании указанных товаров в производстве, использовании для собственных нужд, порче, утрате, хищении, утилизации.

В случае нарушения в период пилотного проекта участниками пилотного проекта порядка и сроков оформления (подтверждения, отклонения) СНТ, установленных Правилами оформления СНТ, Комитет государственных доходов Министерства финансов РК формирует извещение «О нарушении порядка и (или) сроков оформления (подтверждения, отклонения) сопроводительной накладной на товары» (далее – извещение) по форме согласно приложению 3 к Правилам оформления СНТ, которое направляется участнику пилотного проекта в электронной форме или на бумажном носителе.

Получение извещения, а также ознакомление с ним не освобождает получателя от оформления, подтверждения или отклонения получения СНТ.

В целях обеспечения производства по делу об административном правонарушении и уплаты штрафов по административным правонарушениям расширены обязанности налоговых органов. Так, Законом РК «О внесении изменений и дополнений в Кодекс Республики Казахстан “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” (Налоговый кодекс)» и Закон Республики Казахстан «О введении в действие Кодекса Республики Казахстан “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” (Налоговый кодекс)» от 10 декабря 2020 года № 382-VI пункт 2 статьи 19 Налогового кодекса дополнен подпунктом 17, в соответствии с которым с 1 января 2021 года налоговые органы обязаны:

*«В ходе проведения тематической налоговой проверки по вопросам соответствия наименования, количества (объема) товаров сведениям, указанным в сопроводительных накладных на товары при осуществлении международных автомобильных перевозок с территории одного государства – члена Евразийского экономического союза на территорию другого государства – члена Евразийского экономического союза через территорию Республики Казахстан, производить изъятие документов, товаров и вещей, свидетельствующих о совершении административных правонарушений, в порядке, определенном Кодексом Республики Казахстан об административных правонарушениях».*

По завершении пилотного проекта СНТ будут оформляться в соответствии с **приказом первого заместителя премьер-министра РК – министра финансов РК от 26 декабря 2019 года № 1424.**



**С. ОСМЕХИНА,**  
профессиональный  
бухгалтер РК

## РЕЗЕРВЫ В БУХГАЛТЕРСКОМ И НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ

*Резервы предстоящих расходов аккумулируют средства на расходы, которые предприятие понесет в будущем. Цель создания таких резервов – равномерное распределение затрат во времени. Средства резервов, как правило, используют на погашение сомнительной дебиторской задолженности, выплату отпускных и т. п. О порядке создания и расхода средств резервов читайте в предложенном материале.*

Национальный стандарт финансовой отчетности не содержит рекомендаций по созданию и учету резервов предстоящих расходов, следовательно, использовать в учете резервы обязаны только те предприятия, которые осуществляют ведение бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) и МСФО (IFRS) для предприятий малого и среднего бизнеса (МСФО для МСБ). Рассмотрим формирование наиболее распространенных резервов.

### РЕЗЕРВ ПОД УБЫТКИ ОТ ОБЕСЦЕНЕНИЯ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ

Согласно пункту 63 МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка», если имеется объективное свидетельство того, что был понесен убыток от обесценения займов и дебиторской задолженности или инвестиций, удерживаемых до погашения, которые учитываются по амортизированной стоимости, то сумма такого убытка оценивается как разница между балансовой стоимостью соответствующего актива и приведенной стоимостью расчетных будущих денежных потоков (исключая будущие кредитные убытки, которые не были понесены), дисконтированных по первоначальной эффективной процентной ставке по этому финансовому активу (то есть эффективной процентной ставке, рассчитанной при первоначальном признании). Балансовая стоимость актива должна быть уменьшена непосредственно или с использованием счета оценочного резерва. Сумма убытка должна быть признана в составе прибыли или убытка.

То есть предприятие, использующее для ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности МСФО, обязано создавать резерв под убытки от обесценения дебиторской задолженности.

Дебиторская задолженность – это общая сумма долгов предприятия со стороны покупателей или других дебиторов, которые должны быть погашены в определенные (установленные договором или оговоренные) сроки. Постоянное наличие дебиторской задолженности по счетам к получению обусловлено установленной Налоговым кодексом методикой

признания дохода – методом начисления, когда доходом считается не факт получения платежей, а возникновение прав на них. Основной причиной появления просроченной дебиторской задолженности является недобросовестность партнеров.

Согласно пункту 1 статьи 178 Гражданского кодекса общий срок исковой давности устанавливается в три года. По истечении трех лет числящаяся в бухгалтерском учете дебиторская задолженность может быть списана как сомнительное требование.

На основании пункта 1 статьи 248 Налогового кодекса сомнительными требованиями признаются требования:

1) возникшие в связи с реализацией товаров, выполнением работ, оказанием услуг юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям, а также юридическим лицам – нерезидентам, осуществляющим деятельность в РК через постоянное учреждение, структурное подразделение юридического лица, и не удовлетворенные в течение трехлетнего периода;

2) возникшие в связи с реализацией товаров, выполнением работ, оказанием услуг юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям и не удовлетворенные в связи с признанием налогоплательщика-дебитора банкротом в соответствии с законодательством РК;

3) в связи с включением в состав совокупного годового дохода штрафов и пеней на основании вступившего в законную силу решения суда по договорам банковского кредита (займа) и договорам о предоставлении микрокредитов, не удовлетворенные в течение трехлетнего периода.

Одним из методов корректировки и списания просроченной дебиторской задолженности является **метод начисления резерва**. При использовании метода начисления резерва факт списания суммы сомнительных требований не влияет на величину дебиторской задолженности, потому что дебиторская задолженность отражается в бухгалтерском балансе уже за вычетом суммы резерва по сомнительным требованиям.

Метод начисления резерва делится на два метода:

а) процента от объема реализации готовой продукции, товаров, работ, услуг;

б) учета счетов по срокам оплаты.

Руководство предприятия должно выбрать и закрепить в учетной политике метод, используемый для списания просроченной дебиторской задолженности.

Бухгалтерский учет резервов, созданных под убытки от обесценения краткосрочной дебиторской задолженности, ведут на счете 1280.

В случае если покупатель, чья дебиторская задолженность списана как безнадежный долг до окончания отчетного периода, когда было произведено списание, оплатит свою задолженность, следует сторнировать списанную ранее на сомнительные требования дебиторскую задолженность по кредиту счетов учета: 1210 «Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков», 1710 «Краткосрочные авансы выданные», 2910 «Долгосрочные авансы выданные» и дебету счета 1280 «Оценочный резерв под убытки от обесценения краткосрочной дебиторской задолженности» и отразить погашение дебиторской задолженности по дебету счетов: 1010 «Денежные средства в кассе», 1030 «Денежные средства на текущих банковских счетах» и кредиту счетов расчетов 1210 «Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков», 1710 «Краткосрочные авансы выданные», 2910 «Долгосрочные авансы выданные» и др.

Если дебиторская задолженность, списанная ранее за счет средств резерва, оплачена в последующих отчетных периодах, ее погашение признается как доход отчетного периода от неосновной деятельности.

Рассмотрим порядок начисления оценочных резервов под убытки от обесценения краткосрочной дебиторской задолженности подробнее.

**Метод процента от объема реализации товаров, выполненных работ (оказанных услуг)** заключается в определении процента сумм безнадежных долгов в общем объеме реализации. Для того чтобы определить процент для создания резерва по сомнительным требованиям, необходимо проанализировать объем реализации товаров, выполненных работ (оказанных услуг) и сумму неоплаченных счетов за предыдущие три года.

### Пример

*На 2020 год у ТОО «А» имеется следующая информация:*

*доход от реализации продукции и оказания услуг – 9 900 000 тенге;*

*скидки с продаж – 550 000 тенге;*

*возврат реализованных товаров – 95 000 тенге;*

*резерв под убытки от обесценения краткосрочной дебиторской задолженности (кредитовое сальдо) – 76 000 тенге.*

*Потери по сомнительным долгам за последние три года составили:*

Год	Реализация, тенге	Потери по сомнительным долгам, тенге	Процент
2017-й	6 200 000	99 820	1,61
2018-й	8 950 000	200 480	2,24
2019-й	10 000 000	250 000	2,50
<b>Итого</b>	<b>25 150 000</b>	<b>550 300</b>	<b>2,19</b>

Проанализировав потери по сомнительным требованиям за последние три года, руководство ТОО «А» предполагает, что доля сомнительных долгов в объеме реализации в 2020 году не превысит 2,19%. Сумма сомнительной дебиторской задолженности на 2020 год составит:  
 $(9\ 900\ 000 - 550\ 000 - 95\ 000) \times 2,19\ \% = 202\ 685$  тенге.

Следовательно, сальдо счета 1280 «Оценочный резерв под убытки от обесценения краткосрочной дебиторской задолженности» по состоянию на 31 декабря 2020 года составит:  
 $202\ 685 + 76\ 000 = 278\ 685$  тенге.  
 Данную операцию бухгалтеру ТОО «А» следует отразить в учете следующим образом:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Начислен резерв под убытки от обесценения дебиторской задолженности	7440	1280	202 685

Таким образом, при использовании метода процента от объема реализации сумма кредитового остатка по счету 1280 увеличивает сумму резерва, начисленного за текущий год.

**Метод учета счетов по срокам оплаты** заключается в определении процента сомнительных требований по сроку оплаты задолженности. Для определения этого процента необходимо классифицировать всю краткосрочную дебиторскую задолженность покупателей и заказчиков по следующим категориям:

счета, срок оплаты которых не наступил;  
 счета со сроком оплаты от 1 до 30 дней;  
 счета со сроком оплаты от 31 до 60 дней;  
 счета со сроком оплаты от 61 до 90 дней;  
 счета со сроком оплаты более 90 дней.

Для каждой из этих категорий определяется прогнозируемый процент сомнительных долгов.

**Пример**

*ТОО «А», проанализировав счета к получению по срокам оплаты, на 31 декабря 2020 года получило следующую информацию:*

тенге

Покупатели	Всего дебиторская задолженность	Срок оплаты не наступил	Просрочка			
			от 1 до 30 дней	от 31 до 60 дней	от 61 до 90 дней	свыше 90 дней
ТОО «В»	1 250 000	1 000 000	250 000	–	–	–
ТОО «С»	40 000	–	–	40 000	–	–
ТОО «Д»	100 000	90 000	10 000	–	–	–
ТОО «Е»	350 000	–	–	–	350 000	–
Прочие	526 000	220 000	180 000	58 000	42 000	26 000
<b>Итого</b>	<b>2 266 000</b>	<b>1 310 000</b>	<b>440 000</b>	<b>98 000</b>	<b>392 000</b>	<b>26 000</b>
% сомнительных долгов	–	2	3	7	25	30

**Кредитовое сальдо на счете 1280 составляет 25 000 тенге.**

Рассчитаем размер резерва по сомнительным долгам:

Период	Сумма, тенге	Процент долгов, считающихся сомнительными	Резерв под обесценение дебиторской задолженности, тенге
Срок оплаты не наступил	1 310 000	2	26 200
Просрочка от 1 до 30 дней	440 000	3	13 200
Просрочка от 31 до 60 дней	98 000	7	6 860
Просрочка от 61 до 90 дней	392 000	25	98 000
Просрочка свыше 90 дней	26 000	30	7 800
<b>Итого</b>	<b>2 266 000</b>		<b>152 060</b>

Так как предприятие использует метод учета по срокам оплаты, сумму резерва 152 060 тенге следует уменьшить на сумму остатка по сче-

ту 1280 – 25 000 тенге. Тогда расходы по созданию резерва составят 127 060 тенге и будут отражены в бухгалтерском учете следующей проводкой:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Начислен резерв под убытки от обесценения краткосрочной дебиторской задолженности	7440	1280	127 060

Таким образом, при использовании метода учета счетов по срокам оплаты сумма кредитового остатка по счету 1280 уменьшает сумму резерва, начисленного за текущий год.

## РЕЗЕРВ ОТПУСКНЫХ РАСХОДОВ

Порядок учета резервов отпускных расходов регламентируют МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» и раздел 28 МСФО для МСБ «Вознаграждения работникам», согласно положениям которых резервы отпускных расходов называются ожидаемыми затратами на оплату накапливаемых оплачиваемых отпусков на работе.

В пункте 28.6 МСФО для МСБ указано, что предприятие должно признавать ожидаемые затраты по накапливаемым оплачиваемым отпускам на работе по мере оказания работниками услуг, которые увеличивают их права в отношении использования будущих оплачиваемых отпусков на работе.

Предприятие оценивает ожидаемые затраты на оплату накапливаемых оплачиваемых отпусков на работе как дополнительную сумму, которую оно предполагает выплатить работнику за неиспользованные отпуски на работе, накопленные на конец отчетного периода. А затем отражает эту сумму в финансовой отчетности в качестве текущего обязательства.

На основании пункта 16 МСФО (IAS) 19 организация должна оценить ожидаемые затраты на оплату накапливаемого оплачиваемого времени отпусков как дополнительную сумму, которую она предполагает выплатить работнику за неиспользованное оплачиваемое время отпусков, накопленное по состоянию на конец отчетного периода.

Методика начисления резервов отпускных расходов МСФО (IAS) 19 и МСФО для МСБ не утверждена. Поэтому метод создания резервов по отпускным расходам бухгалтеру следует разработать самостоятельно, а затем подробно описать и закрепить в учетной политике предприятия.

Резерв отпускных расходов можно начислять ежемесячно или по состоянию на отчетную дату. Рассчитать сумму резерва можно, умножив количество дней ежегодного отпуска работников, приходящихся на отчетный период (месяц, квартал, год), на средневзвешенную заработную плату работников. К основной сумме резерва следует добавить суммы социального налога, социальных отчислений и отчислений на обязательное социальное медицинское страхование (ОСМС).

Порядок исчисления средней заработной платы работников регулируют Единые правила исчисления средней заработной платы (далее – Правила), утвержденные приказом министра здравоохранения и социального развития РК от 30 ноября 2015 года № 908, и Методические рекоменда-

ции по применению Единых правил исчисления средней заработной платы (согласованы вице-министром здравоохранения и социального развития РК 25 февраля 2016 года).

Согласно подпункту 5 пункта 2 Правил, средняя заработная плата – это сумма денежных средств, исчисляемая работодателем и выплачиваемая работнику за период, в течение которого ему гарантируется сохранение его заработка.

Исчисление средней заработной платы как при пятидневной, так и шестидневной рабочей неделе производится за фактически отработанное время из расчета среднего дневного (часового) заработка за соответствующий период с учетом установленных доплат и надбавок, премий и других стимулирующих выплат, носящих постоянный характер, предусмотренных системой оплаты труда.

В связи с тем, что рассчитывать резерв отпускных расходов по каждому работнику в отдельности очень трудоемко, сумма резерва определяется расчетным путем в конце текущего года на следующий год в целом по предприятию.

Рассмотрим пошаговую методику начисления резерва отпускных расходов подробнее:

1. Составить график отпусков всех работников предприятия на следующий год.
2. Рассчитать на основании данных графика количество рабочих дней, приходящихся на период трудовых отпусков.
3. Рассчитать годовой фонд оплаты труда предприятия на дату расчета (без учета начислений, которые не принимаются для расчета средней зарплаты).
4. Рассчитать дневной фонд оплаты труда на всех сотрудников (годовой фонд оплаты труда разделить на количество рабочих дней в году по балансу рабочего времени (в 2021 году при пятидневной рабочей неделе – 245 дней)).
5. Поделить дневной фонд оплаты труда на численность сотрудников и получить средневзвешенную заработную плату одного сотрудника.
6. Рассчитать годовую сумму резерва отпускных расходов (произведение средневзвешенной заработной платы одного работника на количество рабочих дней, приходящихся на период отпуска всех работников).
7. К основной сумме резерва следует добавить суммы социального налога, социальных отчислений и отчисления на ОСМС по действующим ставкам.
8. Рассчитать сумму резерва отпускных расходов за месяц (сумму резерва за год разделить на 12).

### Пример

*В ТОО «С» по состоянию на 31 декабря 2020 года работает 6 человек.*

*Среднемесячный фонд оплаты труда сотрудников предприятия составляет 600 000 тенге.*

*Все сотрудники работают по графику пятидневной рабочей недели, продолжительность трудового отпуска – 30 календарных дней.*

*В 2021 году запланировано повышение заработной платы на 10 %.*

**Как начислить резерв отпускных расходов на 2021 год?**

Согласно графику предоставления отпусков количество рабочих дней, приходящихся на период отпуска сотрудников ТОО, составляет 120 дней. Годовой фонд оплаты труда работников составит:  $600\,000 \times 1,1 \times 12 = 7\,920\,000$  тенге.

Учитывая, что количество рабочих дней по графику пятидневной рабочей недели в 2021 году составляет 245, дневной фонд оплаты труда составит:

$$7\,920\,000 / 245 = 32\,326 \text{ тенге.}$$

Среднедневная заработная плата одного сотрудника равна:

$$32\,326 / 6 = 5\,388 \text{ тенге.}$$

Основная сумма резерва отпускных расходов:

$$5\,388 \times 120 = 646\,560 \text{ тенге.}$$

Рассчитаем сумму социального налога и отчислений во внебюджетные фонды:

– социальный налог исчисленный:

$$(646\,560 - 10\% \text{ (ОПВ)}) \times 9,5\% = 55\,281 \text{ тенге;}$$

– обязательные социальные отчисления:

$$(646\,560 - 10\% \text{ (ОПВ)}) \times 3,5\% = 20\,367 \text{ тенге;}$$

– социальный налог к уплате в бюджет:

$$55\,281 - 20\,367 \text{ (СО)} = 34\,914 \text{ тенге;}$$

– отчисления на ОСМС:

$$646\,560 \times 2\% = 12\,931 \text{ тенге;}$$

– общая сумма резерва отпускных расходов:

$$646\,560 + 20\,367 + 34\,914 + 12\,931 = 714\,772 \text{ тенге.}$$

Если предприятие использует автоматизированную систему бухгалтерского учета, резерв отпускных расходов начисляется в процентном соотношении к сумме начисленного за соответствующий месяц фонда оплаты труда.

**Пример**

*Предположим, что среднемесячный фонд оплаты труда сотрудников ТОО «В» составляет 600 000 тенге.*

*Все сотрудники работают по графику пятидневной рабочей недели, продолжительность трудового отпуска – 30 календарных дней.*

*В 2021 году запланировано повышение заработной платы на 10 %.*

*Рассчитаем резерв отпускных расходов в процентном соотношении к фонду оплаты труда на январь 2021 года.*

На период в 30 календарных дней приходится в среднем 20 рабочих дней. Следовательно, можно предположить, что все сотрудники предприятия в течение 2021 года будут работать 225 дней (245 – 20) и отдыхать 20 дней. Поэтому расходы на оплату отпуска составят приблизительно 8,9 % от фонда оплаты труда:

$$20 / 225 \times 100 = 8,9\%.$$

В денежном выражении – это:

$$600\,000 \times 1,1 \times 8,9\% = 58\,740 \text{ тенге в месяц (без учета социального налога и платежей во внебюджетные фонды).}$$

Бухгалтерский учет резерва отпускных расходов ведут на счете 3430 «Краткосрочные оценочные обязательства по вознаграждениям работникам». Расходы по созданию резерва отпускных расходов признаются в бухгалтерском учете в зависимости от вида деятельности предприятия в целом и каждого работника в отдельности:

– для производственных рабочих – на счетах 8110 «Основное производство», 8210 «Полуфабрикаты собственного производства», 8310 «Вспомогательные производства» и т. д.;

– для административно-хозяйственного персонала – на счете 7210 «Административные расходы»;

– по сотрудникам, непосредственно занятым реализацией готовой продукции, товаров и услуг, – на счете 7110 «Расходы по реализации продукции и оказанию услуг» и т. д.

По состоянию на конец каждого отчетного периода сальдо по счету 3430 «Краткосрочные оценочные обязательства по вознаграждениям работникам» в обязательном порядке корректируется на основании вновь проводимых расчетов ожидаемых затрат на оплату отпусков работников предприятия.

Если сумма начисленного резерва меньше суммы ожидаемых расходов на оплату отпусков, разница доначисляется; если сумма начисленного резерва больше, разница сторнируется.

Рекомендуемая корреспонденция счетов для учета резерва отпускных расходов:

Содержание операции	Д-т	К-т
Начислен резерв отпускных расходов	8100, 8200, 8300, 7110, 7210, 7480	3430
Начислены отпускные и компенсации за неиспользованный отпуск за счет средств резерва отпускных расходов	3430	3350
Начислены социальный налог, социальные отчисления и отчисления на ОСМС за счет средств резерва отпускных расходов	3430	3150, 3211, 3213

## РЕЗЕРВ НА РЕМОНТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

У предприятий, основным видом деятельности которых являются, например, промышленное производство, грузовые и пассажирские перевозки железнодорожным и авиатранспортом, на балансе числится большое количество различного оборудования и машин, которые со временем требуют капитального ремонта, а стоимость такого ремонта выливается в очень крупные суммы. В связи с этим у бухгалтеров периодически возникает вопрос, следует ли создавать резервы предстоящих расходов на ремонт основных средств.

Ответ однозначен: создавать резервы на предстоящий ремонт основных средств не следует.

На основании пункта 14 МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» оценочное обязательство признается в тех случаях, когда:

(а) у организации есть существующая обязанность (юридическая или обусловленная практикой), возникшая в результате какого-либо прошлого события;

(б) представляется вероятным, что для ее урегулирования потребуется выбытие ресурсов, содержащих экономические выгоды; и

(с) возможно провести надежную расчетную оценку величины обязательства.

Согласно пункту 2.39 МСФО для МСБ предприятие признает обязательство в отчете о финансовом положении тогда, когда:

а) предприятие имеет обязательство на конец отчетного периода в результате прошедших событий,

б) существует вероятность того, что у предприятия возникнет отток ресурсов, содержащих экономические выгоды в счет погашения, и

в) сумма погашения может быть надежно оценена.

Если хотя бы одно из этих условий не выполняется, оценочное обязательство не признается.

На основании пунктов 17–19 МСФО (IAS) 37, для того чтобы событие считалось приводящим к возникновению обязательства, у организации должна отсутствовать реальная альтернатива погашению обязательства, возникшего в результате данного события.

В финансовой отчетности отражается состояние дел в организации на конец отчетного периода, а не ее возможные показатели в будущем.

Резервы признаются лишь в отношении обязательств, существующих независимо от будущих действий организации (осуществления деятельности в будущем), а в случаях, когда организация может избежать будущих расходов вследствие своих действий в будущем, например, изменив способ осуществления своей деятельности, у нее отсутствует текущее обязательство.

Проведение капитального ремонта – это как раз та ситуация, когда затраты, понесенные в текущем отчетном периоде, необходимы для осуществления деятельности предприятия в будущем. Затрат на капитальный ремонт можно избежать, если продать побывавшие в эксплуатации основные средства и заменить их новыми. Кроме того, отсутствует не зависящее от будущих действий предприятия обязательство по замене конкретных деталей, блоков при осуществлении ремонта основных средств.

Таким образом, резервы по ремонту основных средств в финансовой отчетности предприятий, применяющих МСФО и МСФО для МСБ, создавать не нужно.

Расходы, понесенные предприятием в связи с капитальным ремонтом или модернизацией (реновацией) основных средств, в бухгалтерском и налоговом учете относят на увеличение балансовой стоимости объекта основных средств (группы фиксированных активов), а затем списывают на расходы текущего периода посредством начисления износа (амортизации) в течение срока эксплуатации.

ФБ

К СВЕДЕНИЮ

### Внесены изменения в налогообложение подакцизных товаров

Законом РК от 10 декабря 2020 года № 382-VI внесены изменения по налогообложению подакцизных товаров:

С 1 января 2021 года до 1 января 2022 года ставки акцизов составляют:

- на сигареты – 11 100 тенге/1 000 штук;
- изделия с нагревательным табаком – 7 345 тенге/1 кг табачной смеси;
- никотиносодержащую жидкость – 5 тенге/1 миллилитр жидкости.



**Р. СЕРИКБАЕВА,**  
аудитор РК,  
ACCA DipIFR,  
налоговый консультант  
РК I категории,  
профессиональный  
бухгалтер РК

## ВНУТРЕННИЙ АУДИТ В ЦЕЛЯХ ПОДГОТОВКИ ГОДОВОЙ ФИНАНСОВОЙ И НАЛОГОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

*В преддверии окончания финансового года перед сотрудниками бухгалтерии встает вопрос подготовки к годовой отчетности. Целью настоящей статьи является помощь практикующим бухгалтерам в проведении подготовительных работ к составлению годовой финансовой и налоговой отчетности.*

Подготовка к составлению годовой финансовой и налоговой отчетности является не менее важной стадией, чем само ее составление. От тщательности проведенной подготовительной работы зависит качество годовых отчетов.

### ЭТАП 1. ПРОВЕРКА СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА

Финансовая и налоговая отчетность основывается на данных бухгалтерского учета, поэтому важным этапом подготовки к составлению годовой отчетности является изучение и проверка системы бухгалтерского и налогового учета, действующего в компании.

Проверка системы бухгалтерского и налогового учета может включать в себя:

Процедура 1	Комментарий 2
Изучение изменений и нововведений в Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО), МСФО (IFRS) для предприятий малого и среднего бизнеса, Национальном стандарте финансовой отчетности	В соответствии с применяемыми в компании стандартами. Также необходимо оценить правомерность применения текущих стандартов
Внесение изменений в действующую учетную политику	При выявлении значительных изменений и нововведений необходимо внести изменения в действующую учетную политику путем утверждения новой редакции либо внесения дополнений к действующей
Изучение изменений и нововведений в налоговом законодательстве	При необходимости внести изменения в действующую налоговую учетную политику
Изучение и контроль годового графика документооборота	Контроль исполнения годового графика оборота важен для сверки сроков и дат составления, получения и обмена бухгалтерскими документами
Изучение и контроль используемых компьютерных учетных систем	Необходимо осуществить обновление используемых учетных систем до последней версии

1	2
Изучение результатов налоговых проверок за текущий период	При осуществлении проверок в течение отчетного периода провести проверку отражения их результатов в бухгалтерском и налоговом учете
Анализ графика инвентаризации	Совместно с графиком инвентаризации анализируются приказы руководства о перечне активов и обязательств, подлежащих инвентаризации, сроков проведения инвентаризации и составе инвентаризационных комиссий

## ЭТАП 2. ПРОВЕДЕНИЕ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

Вторым этапом подготовки к годовым отчетам является обязательное проведение инвентаризации активов и обязательств компании. Согласно пункту 60 Правил ведения бухгалтерского учета, утвержденных приказом министра финансов РК от 31 марта 2015 года № 241, в целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности проводится инвентаризация активов и обязательств не менее одного раза в год. Субъекты малого предпринимательства с численностью работников не более 10 человек самостоятельно определяют период проведения инвентаризации.

Инвентаризации подлежит все имущество независимо от его местонахождения, а также не принадлежащее субъекту, но числящееся в бухгалтерском учете (находящееся на ответственном хранении, арендованное согласно договору, полученное для переработки, принятое на комиссию), а также имущество, не учтенное по каким-либо причинам, и все виды обязательств.

Для проведения годовой инвентаризации активов и обязательств создается инвентаризационная комиссия, состав которой утверждается приказом руководства субъекта. Перечень активов и обязательств, подлежащих инвентаризации, зависит от специфики и сферы осуществления деятельности компании, как правило, инвентаризации подлежат:

- 1) денежные средства в кассе;
- 2) запасы;
- 3) основные средства;
- 4) нематериальные активы;
- 5) финансовые активы;
- 6) дебиторская задолженность;
- 7) активы, предназначенные для продажи;
- 8) биологические активы;
- 9) инвестиции и инвестиционное имущество;
- 10) финансовые обязательства;
- 11) кредиторская задолженность;
- 12) налоговые активы и налоговые обязательства.

По окончании инвентаризации оформленные инвентаризационные акты и описи, сличительные ведомости, формы которых утверждены приказом министра финансов РК от 20 декабря 2012 года № 562 (далее – Приказ № 562), сдаются в бухгал-

терскую службу. Выявленные при инвентаризации (расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета) излишки признаются доходом и подлежат оприходованию, недостачи признаются расходом или, в случае установления виновного лица, – его задолженностью. Результаты годовой инвентаризации отражаются в годовой финансовой отчетности.

## ЭТАП 3. ПРОВЕРКА ПЕРВИЧНЫХ УЧЕТНЫХ ДОКУМЕНТОВ

В связи с тем, что, согласно пункту 1 статьи 7 Закона РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III (далее – Закон о бухгалтерском учете), бухгалтерские записи производятся на основании первичных документов, при подготовке к годовой отчетности необходимо провести проверку первичных учетных документов.

В первую очередь проверке подлежит правильность заполнения первичных документов, соответствие их утвержденным формам, наличие всех обязательных реквизитов, подписей ответственных лиц и оттисков печатей при их наличии. Во вторую очередь необходимо проверить корректность бухгалтерских записей, произведенных на основании первичных документов.

Согласно статье 7 Закона о бухгалтерском учете:

- 1) бухгалтерская документация включает в себя первичные документы и прочую документацию;
- 2) формы или требования к первичным документам установлены Приказом № 562;
- 3) первичные документы, формы которых не утверждены, разрабатываются самостоятельно с обязательным содержанием реквизитов, указанных в пункте 3 статьи 7 Закона о бухгалтерском учете.

По общему правилу при проверке первичных учетных документов следует проверить, что:

- при приобретении активов получена накладная на отпуск запасов на сторону по форме 3-2 (приложение 26 к Приказу № 562);
- приеме выполненных работ (оказанных услуг), за исключением строительно-монтажных работ, составлен акт выполненных работ (оказанных услуг) по форме Р-1 (приложение 50 к Приказу № 562);

– получении активов, учитываемых у продавца как долгосрочные, составлен акт приемки-передачи долгосрочных активов по форме ДА-1 (приложение 16 к Приказу № 562).

Следует отметить, что составление первичных документов при оказании некоторых услуг имеет свои особенности. Так, например, при приемке-передаче строительно-монтажных работ акт выполненных работ (оказанных услуг) по форме Р-1 не применяется, а составляются акт выполненных работ и справка о стоимости выполненных строительных работ и затрат, по формам, утвержденным приказом министра национальной экономики РК «Об утверждении Правил организации деятельности и осуществления функций заказчика (застройщика)» от 19 марта 2015 года № 229.

Согласно пункту 13 Правил перевозок грузов автомобильным транспортом, утвержденных приказом министра по инвестициям и развитию РК от 30 апреля 2015 года № 546, товарно-транспортная накладная (ТТН) является основным перевозочным документом, по которому производится списание этого груза грузоотправителем и оприходование его грузополучателем. Следовательно, при получении транспортных услуг, помимо акта выполненных работ (оказанных услуг) по форме Р-1, обязательно наличие ТТН.

Все найденные ошибки в бухгалтерских записях подлежат исправлению до составления годовых отчетов.

#### **ЭТАП 4. ПРОВЕРКА ОПЕРАЦИЙ С КРАТКОСРОЧНЫМИ АКТИВАМИ**

Необходимо исключить в бухгалтерском учете наличие остатков на транзитных счетах 1021 «Денежные средства в пути» и 1022 «Конвертация валюты» на конец периода. Указанные счета являются транзитными, и, как правило, остаток по ним на начало и конец периода должен быть нулевым. При наличии остатков по счету 1021 «Денежные средства в пути» необходимо проверить движение денежных средств и определить источник и назначение денежного перевода, а также корректность отражаемого сальдо. Счет 1021 «Денежные средства в пути» может иметь сальдо на конец периода в случае, когда инкассация денежных средств из кассы прошла вечером 31 декабря отчетного периода, а поступление их в банк будет осуществлено только 3 января следующего года. При наличии сальдо по счету 1022 «Конвертация валюты» необходимо проверить первичные документы по покупке/продаже валюты с данными бухгалтерского регистра, а также осуществить пересчет курсовой разницы.

Проверке подлежит сальдо дебиторской задолженности покупателей, для чего необходимо сверить сальдо счета 1210 «Краткосрочная дебитор-

ская задолженность покупателей и заказчиков» с сальдо счета 3510 «Краткосрочные авансы полученные». По каждому договору контрагента сумма может быть отражена либо по счету 1210, либо по счету 3510. Отражение сальдо одновременно по двум счетам, как и отрицательное сальдо по любому из этих счетов, свидетельствует об ошибке.

После определения корректного сальдо дебиторской задолженности необходимо осуществить расчет и признание в бухгалтерском учете резерва под убытки от обесценения торговой дебиторской задолженности. В соответствии с МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков признается финансовым инструментом, и, соответственно, в отношении нее необходимо признавать резерв под ожидаемые кредитные убытки или резерв под обесценение торговой дебиторской задолженности. К торговой дебиторской задолженности компании вправе применить упрощенный метод с использованием матрицы оценочных резервов.

На каждую отчетную дату проводится инспекция заключенных договоров на поставку запасов с целью определения даты перехода значительных рисков и выгод. Согласно МСФО (IAS) 2 «Запасы» запасы признаются в бухгалтерском учете покупателя на дату перехода значительных рисков и выгод, связанных с правом собственности на приобретаемый товар. Если значительные риски и выгоды на приобретаемый товар перешли до 31 декабря отчетного года, но фактическая доставка товара будет осуществлена в следующем году, то поступление таких товаров отражается по счету 1331 «Товары в пути» на дату перехода значительных рисков и выгод, связанных с правом собственности.

В соответствии с МСФО (IAS) 2 запасы должны оцениваться по наименьшей из двух величин: по себестоимости или чистой возможной цене продажи. На каждую отчетную дату компании необходимо оценить фактическую возможность реализации товаров, возможное их обесценение в результате утраты товарного вида, истечения срока годности и ухудшения прочих качеств. В случае если реализация запасов невозможна либо возможна по цене ниже себестоимости, компания либо списывает их с баланса, либо создает резерв под убытки от обесценения.

#### **ЭТАП 5. ПРОВЕРКА ОПЕРАЦИЙ С ДОЛГОСРОЧНЫМИ АКТИВАМИ**

Перед составлением годовой отчетности необходимо провести проверку математической точности и корректности расчета амортизации основных средств. При этом при проверке подлежат выявлению основные средства, полностью самортизированные или имеющие небольшой остаточный

срок службы. Если компания планирует дальнейшее использование таких основных средств в коммерческих целях, необходимо пересмотреть остаточный срок использования либо оценку их справедливой стоимости.

На конец отчетного периода следует провести оценку резерва на обесценение основных средств. Согласно МСФО (IAS) 16 «Основные средства» и МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» основные средства должны быть оценены по наименьшей из двух величин: балансовой стоимости и возмещаемой стоимости. При наличии признаков возможного обесценения основных средств (поломка, моральный износ, утрата производительности и т. д.) необходимо рассчитать возмещаемую стоимость и, в случае если она меньше балансовой стоимости, создать резерв под убытки от обесценения основных средств.

До окончания отчетного периода компания должна получить надлежащую и надежную оценку справедливой стоимости долгосрочных активов, учитываемых по справедливой стоимости. Например, финансовых активов, учитываемых по справедливой стоимости, инвестиционной недвижимости, долгосрочных активов, предназначенных для продажи. Результаты изменения справедливой стоимости за текущий период отражаются в составе прибыли или убытка отчетного года.

Для достоверного отражения операций с арендованными основными средствами необходимо провести анализ договоров аренды. В соответствии с МСФО (IFRS) 16 «Аренда» на дату начала аренды арендатор должен признать актив в форме права пользования и обязательство по аренде. В случае когда срок договора аренды составляет свыше 12 месяцев, необходимо проверить оценку признанных в бухгалтерском учете активов в форме права пользования, а также их амортизацию.

### **ЭТАП 6. ПРОВЕРКА ОПЕРАЦИЙ С КРАТКОСРОЧНЫМИ ОБЯЗАТЕЛЬСТВАМИ**

Согласно МСФО (IFRS) 9, если часть долгосрочной задолженности подлежит погашению в течение текущего года и выплачивается из оборотных активов, то эта текущая часть долгосрочной задолженности классифицируется как текущее обязательство. В целях исключения ошибок необходимо проверить расчеты по долгосрочным обязательствам и корректность суммы, выделенной из долгосрочной задолженности текущей части по счету 3060 «Текущая часть долгосрочных финансовых обязательств, оцениваемых по амортизированной стоимости» или 3070 «Текущая часть долгосрочных финансовых обязательств, оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убытки».

Перед составлением годовых отчетов необходимо провести сверку расчетов по налогам и социальным платежам. Данные, отраженные в налоговых лицевых счетах с учетом корректировки начислений налогов по декларациям за соответствующие налоговые периоды, должны совпадать с данными бухгалтерского учета. При выявлении расхождений их требуется устранить путем представления дополнительных налоговых отчетов либо внесением корректировок в бухгалтерские регистры.

Проверке подлежит сальдо кредиторской задолженности поставщикам и подрядчикам, для чего необходимо провести сверку сальдо счета 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» с сальдо счета 1710 «Краткосрочные авансы выданные». По каждому договору контрагента сумма может быть отражена либо по счету 3310, либо по счету 1710. Отражение сальдо одновременно по двум счетам, как и отрицательное сальдо, свидетельствует об ошибке.

Согласно МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» и МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» обязательство по оплате предстоящих отпусков должно признаваться в качестве оценочного обязательства. Ежегодно на каждую отчетную дату проводится оценка обязательства по оплате предстоящих отпусков и признание его по счету 3430 «Краткосрочные оценочные обязательства по вознаграждениям работникам».

### **ЭТАП 7. ПРОВЕРКА ОПЕРАЦИЙ С ДОЛГОСРОЧНЫМИ ОБЯЗАТЕЛЬСТВАМИ**

Проверке на отчетную дату подлежат оценка и признание долгосрочных финансовых обязательств. Согласно МСФО (IFRS) 9 при первоначальном признании компания должна оценивать финансовое обязательство, в том числе полученные займы и кредиты по справедливой стоимости, а в дальнейшем по амортизированной стоимости (например, кредиты, займы, облигации, векселя и т. д.) либо по справедливой стоимости через прибыль или убыток (например, производные инструменты, некоторые привилегированные акции, некоторые долговые инструменты и т. д.). При проверке финансовых обязательств необходимо также проанализировать суммы амортизации обязательств по методу эффективной ставки процента.

В соответствии с МСФО (IFRS) 16 на дату начала аренды необходимо оценивать обязательство по аренде по приведенной стоимости арендных платежей с использованием процентной ставки, заложенной в договоре аренды, либо ставки привлечения дополнительных заемных средств. В дальнейшем обязательство по аренде будет увеличиваться на финансовые расходы и уменьшаться на осуществленные платежи. При подготовке к годо-

вой отчетности необходимо проверить корректность сальдо по обязательствам по долгосрочной аренде, проанализировать начисленные финансовые обязательства по аренде за отчетный период.

В соответствии с МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» суммы налога на прибыль, подлежащие уплате в будущих периодах в отношении налогооблагаемых временных разниц, признаются в учете в качестве отложенных налоговых обязательств. Ежегодно необходимо сверять налоговую и бухгалтерскую базу активов и обязательств и при наличии налогооблагаемых временных разниц признавать отложенный налоговый актив по счету 4310 «Отложенные налоговые обязательства по корпоративному подоходному налогу».

### ЭТАП 8. ПРОВЕРКА ОПЕРАЦИЙ ПО УЧЕТУ ДОХОДОВ

Согласно МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» при признании выручки необходимо определить обязательства к исполнению по договору. Зачастую компании учитывают одно обязательство к исполнению, при том что в договоре предусмотрено несколько обязательств. Например, при реализации компьютера с ежегодным сервисным обслуживанием будет ошибкой признавать в качестве обязательства к исполнению только реализацию компьютера, тогда как договор предусматривает два обязательства к исполнению: реализацию компьютера и предоставление услуг сервисного обслуживания. В целях исключения ошибок при признании выручки необходимо провести проверку на последовательное применение пяти шагов единой модели учета выручки по наиболее значимым контрактам.

Следующим после определения обязательств к исполнению шагом, согласно МСФО (IFRS) 15, является определение цены сделки (транзакции). Цена сделки может содержать, помимо установленной постоянной части, переменную часть, например скидки, бонусы, дисконты, компенсации, неденежные вознаграждения и т. д. Переменное вознаграждение должно учитываться в цене транзакции через наилучшую из доступных оценок его стоимости, но только в той мере, в какой организация с высокой вероятностью ожидает его получения. При наличии в договорах компании переменного вознаграждения, возможно, необходимо провести выборочную проверку корректности определения цены сделки.

В соответствии с МСФО (IFRS) 15 после определения цены сделки осуществляется ее распределение на отдельные обязательства к исполнению, ориентируясь на цену каждого товара или услуги, продаваемых по отдельности. Если отдельная цена является ненаблюдаемой, компания должна провести ее оценку согласно МСФО (IFRS) 15,

который предусматривает три возможных метода оценки. В целях исключения ошибок при признании выручки необходимо провести анализ распределения цены сделки на отдельные обязательства к исполнению по наиболее значимым контрактам.

Выручка может быть признана только тогда, когда компания выполнила обязательства по договору. Она может признаваться в определенный момент времени или в течение периода времени. МСФО (IFRS) 15 содержит ряд требований, по которым компания должна определить, должна ли выручка признаваться в момент времени (на конкретную дату передачи товара) либо в течение времени (равномерно в течение действия договора). Для правильного определения периода признания выручки необходимо изучить контракты, действующие на отчетную дату.

Помимо выручки от предпринимательской деятельности в качестве доходов компании могут быть признаны полученные, присужденные или признанные контрагентом штрафы, пени, неустойки по договорам. В целях полного и достоверного отражения указанных доходов бухгалтерии необходимо получить информацию о всех полученных, присужденных или признанных контрагентом штрафов, пенях, неустойках по договорам за отчетный период и проверить их отражение в бухгалтерских регистрах.

В целях составления уместной и достоверной финансовой отчетности следует убедиться, что прочие доходы отражены в бухгалтерском учете отдельно от выручки. Например, доходы от финансовых инструментов – по подразделу 6100 «Доход от финансирования», доходы от реализации основных средств, нематериальных активов и финансовых активов – по счету 6210 «Доходы от выбытия активов», доходы от курсовой разницы – по счету 6250 «Доходы от курсовой разницы», доходы от аренды, не являющейся финансовой, – по счету 6260 «Доходы от операционной аренды» и т. д.

### ЭТАП 9. ПРОВЕРКА ОПЕРАЦИЙ ПО УЧЕТУ РАСХОДОВ

Согласно МСФО (IAS) 16 затраты на реконструкцию, модернизацию и капитальный ремонт основных средств должны быть капитализированы в целях увеличения балансовой стоимости основного средства. На практике компании часто признают понесенные затраты на капитальный ремонт и модернизацию основных средств в качестве расходов текущего периода. Для исключения возможных ошибок необходимо проанализировать затраты, понесенные на ремонт и модернизацию основных средств за отчетный период, и при выявлении капитализируемых затрат исключить их из состава расходов путем увеличения балансовой стоимости основных средств.

В соответствии с МСФО (IAS) 2 себестоимость запасов должна включать все затраты на приобретение, переработку и прочие затраты, понесенные для того, чтобы обеспечить текущее местонахождение и состояние запасов. Зачастую компании затраты на транспортировку товара, брокерские услуги и таможенные сборы признают в качестве расходов периода, тогда как согласно МСФО (IAS) 2 такие затраты относятся на себестоимость запасов. В целях исключения таких ошибок необходимо проанализировать все затраты, связанные с доставкой и растаможкой товаров до склада, и включить такие затраты в первоначальную стоимость запасов.

Все признанные в бухгалтерском учете затраты за отчетный период необходимо проверить на корректное распределение по соответствующим статьям расходов.

### **ЭТАП 10. ПРОВЕРКА ОБОРОТНО-САЛЬДОВОЙ ВЕДОМОСТИ**

После проведения предыдущих этапов проверки и внесения всех необходимых изменений и исправлений можно перейти к проверке оборотно-сальдовой ведомости за отчетный год. Оборотно-сальдовая ведомость не должна содержать кредитовых (отрицательных) остатков по дебетовым счетам и дебетовых (отрицательных) остатков по кредитовым счетам. Счета доходов (раздел 6), расходов (раздел 7) и производственного учета (раздел 8) должны иметь нулевой остаток на начало и конец периода.

Оборотно-сальдовая ведомость должна иметь равенство сумм по дебету и кредиту на начало и конец отчетного периода, а также равенство суммы оборотов по дебету сумме оборотов по кредиту за отчетный период.

### **ЭТАП 11. ПОДГОТОВКА К НАЛОГОВОЙ ГОДОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ НА ОСНОВАНИИ БУХГАЛТЕРСКИХ РЕГИСТРОВ**

Для составления декларации по корпоративному подоходному налогу по форме 100.00 необходимо провести подготовку данных бухгалтерского учета. Так как расчет амортизации основных средств в бухгалтерском учете и фиксированных активов в налоговом учете различается, следует провести расчет амортизации в налоговом регистре по определению стоимостных балансов групп (подгрупп) фиксированных активов и последующих расходов по фиксированным активам. В случае реализации в течение отчетного периода основных средств в налоговом регистре также осуществляется расчет дохода или убытка от выбытия фиксированного актива в соответствии с налоговым законодательством.

В бухгалтерском учете доходы и расходы от курсовой разницы отражаются в отдельных статьях, однако в налоговом учете доходы и расходы по курсовой разнице отражаются по результату. Для корректного отражения в налоговом учете необходимо определить итоговый результат между доходами и расходами от курсовой разницы. При превышении положительной курсовой разницы над отрицательной в налоговом учете признается доход от курсовой разницы. В случае превышения отрицательной курсовой разницы над положительной сумма относится на вычеты.

Для целей налогового учета необходимо определить, имеет ли право компания на корректировку совокупного годового дохода согласно статье 241 Налогового кодекса, и при необходимости провести расчет сумм таких корректировок.

Из состава признанных в отчетном периоде расходов следует выделить расходы, не относимые на вычеты на основании статьи 264 Налогового кодекса.

Членские взносы субъектов частного предпринимательства, уплаченные налогоплательщиком, относятся на вычеты в налоговом учете в пределах, установленных пунктом 10 статьи 243 Налогового кодекса. В целях определения сумм уплаченных членских взносов, подлежащих вычету, необходимо провести соответствующие расчеты.

Уплаченные, по данным бухгалтерского учета, налоги в налоговом учете могут быть отнесены на вычеты только в пределах начисленных и (или) исчисленных согласно статье 263 Налогового кодекса. Следовательно, для определения корректной суммы вычетов по налогам необходимо провести соответствующие расчеты.

Затраты, понесенные в связи с командировками работников, такие как расходы на проезд, наем жилища, суточные и т. д., подлежат исключению из состава общих расходов для отражения в отдельной строке «Вычет сумм компенсаций при служебных командировках и поездках членов органа управления налогоплательщика».

Расходы периода, указанные в статье 288 Налогового кодекса, необходимо исключить из состава вычетов для отражения их в разделе «Уменьшение налогооблагаемого дохода».

После осуществления указанных процедур по подготовке к годовой отчетности на основании оборотно-сальдовой ведомости составляется финансовая отчетность, которая в случае законодательного требования либо по инициативе собственника может подлежать аудиту. По данным бухгалтерского учета, с учетом указанных выше корректировок в соответствии с требованиями налогового законодательства составляются налоговые регистры, на основании которых заполняется декларация по корпоративному подоходному налогу.

# ПРЕКРАЩЕНИЕ ТРУДОВОГО ДОГОВОРА С РАБОТНИКОМ: ПРАВОВЫЕ ВАРИАНТЫ

*Прием и увольнение работников – основные функции кадрового менеджмента. Движение кадров, текучесть кадров в значительной мере влияют на эффективность работы организации. Излишняя сменяемость персонала приводит к дополнительным затратам на персонал, снижению производительности труда и ухудшению имиджа организации, а также к трудовым спорам.*

Согласно статье 49 Трудового кодекса основаниями для прекращения трудового договора являются:

- 1) расторжение трудового договора по соглашению сторон;
- 2) истечение срока трудового договора;
- 3) расторжение трудового договора по инициативе работодателя;
- 4) перевод работника к другому работодателю;
- 5) расторжение трудового договора по инициативе работника;
- 6) обстоятельства, не зависящие от воли сторон;
- 7) отказ работника от продолжения трудовых отношений;
- 8) переход работника на выборную работу (должность) или назначение его на должность, исключающую возможность продолжения трудовых отношений, кроме случаев, предусмотренных законами РК;
- 9) нарушение условий заключения трудового договора.

Самым значимым основанием для прекращения трудового договора является его расторжение по инициативе работника. На втором месте находится расторжение трудового договора по истечении срока трудового договора, на третьем – расторжение трудового договора по инициативе работодателя. Практически нет случаев прекращения трудового договора за нарушение условий заключения трудового договора. Крайне редко работник увольняется в связи с переходом на выборную работу (должность) или назначение его на должность, исключающую возможность продолжения трудовых отношений, кроме случаев, предусмотренных законами РК. Также незначительна практика прекращения трудового договора в связи с переводом работника к другому работодателю.

Рассмотрим наиболее распространенные первые три основания для расторжения трудового договора.



**А. КУРАСОВА,**  
к. э. н., специалист  
по трудовым  
отношениям

## Прекращение трудового договора по соглашению сторон

Согласно статье 50 Трудового кодекса трудовой договор с работником может быть расторгнут по соглашению сторон. При этом сторона трудового договора, изъявившая желание расторгнуть трудовой договор по соглашению сторон, направляет уведомление другой стороне трудового договора. Сторона, получившая уведомление, обязана в течение трех рабочих дней в письменной форме сообщить другой стороне о принятом решении.

Если решением второй стороны будет согласие на расторжение трудового договора по соглашению сторон, то дата расторжения трудового договора по соглашению сторон определяется по согласованию между работником и работодателем.

### **Алгоритм прекращения трудового договора:**

1. Сторона, которая хочет расторгнуть трудовой договор по соглашению сторон (на практике это всегда работодатель), направляет письменное уведомление другой стороне с предложением расторгнуть трудовой договор по соглашению сторон, в котором указывает размер компенсационной выплаты и предполагаемую дату расторжения договора. В уведомлении могут быть и другие предложения, например гарантия трудоустройства в другую компанию работодателя или его партнеров и т. д.

2. Уведомление передается работнику (работодателю) под роспись через канцелярию или иным способом с указанием даты передачи уведомления.

3. Сторона, получившая уведомление (заявление), обязана в течение трех рабочих дней (или раньше) с даты его получения в письменной форме сообщить стороне – инициатору расторжения – о принятом ею решении.

4. Если согласие достигнуто, то работодатель и работник закрепляют достигнутые договорен-

ности в соглашении о расторжении трудового договора. Это соглашение заключается в письменной форме в двух экземплярах, по одному каждой стороне.

5. На основании соглашения о расторжении трудового договора и не позднее согласованной даты расторжения договора работодателем издается приказ о расторжении трудового договора по соглашению сторон.

6. В приказе указывается основание для прекращения трудового договора в соответствии с Трудовым кодексом – подпункт 1 статьи 49 Трудового кодекса.

7. Копия акта работодателя о прекращении трудового договора вручается работнику либо направляется ему по почте заказным письмом с уведомлением о его вручении в течение трех рабочих дней со дня издания акта работодателя.

8. В день прекращения трудового договора работодатель обязан выдать документ, подтверждающий трудовую деятельность работника.

9. При прекращении трудового договора выплата сумм, причитающихся работнику от работодателя, производится не позднее трех рабочих дней после его прекращения (ст. 113 Трудового кодекса).

Если стороны не придут к соглашению, то трудовой договор не может быть расторгнут по данному основанию.

### Прекращение трудового договора по истечении срока трудового договора

В статье 51 Трудового кодекса определен порядок прекращения трудового договора по истечении срока. Однако есть элементы порядка расторжения трудового договора и в статье 30 Трудового кодекса. Так, согласно статье 30 Трудового кодекса, трудовой договор с работником может быть заключен сразу на неопределенный срок. Это бывает крайне редко, и решение о том, что трудовой договор с работником заключается на неопределенный срок, зависит исключительно от работодателя. В этом случае работник не может быть уволен по данному основанию.

В большинстве случаев работодатели заключают с работниками срочные договоры, как правило, согласно пункту 2 статьи 30 Трудового кодекса, на определенный срок не менее одного года. Независимо от срока заключения заключенный на определенный срок трудовой договор может продлеваться, но не более двух раз. При этом нет необходимости вносить изменения и дополнения в трудовой договор. Поскольку в случае истечения срока действия трудового договора, если ни одна из сторон **в течение последнего рабочего дня (смены)** письменно не уведомила о прекращении трудовых отношений, он считается продленным на тот же срок, на который был ранее за-

ключен. При продолжении трудовых отношений после предусмотренных данной статьей сроков трудовой договор считается заключенным на неопределенный срок. В этом случае работодатель уже теряет право уволить работника по истечении срока трудового договора.

На основании пункта 1 статьи 51 Трудового кодекса трудовой договор, заключенный на определенный срок, прекращается в связи с истечением его срока.

Вместе с тем данная статья Трудового кодекса содержит исключение. Так, в случае если на день истечения срока трудового договора, **заключенного на определенный срок не менее одного года**, беременная женщина представит справку о беременности сроком 12 и более недель, а также работник, имеющий ребенка в возрасте до трех лет, усыновивший (удочеривший) ребенка и пожелавший использовать свое право на отпуск без сохранения заработной платы по уходу за ребенком, представит письменное заявление о продлении срока трудового договора, то работодатель обязан продлить срок трудового договора по день окончания отпуска по уходу за ребенком. Это не распространяется на случаи замещения временно отсутствующего работника. Следовательно, если работница хочет воспользоваться правом продления трудового договора в случае беременности, то она должна представить справку о беременности сроком 12 и более недель и написать заявление, а работодатель должен продлить с ней трудовой договор сначала на время до получения больничного листа по беременности и родам. Затем трудовой договор продлевается на время, указанное в больничном листе по беременности и родам, затем – на основании свидетельства о рождении ребенка и заявления работницы – на время отпуска без содержания по уходу за ребенком до исполнения ему трех лет.

В случае если работница уже родила и работодатель уведомил ее о прекращении трудового договора в связи с истечением его срока, а она написала заявление об использовании отпуска по уходу за ребенком до исполнения ему трех лет, то процедура упрощается и работодатель сразу продлевает ее трудовой договор по день окончания отпуска по уходу за ребенком.

В Трудовом кодексе предусмотрена еще одна норма, вынуждающая работодателя продлить срок трудового договора. Она установлена статьей 96 Трудового кодекса. В ней закреплена норма реализации права работника на оплачиваемый ежегодный трудовой отпуск в случае прекращения трудового договора в связи с истечением его срока. **Оплачиваемый ежегодный трудовой отпуск с последующим прекращением трудового договора в связи с истечением его срока** может предо-

ставляться в случае, когда время отпуска полностью или частично выходит за пределы срока трудового договора. Тогда днем прекращения трудового договора в связи с истечением его срока считается последний день оплачиваемого ежегодного трудового отпуска.

Во всех остальных случаях, например болезни работника, нахождения его в социальном отпуске и т. д., трудовой договор, заключенный на определенный срок, прекращается в связи с истечением его срока при соблюдении порядка письменного уведомления работника.

Другие виды трудовых временных договоров, а именно: на время выполнения определенной работы, замещения временно отсутствующего работника и выполнения сезонной работы, имеют другой порядок расторжения. Так, датой истечения срока трудового договора, заключенного на время выполнения определенной работы, является день завершения работы.

Датой истечения срока трудового договора, заключенного на время замещения временно отсутствующего работника, является день выхода на работу работника, за которым сохранялось место работы (должность), либо дата прекращения трудового договора с работником, за которым сохранялось место работы (должность).

В трудовом договоре на выполнение сезонных работ должна быть указана продолжительность сезона. По окончании сезона трудовой договор с сезонным работником прекращается в связи с истечением его срока.

Есть особенности прекращения трудового договора в связи с истечением его срока с руководителем исполнительного органа юридического лица. Так, в соответствии с пунктом 4 статьи 30 Трудового кодекса в случае истечения срока действия трудового договора, заключенного с руководителем исполнительного органа юридического лица, если ни одна из сторон не позднее последнего рабочего дня до истечения срока действия трудового договора не уведомила о прекращении трудовых отношений, трудовой договор продлевается на срок до принятия решения учредителями, собственником имущества юридического лица или уполномоченного им лица (органа), либо уполномоченного органа юридического лица об избрании (назначении, утверждении в должности) нового руководителя, либо того же лица, если иной срок продления не определен указанным решением.

**Алгоритм прекращения трудового договора:**

1. Работодатель в течение последнего рабочего дня (смены) письменно уведомляет работника о прекращении трудовых отношений по подпункту 2 статьи 49 Трудового кодекса – в связи с истечением срока трудового договора. Если работодатель вручает уведомление раньше последнего ра-

бочего дня (смены), предусмотренного трудовым договором, то это улучшает положение работника и, следовательно, не является нарушением.

2. Уведомление передается работнику (работодателю) под роспись через канцелярию или иным способом с указанием даты передачи уведомления.

3. Работодателем издается приказ о прекращении трудовых отношений в связи с истечением срока трудового договора.

4. В приказе указывается основание – прекращение трудового договора в соответствии с подпунктом 2 статьи 49 Трудового кодекса.

5. Копия акта работодателя о прекращении трудового договора вручается работнику либо направляется ему по почте заказным письмом с уведомлением о его вручении в течение трех рабочих дней со дня издания акта работодателя.

6. В день прекращения трудового договора работодатель обязан выдать документ, подтверждающий трудовую деятельность работника.

7. При прекращении трудового договора выплата сумм, причитающихся работнику от работодателя, производится не позднее трех рабочих дней после его прекращения.

**Расторжение трудового договора по инициативе работодателя**

Статьей 52 Трудового кодекса предусмотрено 30 случаев, при которых работодатель вправе по своей инициативе прекратить рабочие отношения с работником. Только по этим основаниям работодатель вправе уволить работника по своей инициативе. К ним относятся:

- ликвидация работодателя – юридического лица либо прекращение деятельности работодателя – физического лица;
- сокращение численности или штата работников;
- снижение объема производства, выполняемых работ и оказываемых услуг, повлекшее ухудшение экономического состояния работодателя;
- несоответствие работника занимаемой должности или выполняемой работе вследствие недостаточной квалификации, подтвержденной результатами аттестации. Расторжение трудового договора должно основываться на решении аттестационной комиссии, в составе которой должен участвовать представитель работников, если иное не установлено законами РК;
- несоответствие работника требованиям к профессиональной деятельности, установленным законами РК;
- повторное непрохождение проверки знаний по вопросам безопасности и охраны труда или промышленной безопасности работником, руководителем и лицом, ответственным за обеспечение безопасности и охраны труда. Должно основываться на

решении экзаменационной комиссии, создаваемой в порядке, установленном законодательством РК;

- лишение свидетельства о присвоении квалификации «оценщик»;

- несоответствие работника занимаемой должности или выполняемой работе вследствие состояния здоровья, препятствующего продолжению данной работы и исключающего возможность ее продолжения. Должно быть подтверждено медицинским заключением в порядке, установленном законодательством РК;

- отрицательный результат работы в период испытательного срока;

- отсутствие работника на работе без уважительной причины в течение трех и более часов подряд за один рабочий день (рабочую смену). Производится с соблюдением порядка применения дисциплинарного взыскания;

- нахождение работника на работе в состоянии алкогольного, наркотического, психотропного, токсикоманического опьянения (их аналогов), в том числе в случаях употребления в течение рабочего дня веществ, вызывающих состояние алкогольного, наркотического, токсикоманического опьянения (их аналогов). Должно быть подтверждено медицинским заключением. Решение о направлении работника на медицинское освидетельствование принимается представителем работодателя;

- отказ от прохождения медицинского освидетельствования для установления факта употребления веществ, вызывающих состояние алкогольного, наркотического, токсикоманического опьянения. Должно быть подтверждено актом об отказе работника от прохождения медицинского освидетельствования;

- нарушение работником правил охраны труда или пожарной безопасности либо безопасности движения на транспорте, которое повлекло или могло повлечь тяжкие последствия для жизни и здоровья работников, включая производственные травмы и аварии;

- совершение работником по месту работы хищения (в том числе мелкого) чужого имущества, умышленного его уничтожения или повреждения, установленного вступившим в законную силу приговором или постановлением суда. Должно подтверждаться актом внутреннего расследования с указанием в нем обоснований, подтверждающих совершение виновных действий или бездействия работником. Порядок внутреннего расследования устанавливается актом работодателя;

- совершение виновных действий или бездействия работника, обслуживающего денежные или товарные ценности, а также использующего свое служебное положение в своих интересах или в интересах третьего лица вопреки интересам работо-

дателя взамен получения материальных или иных выгод для себя или других лиц, если эти действия или бездействие дают основания для утраты доверия к нему со стороны работодателя;

- совершение работником, выполняющим воспитательные функции, аморального проступка, не совместимого с продолжением данной работы;

- разглашение работником сведений, составляющих государственные секреты и иную охраняемую законом тайну, ставших ему известными в связи с выполнением трудовых обязанностей;

- повторное неисполнение или повторное ненадлежащее исполнение без уважительных причин трудовых обязанностей работником, имеющим дисциплинарное взыскание;

- представление работником работодателю заведомо ложных документов или сведений при заключении трудового договора либо переводе на другую работу, если подлинные документы или сведения могли являться основаниями для отказа в заключении трудового договора или переводе на другую работу;

- нарушение трудовых обязанностей руководителем исполнительного органа работодателя, его заместителем либо руководителем филиала, представительства и (или) иного обособленного структурного подразделения работодателя, определенного актом работодателя, повлекшего причинение материального ущерба работодателю;

- прекращение допуска работника к государственным секретам в случаях, установленных законами РК;

- неявка работника на работу более двух месяцев подряд вследствие временной нетрудоспособности, за исключением случаев нахождения работника в отпуске по беременности и родам, а также если заболевание входит в перечень заболеваний, для которых установлен более длительный срок нетрудоспособности, утверждаемый уполномоченным государственным органом в области здравоохранения. За работником, утратившим трудоспособность в связи с производственной травмой или профессиональным заболеванием, место работы (должность) сохраняется до восстановления трудоспособности или установления инвалидности. Расторжение договора допускается после предъявления работником листа о временной нетрудоспособности;

- совершение работником коррупционного правонарушения, исключающего, в соответствии с вступившим в законную силу судебным актом, возможность дальнейшей работы, за исключением случаев, прямо предусмотренных законами РК;

- продолжение работником участия в забастовке после доведения до его сведения решения суда о признании забастовки незаконной либо о приостановке забастовки;

- досрочное прекращение полномочий руководителя исполнительного органа, членов коллегиального исполнительного органа юридического лица или полномочий отдельного члена исполнительного органа юридического лица, а также, в соответствии с Законом РК «Об акционерных обществах» от 13 мая 2003 года № 415-III, работников службы внутреннего аудита и корпоративного секретаря по решению учредителя, собственника имущества юридического лица либо уполномоченного учредителем, собственником лица (органа) или уполномоченного органа юридического лица;
- достижение работником пенсионного возраста, установленного пунктом 1 статьи 11 Закона РК «О пенсионном обеспечении в Республике Казахстан» от 21 июня 2013 года № 105-V (далее – Закон о пенсионном обеспечении), с правом ежегодного продления срока трудового договора по взаимному согласию сторон. Допускается по достижении работником пенсионного возраста с уведомлением работника после достижения им пенсионного возраста не менее чем за один месяц до даты расторжения трудового договора и выплатой компенсации в размере, определяемом трудовым, коллективными договорами и (или) актом работодателя;
- отсутствие работника на работе более одного месяца по неизвестным работодателю причинам.
- наличие гражданства иностранного государства у руководителя, его заместителя, члена коллегиального органа управления субъекта квазигосударственного сектора – гражданина РК;
- совершения работником квазигосударственного сектора коррупционного преступления;
- расторжение трудового договора о работе по совместительству в случае заключения трудового договора с работником, для которого эта работа будет являться основной.

Рассмотрим порядок расторжения трудовых отношений, наиболее часто встречающихся на практике.

### **Ликвидация (прекращение деятельности) работодателя**

В случае ликвидации работодателя – юридического лица либо прекращения деятельности работодателя – физического лица работодатель увольняет всех своих работников по основаниям, предусмотренным подпунктом 3 статьи 49 и подпунктом 1 пункта 1 статьи 52 Трудового кодекса.

#### **Алгоритм прекращения трудового договора:**

1. Работодатель должен уведомить службу занятости по месту нахождения работодателя о сроках ликвидации и количестве увольняемых сотрудников не менее чем за один месяц.
2. Работодатель должен предупредить своих работников о предстоящем увольнении не менее чем за месяц.

3. Уведомление производится в письменном виде. Передается работнику под роспись, работник также должен поставить дату его получения.

4. С письменного согласия работника расторжение трудового договора может быть произведено до истечения срока уведомления.

5. При увольнении работодатель производит работнику компенсационную выплату в связи с потерей работы в размере средней заработной платы за месяц, если в трудовом, коллективном договорах или акте работодателя не предусматривается более высокий размер компенсационной выплаты.

6. В приказе указывается основание для прекращения трудового договора – в соответствии с подпунктом 3 статьи 49 и подпунктом 1 пункта 1 статьи 52 Трудового кодекса.

7. Копия акта работодателя о прекращении трудового договора вручается работнику либо направляется ему по почте заказным письмом с уведомлением о его вручении в течение трех рабочих дней со дня издания акта работодателя.

8. В день прекращения трудового договора работодатель обязан выдать документ, подтверждающий трудовую деятельность работника.

9. При прекращении трудового договора выплата сумм, причитающихся работнику от работодателя, производится не позднее трех рабочих дней после его прекращения.

### **Сокращение численности или штата**

Расторжение трудового договора по инициативе работодателя практически всегда болезненно воспринимается работниками, но особенно остро это проявляется в процессе сокращения численности или штата сотрудников. Решение о сокращении численности или штата работников работодатель принимает самостоятельно, если иное не предусмотрено коллективным договором, иными соглашениями. Это может быть связано с экономическими трудностями работодателя, изменениями в организации труда сотрудников, внедрением новых технологий, выделением отдельных функций и передачей их специализированным компаниям и т. д. Какими бы ни были причины сокращения численности или штата сотрудников, процедура эта непростая, она регламентируется Трудовым кодексом.

Порядок расторжения трудового договора по инициативе работодателя при сокращении численности или штата работников более сложный. В отличие от случая ликвидации организации, данное основание имеет множество ограничений. Статьями 53 и 54 Трудового кодекса установлены ограничения на сокращение пяти категорий работников, а Законом РК «О профессиональных союзах» от 27 июня 2014 года № 211-V – еще на одну категорию работников.

Нельзя уволить по данному основанию:

1) работников, которым осталось работать менее двух лет до достижения пенсионного возраста, установленного пунктом 1 статьи 11 Закона о пенсионном обеспечении (то есть мужчин старше 61 года, женщин старше 58 лет).

Данные работники нуждаются в дополнительной социальной защите с точки зрения гарантии занятости, поскольку предложения работы для таких категорий соискателей на рынке труда ограничены. Поэтому установлен особый порядок их сокращения: работодателю необходимо получить положительное решение специальной комиссии, созданной для рассмотрения данных кандидатур. Комиссия создается из равного числа представителей от работодателя и работников. Если указанная комиссия даст положительное решение по рассматриваемой кандидатуре, то работодатель получает возможность сократить сотрудника предпенсионного возраста. Если же комиссия не даст положительного решения по рассматриваемой кандидатуре, то работодатель не имеет права на сокращение сотрудника предпенсионного возраста, и он остается работать в организации;

2) беременных женщин, представивших работодателю справку о беременности;

3) женщин, имеющих детей в возрасте до трех лет.

Женщины, имеющие детей в возрасте до трех лет, обычно находятся в отпуске без сохранения заработной платы по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет. За это время, согласно статье 100 Трудового кодекса, за ними сохраняется место работы (должность), поэтому нельзя сократить ни саму работницу, ни ее должность. При этом не имеет значения, находится она в отпуске по уходу за ребенком до достижения им трех лет или вышла на работу до исполнения ребенку трех лет. Трудовой кодекс защищает данную категорию работников;

4) одиноких матерей, воспитывающих ребенка в возрасте до 14 лет (ребенка-инвалида до 18 лет).

В случае сокращения работники теряют не только работу, но и гарантированный заработок, поэтому трудовое законодательство защищает одиноких матерей, поскольку пострадает не только сама работница, но и ее ребенок. Понятие «одинокая мать» в Трудовом кодексе отсутствует, но оно есть в законодательной базе. Согласно подпункту 12 пункта 1 статьи 118 Закона РК «О жилищных отношениях» от 16 апреля 1997 года № 94-І, понятие «одинокие матери» предусматривает женщин, воспитывающих ребенка и не состоящих в браке. Следовательно, к одиноким матерям необходимо относить женщин, которые воспитывают ребенка (детей) без отца, независимо от того, состояла ли она ранее в браке;

5) иных лиц, воспитывающих указанную категорию детей без матери. Это могут быть вдовцы, удочерители, усыновители, опекуны;

6) членов выборных профсоюзных органов, не освобожденных от основной работы. Расторжение трудового договора по инициативе работодателя с данной категорией работников допускается при соблюдении общего порядка расторжения трудового договора с учетом мотивированного мнения профсоюзного органа, членами которого эти лица являются. С не освобожденным от основной работы руководителем (председателем) профсоюзного органа не может быть расторгнут трудовой договор по инициативе работодателя без мотивированного мнения вышестоящего профсоюзного органа.

Также имеются и общие ограничения для всех работников, предусмотренные пунктом 1 статьи 54 Трудового кодекса: не допускается расторжение трудового договора по инициативе работодателя в период временной нетрудоспособности и пребывания работника в отпуске, за исключением случаев, предусмотренных подпунктами 1, 18, 20 и 23 пункта 1, пунктом 1-1 статьи 52 Трудового кодекса.

Учет всех ограничений, приведенных в Трудовом кодексе и других законодательных актах, позволит работодателям не допускать трудовых споров и судебных разбирательств по данному вопросу.

#### **Алгоритм прекращения трудового договора:**

1. Работодатель должен уведомить службу занятости по месту нахождения работодателя о предстоящем высвобождении работников и сроков, в течение которых они будут высвобождаться, не менее чем за один месяц до начала высвобождения.

2. Работодатель должен предупредить своих работников о предстоящем увольнении не менее чем за месяц, при этом выяснить, не относятся ли они к категориям, сокращение которых запрещено.

3. Уведомление производится в письменном виде. Передается работнику под роспись, вместе с которой работник должен поставить дату его получения.

4. С письменного согласия работника расторжение трудового договора может быть произведено до истечения срока уведомления.

5. При увольнении работодатель производит работнику компенсационную выплату в связи с потерей работы в размере средней заработной платы за месяц, если в трудовом, коллективном договорах или акте работодателя не предусматривается более высокий размер компенсационной выплаты.

6. В приказе указывается основание для прекращения трудового договора – подпункт 3 статьи 49 и подпункт 2 пункта 1 статьи 52 Трудового кодекса.

7. Копия акта работодателя о прекращении трудового договора вручается работнику либо направляется ему по почте заказным письмом с уведомлением о его вручении в течение трех рабочих дней со дня издания акта работодателя.

8. В день прекращения трудового договора работодатель обязан выдать документ, подтверждающий трудовую деятельность работника.

9. При прекращении трудового договора выплата сумм, причитающихся работнику от работодателя, производится не позднее трех рабочих дней после его прекращения.

### **Снижение объема производства (работ)**

Расторжение трудового договора по инициативе работодателя в случае снижения объема производства, выполняемых работ и оказываемых услуг, повлекшего ухудшение экономического состояния работодателя, имеет менее широкую практику применения, чем два предыдущих, поскольку порядок увольнения достаточно сложен и при увольнении работодатель должен произвести работнику компенсационную выплату в связи с потерей работы в размере средней заработной платы уже за два месяца, а не за один, как при ликвидации и сокращении. Выплата может быть и больше, если в трудовом, коллективном договорах или акте работодателя предусматривается более высокий размер компенсационной выплаты.

По данному основанию нельзя уволить:

- беременных женщин, представивших работодателю справку о беременности;
- женщин, имеющих детей в возрасте до трех лет;
- одиноких матерей, воспитывающих ребенка в возрасте до 14 лет (ребенка-инвалида до 18 лет);
- иных лиц, воспитывающих указанную категорию детей без матери.

### **Алгоритм прекращения трудового договора:**

1. Работодатель должен уведомить службу занятости по месту нахождения работодателя о предстоящем высвобождении работников и сроков, в течение которых они будут высвобождаться, не менее чем за один месяц до начала высвобождения.

2. Работодатель должен предупредить своих работников о предстоящем увольнении не менее чем за 15 рабочих дней, при этом выяснить, не относятся ли они к категориям, увольнять которых по этому основанию запрещено Трудовым кодексом.

3. Уведомление производится в письменном виде. Передается работнику под роспись, вместе с которой работник должен поставить дату его получения. По соглашению сторон срок уведомления может быть заменен выплатой заработной платы, пропорциональной неотработанному сроку. В уведомлении работодатель обязан указать причины, послужившие основанием для расторжения трудового договора.

4. Письменно уведомить не менее чем за один месяц представителей работников с указанием причин, послуживших основанием для расторжения трудового договора (доказать наличие непосредственной связи между экономическими изменениями у работодателя и необходимостью расторжения трудового договора). Провести аудит финансово-хозяйственной деятельности организации.

5. Подтвердить закрытие структурного подразделения (цеха, участка).

6. Подтвердить отсутствие возможности перевода работника на другую работу, предложить увольняемым работникам имеющиеся вакансии или свободные рабочие места.

7. При увольнении работодатель производит работнику компенсационную выплату в связи с потерей работы в размере средней заработной платы за два месяца, если в трудовом, коллективном договорах или акте работодателя не предусматривается более высокий размер компенсационной выплаты.

8. В приказе указывается основание для прекращения трудового договора – подпункт 3 статьи 49 и подпункт 3 пункта 1 статьи 52 Трудового кодекса.

9. Копия акта работодателя о прекращении трудового договора вручается работнику либо направляется ему по почте заказным письмом с уведомлением о его вручении в течение трех рабочих дней со дня издания акта работодателя.

10. В день прекращения трудового договора работодатель обязан выдать документ, подтверждающий трудовую деятельность работника.

11. При прекращении трудового договора выплата сумм, причитающихся работнику от работодателя, производится не позднее трех рабочих дней после его прекращения.

12. Не допускается расторжение трудового договора по инициативе работодателя по этому основанию в период временной нетрудоспособности и пребывания работника в отпуске.



А. ГАБДУЛЛИН, юрист

## ЯВЛЯЕТСЯ ЛИ ДОГОВОР АРЕНДЫ ДОГОВОРОМ ГПХ?

*Часто у бухгалтеров возникает вопрос: относится ли договор аренды к договору гражданско-правового характера (ГПХ)? Предлагаем мнение эксперта журнала.*

Согласно гражданскому законодательству договором признается соглашение двух или нескольких лиц об установлении, изменении или прекращении гражданских прав и обязанностей (ст. 378 Гражданского кодекса). По своей природе данный нормативный акт может быть возмездным или безвозмездным.

По договору аренды одна из сторон обязуется передать в аренду (временное пользование) другой стороне определенный объект. Это может быть как нежилое коммерческое помещение, так и земельный участок.

Кроме этого, в качестве объекта аренды могут выступать и транспортные средства. Аренда транспортного средства подразделяется на аренду с экипажем (водителем) и без экипажа (без водителя). В первом случае арендодатель (владелец автомашины) предоставляет арендатору не только автомашину, но и оказывает ему услуги по управлению ею и по ее технической эксплуатации. Во втором случае арендодатель предоставляет в аренду только автомашину, а услуги по управлению и технической эксплуатации оказывает другое лицо.

Также объектом аренды может выступать практически любой предмет (имущество).

В Гражданском кодексе аренда регламентирована главой 29. На основании статьи 540 Гражданского кодекса к договорам имущественного найма относятся договоры лизинга, проката, а также иные виды договоров, связанные с передачей имущества за плату во временное пользование. Стороны при заключении сделки именуется «арендодатель» и «арендатор» (или «наниматель» и «наймодатель»). По соглашению сторон арендатор вправе сдавать арендованный предмет третьим лицам (субаренда). Срок субаренды не может быть заключен на срок, превышающий срок основного договора.

При заключении договора должны быть оговорены существенные условия – это условия, позволяющие установить имущество, подлежащее передаче нанимателю в качестве объекта имущественного найма. Поэтому указывается:

1) какой вид аренды (финансируемая, текущая, долгосрочная или краткосрочная, неотменяемая, лизинг, финансовый лизинг, прокат и т. д.) является предметом конкретного договора аренды;

2) требует ли данный договор государственной регистрации или нотариального удостоверения;

3) на каком праве принадлежит арендатору передаваемое им в аренду имущество. Не относится ли это имущество к тем видам, сдача которых в аренду не допускается или ограничивается;

4) каковы срок аренды и порядок сдачи имущества в аренду;

5) каковы вид, порядок и валюта арендных платежей;

6) предусмотрено ли в договоре право арендатора на сдачу арендуемого имущества в субаренду другому лицу или нет;

7) какова стоимость сдаваемого в аренду имущества и каким образом она определена (по балансу, соглашением сторон, по рыночной стоимости или независимым оценщиком). Желательно к договору приложить расчет арендной платы;

8) предусмотрена ли и на каких условиях возможность выкупа арендатором арендованного имущества после окончания срока аренды;

9) отражено ли в тексте договора условие, что произведенные арендатором в течение срока аренды за счет собственных средств и с разрешения арендодателя отделимые улучшения арендованного имущества являются собственностью арендатора;

10) как решены в договоре вопросы уплаты налога за арендованное имущество, коммунальных платежей, оплаты телефона, уборки и охраны территории и т. п.;

11) каков порядок досрочного расторжения договора по инициативе одной из сторон и рассмотрения споров по договорным обязательствам.

Приведенный перечень вопросов не исчерпывающий и в каждом конкретном случае может иметь другой вид.

Договор аренды на срок более одного года, а если хотя бы одной из сторон является юридическое лицо, независимо от срока, должен быть заключен в письменной форме (ст. 544 Гражданского кодекса).

Важной особенностью является то, что продукция, плоды и иные доходы, полученные нанимателем в результате использования нанятого имущества, являются его собственностью, если иное не предусмотрено законодательными актами или договором. Кроме этого, отделимые улучшения нанятого иму-

щества, произведенные нанимателем, являются его собственностью. В случае когда наниматель произвел за счет собственных средств и с согласия наймодателя улучшения, не отделимые без вреда для нанятого имущества, он имеет право после прекращения договора на возмещение стоимости этих улучшений. Стоимость неотделимых улучшений, произведенных нанимателем без согласия наймодателя, возмещению не подлежит. Законодательством предусмотрено преимущественное право при заключении договора на новый срок. Данная особенность продиктована в статье 557 Гражданского кодекса.

Наниматель, надлежащим образом исполнявший свои обязанности, имеет, если иное не предусмотрено законодательными актами или договором, по истечении срока договора при прочих равных условиях преимущественное перед другими лицами право на заключение договора имущественного найма на новый срок. Наниматель обязан письменно уведомить наймодателя о желании заключить такой договор в срок, указанный в договоре имущественного найма, а если в договоре такой срок не указан, то в разумный срок до окончания действия договора.

При заключении договора имущественного найма на новый срок условия договора могут быть изменены по соглашению сторон.

Если наймодатель отказал нанимателю в заключении договора на новый срок, но в течение года со дня истечения срока договора заключил договор имущественного найма с другим лицом, наниматель вправе по своему выбору потребовать в суде перевода на себя прав и обязанностей по заключенному договору и возмещения убытков, причиненных отказом возобновить с ним договор, либо только возмещения убытков.

Как и любые договорные обязательства, аренда аналогичным образом имеет свое логическое завершение. Расторжение договора аренды предусмотрено статьей 556 Гражданского кодекса и допустимо при следующих ситуациях:

- если наниматель пользуется имуществом с существенным нарушением условий договора или назначения имущества несмотря на письменное предупреждение наймодателя о прекращении таких действий;
- если наниматель умышленно или по неосторожности существенно ухудшает имущество;
- если наниматель более двух раз по истечении установленного договором срока платежа не вносит плату за пользование имуществом;
- если наниматель не производит капитального ремонта имущества в установленные договором найма сроки, а при отсутствии их в договоре – в разумные сроки в тех случаях, когда в соответствии с законодательными актами или договором обязанность капитального ремонта лежит на нанимателе.

Наймодатель вправе требовать досрочного расторжения договора только после предоставления нанимателю возможности исполнения своего обяза-

тельства в разумный срок. Арендатор также вправе требовать досрочное расторжение в случаях, если:

- наймодатель не предоставляет имущество в пользование нанимателю либо создает препятствия пользованию имуществом в соответствии с условиями договора или назначением имущества;
- наймодатель не производит в установленные договором сроки, а при отсутствии их в договоре – в разумные сроки возложенной на него обязанности капитального ремонта имущества;
- переданное нанимателю имущество имеет недостатки, препятствующие его использованию, которые не были оговорены наймодателем при заключении договора, не были заранее известны нанимателю и не могли быть обнаружены им во время осмотра имущества или проверки его исправности при заключении договора;
- имущество в силу обстоятельств, за которые наниматель не отвечает, окажется в состоянии, не пригодном для пользования

Что касается договора ГПХ. Как было ранее сказано, договор – это нормативный акт, направленный на изменение (прекращение) гражданско-правовых отношений, имеющий определенную волю и волеизъявление сторон. Отличительной особенностью каждого договора является его субъективность, при этом, руководствуясь статьей 683 Гражданского кодекса, по договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги. К категории договоров возмездного оказания услуг относятся услуги связи; медицинские, ветеринарные, аудиторские, консультационные, информационные услуги; услуги по обучению, туристическому обслуживанию и иные, за исключением услуг по предоставлению персонала, а также оказываемых по договорам подряда, перевозки, транспортной экспедиции, поручения, хранения, доверительного управления имуществом и комиссии. Условия, указанные в статьях 683–687 Гражданского кодекса, на практике присущи всем договорам услуг, в том числе и аренде, потому что по своей природе ее можно отнести к категории услуг (кроме договоров, которые не определены иными нормативными актами (кодексами), регулирующими отдельные виды услуг).

Договор аренды обладает всеми существенными условиями, продиктованными законодательством, в совокупности с пунктом 2 статьи 380 Гражданского кодекса стороны могут заключить договор как предусмотренный, так и не предусмотренный законодательством.

На основании вышеизложенного, аккумулируя, что договор аренды обладает всеми вышеперечисленными признаками и не относится к категории договоров, регулируемых главами 32, 34, 35, 39, 41, 43, 44 Гражданского кодекса, договор аренды является договором ГПХ.



**Р. ЮСУПОВ,**  
эксперт по ВЭД  
и международному  
сотрудничеству

## ВВОЗ И ТАМОЖЕННОЕ ДЕКЛАРИРОВАНИЕ ЛЕКАРСТВЕННЫХ СРЕДСТВ И МЕДИЦИНСКИХ ИЗДЕЛИЙ

*При ввозе лекарственных средств и медицинских изделий (далее – медизделия) применяется первоочередной порядок совершения таможенных процедур. С учетом текущей эпидемиологической ситуации изменены подходы к процессу ввоза в республику данной категории товаров.*

Приказом министра здравоохранения РК от 8 декабря 2020 года № ҚР ДСМ-237/2020 утверждены Правила ввоза на территорию Республики Казахстан лекарственных средств и медицинских изделий и оказания государственной услуги «Выдача согласования и (или) заключения (разрешительного документа) на ввоз (вывоз) зарегистрированных и не зарегистрированных в Республике Казахстан лекарственных средств и медицинских изделий» (далее – Правила ввоза).

Не разрешается ввоз на территорию РК лекарственных средств и медизделий, не прошедших государственную регистрацию в РК, за исключением случаев, указанных в пункте 3 статьи 251 и статье 253 Кодекса РК «О здоровье народа и системе здравоохранения» от 7 июля 2020 года № 360-VI (далее – Кодекс о здоровье).

Согласно статье 252 Кодекса о здоровье ввоз лекарственных средств и медизделий на территорию РК может осуществляться:

1) субъектами в сфере обращения лекарственных средств и медизделий, имеющими лицензию на производство лекарственных средств и медизделий;

2) субъектами в сфере обращения лекарственных средств и медизделий, имеющими лицензию на оптовую реализацию лекарственных средств либо включенными в реестр субъектов здравоохранения, осуществляющих оптовую реализацию медизделий, по уведомлению о начале деятельности;

3) научно-исследовательскими организациями, лабораториями для разработки и государственной регистрации лекарственных средств и медизделий в соответствии с Кодексом о здоровье;

4) иностранными производителями лекарственных средств и медизделий, их уполномоченными представительствами (филиалами) или их доверенными физическими и юридическими лицами для проведения экспертизы при государственной регистрации, клинических исследований и (или) испытаний и для участия в выставках производителей лекарственных средств и медизделий в РК;

5) организациями здравоохранения для осуществления медицинской деятельности.

Допускается ввоз на территорию РК лекарственных средств и медизделий без разрешения уполномоченного органа, а также не зарегистрированных в РК, если они предназначены:

- для личного пользования физическими лицами;
- лечения пассажиров и членов экипажей транспортных средств, поездных бригад и водителей транспортных средств, прибывших на таможенную территорию Евразийского экономического союза (ЕАЭС);
- лечения участников международных культурных, спортивных мероприятий и участников международных экспедиций.

### ГОСРЕГИСТРАЦИЯ ЛЕКАРСТВЕННОГО СРЕДСТВА ИЛИ МЕДИЗДЕЛИЯ

Государственная регистрация лекарственного средства или медизделия – процедура получения разрешения к обращению лекарственных средств или медизделий на территории РК и внесения их на определенный срок в государственный реестр лекарственных средств и медицинских изделий (далее – Госреестр).

Государственной регистрации подлежат произведенные в РК, а также ввозимые на ее территорию лекарственные средства и медизделия.

Правительством РК принято Постановление «Об определении случаев ввоза на территорию Республики Казахстан лекарственных средств и медицинских изделий в качестве гуманитарной помощи, не прошедших государственную регистрацию в Республике Казахстан» от 14 октября 2020 года № 662. Такими случаями являются:

- предупреждение и ликвидация последствий чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера на территории РК, создающих угрозу для жизни и здоровья населения;
- период введения чрезвычайного положения;
- профилактика и лечение особо опасных инфекционных и паразитарных заболеваний;
- лечение орфанных (редких) заболеваний.

Обязательным условием государственной регистрации, перерегистрации и внесения изменений в регистрационное досье лекарственного средства или медизделия является проведение экспертизы, осуществляемой в порядке, определяемом уполномоченным органом.

Правила государственной регистрации, перерегистрации и внесения изменений в регистрационное досье лекарственного средства или медицинского изделия утверждены приказом министра здравоохранения РК от 18 ноября 2009 года № 735 (далее – Правила).

Заявитель направляет заявление по форме согласно приложению 4 (в случае регистрации лекарственного средства) или 5 (в случае регистрации медизделия) к Правилам, удостоверенное

электронной цифровой подписью (ЭЦП), в Комитет контроля качества и безопасности товаров и услуг Министерства здравоохранения РК (далее – услугодатель) через веб-портал «электронного правительства» [www.egov.kz](http://www.egov.kz), [www.license.kz](http://www.license.kz).

Кроме того, для получения государственной услуги к заявлению прилагаются:

- электронная копия платежного документа, подтверждающего оплату суммы регистрационного сбора, за исключением оплаты через платежный шлюз «электронного правительства»;
- электронная копия заключения государственной экспертной организации.

При государственной регистрации устанавливается срок действия регистрационного удостоверения для лекарственных средств или медизделий – 5 лет. При перерегистрации выдается бессрочное регистрационное удостоверение на лекарственные средства.

### СОГЛАСОВАНИЕ ВВОЗА В РК ЛЕКАРСТВЕННЫХ СРЕДСТВ И МЕДИЗДЕЛИЙ

В соответствии с пунктом 18 Правил ввоза ввоз зарегистрированных в РК лекарственных средств (за исключением пункта 4 Правил ввоза) осуществляется при наличии сведений о регистрации, содержащихся в соответствующей информационной системе государственного реестра лекарственных средств и медизделий РК **без оформления согласования и (или) заключения (разрешительного документа)** государственного органа в сфере обращения лекарственных средств и медизделий.

Пунктом 14 Правил ввоза установлено, что помещение лекарственных средств под таможенные процедуры (выпуск для внутреннего потребления, переработка для внутреннего потребления, реимпорт и отказ в пользу государства) также осуществляется **без оформления согласования и (или) заключения (разрешительного документа)** уполномоченного органа при условии, что они включены в Госреестр, за исключением случаев, указанных в пункте 4 Правил ввоза.

Согласно пунктам 4, 5 Правил ввоза для получения согласования и (или) заключения (разрешительного документа) на ввоз на территорию РК **зарегистрированных** в РК лекарственных средств заявитель направляет услугодателю заявление по форме согласно приложению 1 к Правилам ввоза и необходимые документы:

- для оказания гуманитарной помощи;
- предотвращения и (или) устранения последствий чрезвычайных ситуаций.

Для ввоза **незарегистрированных** на территории РК лекарственных средств заявители представляют заявление по форме согласно прило-

жению 3 к Правилам ввоза и необходимые документы:

- при ввозе образцов лекарственных средств для проведения экспертизы, государственной регистрации, перерегистрации и внесения изменений в регистрационное досье;
- для проведения выставок лекарственных средств без права их дальнейшей реализации.

### **ОЦЕНКА БЕЗОПАСНОСТИ И КАЧЕСТВА ЛЕКАРСТВЕННЫХ СРЕДСТВ И МЕДИЗДЕЛИЙ**

Еще одним из основополагающих условий ввоза лекарственных средств и медизделий является подтверждение соответствия, оценки качества.

Согласно статье 241 Кодекса о здоровье оценка качества лекарственных средств и медизделий, зарегистрированных в РК, проводится путем определения соответствия качества лекарственных средств и медизделий данным регистрационного досье, нормативных документов по качеству лекарственных средств, на основании которых они были зарегистрированы в РК.

Оценка качества осуществляется государственной экспертной организацией в сфере обращения лекарственных средств и медизделий – республиканским государственным предприятием на праве хозяйственного ведения «Национальный центр экспертизы лекарственных средств и медицинских изделий» Комитета медицинского и фармацевтического контроля Министерства здравоохранения РК, имеющим аккредитованные испытательные лаборатории.

Правила проведения оценки качества лекарственных средств и медицинских изделий, зарегистрированных в Республике Казахстан, утверждены приказом министра здравоохранения РК от 20 декабря 2020 года № ҚР ДСМ-282/2020 (приложение 1).

Оценка качества продукции осуществляется с целью:

- определения качества зарегистрированной продукции;
- определения качества продукции, отобранной с рынка с учетом риск-ориентированного подхода;
- предотвращения обращения фальсифицированной продукции на рынке РК.

Подача заявки и документов заявителем осуществляется в электронном виде в информационной системе государственной экспертной организации.

### **ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НДС**

На основании подпунктов 10 и 10-1 пункта 1 статьи 399 Налогового кодекса освобождается от НДС импорт:

- лекарственных средств любых форм, медизделий:
  - зарегистрированных в Госреестре;
  - не зарегистрированных в Госреестре, на основании заключения (разрешительного документа), выданного уполномоченным органом в области здравоохранения;
- материалов, оборудования и комплектующих для производства лекарственных средств любых форм, медизделий, включая протезно-ортопедические изделия, сурдотифлотехнику, специальных средств передвижения, предоставляемых инвалидам.

При этом перечни указанных товаров, обороты по реализации которых и импорт освобождаются от НДС, утверждаются уполномоченным органом в области здравоохранения (приказом министра здравоохранения РК от 7 июня 2019 года № ҚР ДСМ-92) по согласованию с центральным уполномоченным органом по государственному планированию и уполномоченным органом.

В соответствии с положениями главы 4 Правил освобождения от налога на добавленную стоимость импорта товаров, утвержденных приказом министра финансов РК от 23 февраля 2018 года № 267 (далее – Правила освобождения от НДС), для целей освобождения от НДС импорта лекарственных средств любых форм, изделий медицинского назначения и медицинской техники (далее – медтехника) необходимо соблюдение следующих условий:

1) представление в орган госдоходов РК копии лицензии на фармацевтическую или медицинскую деятельность или выписки о приеме уведомления о начале или прекращении осуществления деятельности или определенных действий, выданного на оптовую реализацию медтехники и изделий медицинского назначения, или наличие сведений в государственной базе данных электронного лицензирования о разрешении на занятие фармацевтической или медицинской деятельностью;

2) наличие сведений о регистрации в Госреестре или представление копии регистрационного удостоверения на лекарственные средства, изделия медицинского назначения, медтехнику или выписки из Госреестра, выдаваемой для зарегистрированных в Госреестре лекарственных средств, изделий медицинского назначения, медтехники, или заключения (разрешительного документа) о ввозе не зарегистрированных в Госреестре лекарственных средств, изделий медицинского назначения и медтехники и в случаях, установленных пунктами 3 и 4 статьи 251 Кодекса о здоровье.

В случае использования импортером вышеперечисленных товаров (за исключением средств передвижения, предоставляемых инвалидам) в це-

лях, не соответствующих медицинской, фармацевтической или ветеринарной деятельности в РК, а также дальнейшего вывоза товаров с территории РК (за исключением вывоза в таможенной процедуре реэкспорта) НДС, не уплаченный при таможенной очистке таких товаров, подлежит уплате в бюджет в соответствии с налоговым законодательством или таможенным законодательством ЕАЭС или РК.

## МЕРЫ НЕТАРИФНОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ПРИ ВВОЗЕ МЕДИЗДЕЛИЙ И МЕДТЕХНИКИ

Согласно статье 2 Соглашения о единых принципах и правилах обращения медицинских изделий (изделий медицинского назначения и медтехники) в рамках Евразийского экономического союза (ратифицировано Законом РК от 13 октября 2015 года № 359-V) **медицделия** – любые инструменты, аппараты, приборы, оборудование, материалы и прочие изделия, которые применяются в медицинских целях отдельно или в сочетании между собой, а также с принадлежностями, необходимыми для применения указанных изделий по назначению.

В соответствии с пунктом 5 Рекомендации коллегии ЕЭК «О критериях отнесения продукции к медицинским изделиям в рамках Евразийского экономического союза» от 12 ноября 2018 года № 25 (далее – Критерии) назначение медизделия является одним из основных критериев отнесения продукции к медизделиям. Применение медизделия должно предусматривать его медицинское предназначение. Такое медицинское предназначение должно быть единственным или основным.

Критериями определены следующие категории медизделий:

- парфюмерно-косметическая продукция и средства личной гигиены;
- дезинфекционные средства и оборудование;
- продукция общего назначения;
- продукция для адаптации и реабилитации людей с ограниченными возможностями;
- продукция для занятий спортом и лечебной физкультурой;
- средства индивидуальной защиты;
- программное обеспечение;
- упаковка и оборудование для хранения медизделий и иной продукции;
- физиотерапевтическое оборудование и продукция бытового назначения;
- мебель;
- медизделия, содержащие в себе лекарственные средства;
- продукция для диагностики *in vitro*.

Изделия медицинского назначения – изделия, предназначенные для применения в медицинской практике: приспособления, перевязочные и шов-

ные средства, изделия из полимерных, резиновых и иных материалов, которые применяют в медицинских целях по отдельности или в сочетании между собой и которые предназначены:

- для профилактики, диагностики, лечения заболеваний, реабилитации, проведения медицинских процедур, исследований медицинского характера, замены или модификации частей тканей, органов и организма человека, восстановления или компенсации нарушенных или утраченных физиологических функций, контроля над зачатием;
- воздействия на организм человека таким образом, что их функциональное назначение не реализуется путем химического, фармакологического, иммунологического или метаболического взаимодействия с организмом человека.

Изделия медтехники – приборы, аппараты, инструменты, устройства, комплексы, системы с программным управлением, оборудование, предназначенные для применения к человеку с целью исследования, диагностики, наблюдения, лечения, профилактики, облегчения заболевания, компенсации травмы или инвалидности и поддержания физиологических функций.

Принадлежности – предметы, которые хотя самостоятельно и не являются медизделиями, но специально предназначены изготовителем для использования совместно с ними, чтобы медизделия могли быть использованы в соответствии с предусмотренным назначением.

Учитывая специфику рассматриваемой категории товара, необходимо отдельно рассмотреть меры нетарифного регулирования, применяемые при ввозе на территорию РК изделий медицинского назначения и медтехники.

### Санитарно-гигиенические требования

В связи с тем, что товары медицинского назначения напрямую соприкасаются с человеком, поверхностью его кожи и внутренними органами, вполне понятно, что при ввозе рассматриваемой категории товаров к ним предъявляются повышенные требования по безопасности продукции, в первую очередь санитарно-гигиенической.

Порядок применения санитарных мер в ЕАЭС установлен Решением комиссии Таможенного союза от 28 мая 2010 года № 299 (далее – Решение КТС № 299), которым утверждены:

- Единый перечень продукции (товаров), подлежащей санитарно-эпидемиологическому надзору (контролю) на таможенной границе и таможенной территории ЕАЭС;
- Единые санитарно-эпидемиологические и гигиенические требования к продукции (това-

рам), подлежащей государственному санитарно-эпидемиологическому надзору (контролю) (далее – Единые требования);

- порядок проведения государственного санитарно-эпидемиологического надзора (контроля) на таможенной границе ЕАЭС и на таможенной территории ЕАЭС.

В соответствии с пунктом 3 Решения КТС № 299 уполномоченные органы Республики Беларусь, Республики Казахстан и Российской Федерации с 1 июля 2010 года осуществляют выдачу свидетельств о государственной регистрации, подтверждающих безопасность продукции (товаров), в соответствии с Приложением № 3 к Решению КТС № 299, а также санитарно-эпидемиологический надзор (контроль) на таможенной границе и таможенной территории ЕАЭС в соответствии с Приложением № 4 к Решению КТС № 299.

Требования к изделиям медицинского назначения и медтехнике установлены разделом 18 главы 2 Единых требований.

### **Маркировка медизделий**

Едиными требованиями определены условия по оформлению потребительской маркировки изделий медицинского назначения и медтехники, а также информированию пользователя.

Информация об изделиях медицинского назначения и медтехники должна излагаться изготовителем в маркировке изделий и в документации на него. Информация, помимо адреса изготовителя изделий, должна содержать перечисление показателей, связанных с защитными и эксплуатационными свойствами, юридическими аспектами размещения изделий на рынке, а также любые другие сведения, которые обеспечивают предполагаемому пользователю возможность адекватного выбора и использования изделия и могут быть связаны с его здоровьем и безопасностью.

Маркировка наносится непосредственно на изделие и (или) упаковку. Для изделия, вводимого в обращение в стерильном виде, маркировка должна наноситься и на стерильную упаковку. Маркировка на изделие не наносится, если оно имеет слишком малые размеры или этого не допускают его специфические свойства.

Маркировка должна быть хорошо видна, разборчива, не стираема и быть нанесена на самом изделии либо в инструкции по применению. Если это возможно, то маркировка должна наноситься на торговую упаковку. Для изделий, вводимых в обращение в стерильном виде, маркировка долж-

на наноситься и на стерильную упаковку. Маркировка не наносится, если изделие имеет слишком малые размеры или этого не допускают его специфические свойства.

Запрещается наносить обозначения или надписи, которые могут ввести в заблуждение третьей стороны в отношении значения или графического изображения маркировки знаком обращения на рынке. На изделие, его упаковку или инструкцию изделия можно наносить любую другую маркировку при условии, что это не повлияет отрицательно на видимость и разборчивость маркировки.

Маркировка, наносимая непосредственно на изделие, должна содержать: наименование изготовителя и (или) его товарный знак; наименование изделия; габариты, массу, электропитание, заводской номер (при необходимости); дату (год) изготовления (для ИМТ), срок годности или дату окончания срока годности; нормативный документ, требованиям которого соответствует изделие, знак обращения; другую информацию в соответствии с технической документацией изготовителя.

Маркировка, наносимая на упаковку изделия, должна содержать: наименование страны-изготовителя, наименование, юридический адрес и торговую марку изготовителя, наименование изделия; нормативный документ, требованиям которого соответствует изделие; габариты, массу (при необходимости); способы ухода за изделием; год изготовления/срок годности или дату окончания срока годности; знак обращения; другую информацию в соответствии с документацией изготовителя.

Информация должна наноситься рельефным способом (тиснение, гравировка, литье, штамповка). Допускается нанесение информации в форме пиктограмм, а также трудноудаляемой краской непосредственно на изделие. Информация должна быть легко читаемой и стойкой при хранении, перевозке, реализации и использовании продукции по назначению.

Маркировка должна быть изложена на русском языке. Допускается дополнительное использование других языков.

В маркировке указываются все необходимые сведения, обеспечивающие безопасную эксплуатацию продукции: ее основные технические характеристики, предупреждающие надписи, знаки опасности (магнитной, лазерной или др.), сведения о материалах, требования к необходимости использования средств индивидуальной защиты, безопасные расстояния или допустимая продолжительность эксплуатации и т. п.



**Г. ЮСУПОВА,**  
консультант  
по налоговым  
и бухгалтерским  
вопросам,  
практикующий бухгалтер

## ОТКРЫТИЕ И ЗАКРЫТИЕ ИП В 2021 ГОДУ

*Все большее количество людей интересуется возможностью занятия предпринимательской деятельностью. Начинать заниматься бизнесом проще, зарегистрировавшись в качестве индивидуального предпринимателя (ИП). Это решение является оптимальным для пробы собственных сил и возможностей по организации своего дела.*

### КАК ОТКРЫТЬ ИП

Согласно статье 30 Предпринимательского кодекса индивидуальным предпринимательством является самостоятельная, инициативная деятельность граждан РК, кандасов, направленная на получение чистого дохода, основанная на собственности самих физических лиц и осуществляемая от имени физических лиц, за их риск и под их имущественную ответственность.

Иным физическим лицам запрещается осуществлять индивидуальное предпринимательство.

В соответствии со статьей 35 Предпринимательского кодекса государственная регистрация физических лиц, осуществляющих частное предпринимательство без образования юридического лица, заключается в постановке на учет в качестве ИП в органе госдоходов по месту нахождения, заявленному при государственной регистрации в качестве ИП.

Обязательной государственной регистрации в качестве ИП подлежат физические лица, которые отвечают одному из следующих условий:

- используют труд наемных работников на постоянной основе;
- имеют от частного предпринимательства годовой доход, исчисленный в соответствии с налоговым законодательством РК, в размере, превышающем 12-кратный минимальный размер заработной платы (МРЗП), установленный законом о республиканском бюджете и действующий на 1 января соответствующего финансового года (510 000 тенге в 2021 году).

Физическое лицо, не использующее труд работников на постоянной основе, вправе не регистрироваться в качестве ИП при получении следующих доходов, установленных Налоговым кодексом:

- подлежащих налогообложению у источника выплаты;
- имущественного дохода;
- из источников за пределами РК;
- домашних работников в соответствии с трудовым законодательством РК, получающих доходы от лиц, не являющихся налоговыми агентами;
- граждан РК по трудовым договорам (контрактам) и (или) договорам гражданско-правового характера (ГПХ), заключенным с дипломатическими

и приравненными к ним представительствами иностранного государства, консульскими учреждениями иностранного государства, аккредитованными в РК, не являющимися налоговыми агентами;

- граждан РК по трудовым договорам (контрактам) и (или) договорам ГПХ, заключенным с международными и государственными организациями, зарубежными и казахстанскими неправительственными общественными организациями и фондами, освобожденными от обязательства по исчислению, удержанию и перечислению ИПН у источника выплаты в соответствии с международными договорами, ратифицированными РК;
- трудовых иммигрантов-резидентов, полученных (подлежащих получению) по трудовым договорам, заключенным в соответствии с трудовым законодательством РК на основании разрешения трудовому иммигранту;
- медиаторов, за исключением профессиональных медиаторов, полученных от лиц, не являющихся налоговыми агентами;
- от личного подсобного хозяйства, учтенного в книге похозяйственного учета в соответствии с законодательством РК, подлежащих налогообложению, по которым не было произведено удержание ИПН у источника выплаты в связи с представлением налоговому агенту недостоверных сведений лицом, занимающимся личным подсобным хозяйством.

Физическое лицо, признанное плательщиком единого совокупного платежа (ЕСП), вправе не регистрироваться в качестве ИП.

Постановка на учет в качестве ИП осуществляется в уведомительном порядке. Физическим лицам достаточно уведомить налоговый орган о начале предпринимательской деятельности. Уведомление предоставляет возможность заниматься бизнесом непосредственно с момента его направления и, по сути, является подтверждением наличия регистрации в качестве ИП. Данная государственная услуга оказывается бесплатно на портале «электронного лицензирования» [www.license.kz](http://www.license.kz).

Для отправки уведомления о начале предпринимательской деятельности следует пройти регистрацию на указанном портале. Для этого требуется наличие электронной цифровой подписи (ЭЦП). После регистрации необходимо перейти на страницу государственной услуги «Уведомление о начале деятельности в качестве индивидуального предпринимателя».

Указанная активная ссылка находится в списке наиболее популярных услуг в правом блоке главной страницы портала [license.kz](http://license.kz), а также в разделе «Бизнесу → Регистрация и развитие бизнеса → Регистрация и ликвидация бизнеса» на портале [egov.kz](http://egov.kz).

На странице данной услуги необходимо активировать иконку «Заказать услугу онлайн», после чего заказчику услуги будет предложено выбрать лицензиара или территориальный налоговый орган, в который в последующем будет направляться отчетность.

После выбора налогового органа в открывшемся окне следует заполнить все поля формы заявления. Практически все относятся к персональным данным вновь регистрируемого предпринимателя. Если авторизация произведена с использованием ЭЦП, то большинство этих граф заполняются автоматически.

В последнем разделе заявления имеется раздел «Запрос подтверждения из органа государственных доходов», в котором следует кликнуть кнопку «Отправить» и ожидать сообщения об одобрении возможности регистрации ИП.

После получения ответа налогового органа о возможности регистрации в качестве ИП необходимо кликнуть «Далее», затем откроется окно с полями, где нужно указать реквизиты и параметры будущего предприятия: адрес, наименование, вид деятельности (в соответствии с кодами общего классификатора видов экономической деятельности (ОКЭД)), режим налогообложения и т. д.

Важно ответственно подойти к выбору режима, по которому будет работать ИП.

Следует отметить, что общеустановленный режим будет выбран по умолчанию в случае, если предприниматель самостоятельно не произведет выбор налогового режима.

Сформированный запрос подписывается ЭЦП, после чего в течение одного рабочего дня заявитель получит соответствующее уведомление в кабинете налогоплательщика в разделе «Мои извещения».

## КАК ЗАКРЫТЬ ИП

Нынешние экономические реалии негативно отражаются на состоянии малого и среднего бизнеса. Сегмент индивидуального предпринимательства наиболее зависит от внешних условий, в связи с чем первым реагирует на кризисные явления, что нередко влечет закрытие бизнеса.

Согласно статье 38 Предпринимательского кодекса деятельность ИП может быть прекращена в добровольном либо принудительном порядке, а также в случае наступления обстоятельств, предусмотренных Предпринимательским кодексом.

В добровольном порядке деятельность ИП прекращается в любое время на основании решения, принятого самостоятельно ИП при личном предпринимательстве, всеми участниками совместно – при совместном предпринимательстве.

Для добровольного прекращения деятельности ИП представляет в орган госдоходов заявление о прекращении деятельности (приложение 2 к приказу министра финансов РК «Об утверждении

форм налоговых заявлений» от 12 февраля 2018 года № 160 (далее – Приказ № 160)).

Решение о прекращении совместного предпринимательства считается принятым, если за него проголосовало не менее половины его участников, если иное не предусмотрено соглашением между ними.

В принудительном порядке деятельность ИП прекращается по решению суда в случаях:

- признания недействительной регистрации ИП в связи с допущенными при регистрации нарушениями законодательства РК, которые носят неустранимый характер;
- осуществления деятельности с неоднократными в течение календарного года или грубыми нарушениями законодательства РК;
- объявления его умершим;
- включения его в перечень организаций и лиц, связанных с финансированием распространения оружия массового уничтожения, и (или) в перечень организаций и лиц, связанных с финансированием терроризма и экстремизма, в соответствии с законодательством РК;
- признания его безвестно отсутствующим;
- установленных Налоговым кодексом, предусматривающих прекращение деятельности в принудительном порядке.

Деятельность ИП, помимо вышеперечисленных оснований, прекращается также в случаях:

- личного предпринимательства при признании ИП недееспособным, ограниченно дееспособным или его смерти;
- семейного предпринимательства и простого товарищества, если в результате наступления перечисленных обстоятельств остался один или не осталось ни одного участника совместного предпринимательства, а также при разделе имущества в связи с расторжением брака;
- установленных налоговым законодательством РК, предусматривающих прекращение деятельности в упрощенном порядке;
- вступления в законную силу определения суда о завершении процедуры банкротства в отношении ИП, признанного банкротом по решению суда.

Деятельность ИП считается прекращенной с момента снятия с регистрационного учета в качестве ИП в органе госдоходов на основании его заявления либо решения суда, вступившего в законную силу, а также в случаях, установленных пунктом 3 статьи 38 Предпринимательского кодекса.

ИП признается снятым с регистрационного учета в качестве ИП в регистрирующем органе со дня размещения этой информации на интернет-ресурсе уполномоченного органа, осуществляющего руководство в сфере обеспечения поступления налогов и других обязательных платежей в бюджет.

При осуществлении индивидуального предпринимательства без регистрации в установлен-

ных случаях оно считается прекращенным с даты его фактического прекращения в добровольном порядке либо, соответственно, с даты вступления в законную силу решения суда – при принудительном порядке.

Для субъектов малого предпринимательства, не имеющих неисполненных обязательств и отнесенных государственными органами к категории субъектов с незначительной и средней степенью риска, законами РК устанавливается упрощенный порядок реорганизации и добровольной ликвидации.

Статьей 66 Налогового кодекса определены особенности исполнения налогового обязательства отдельными категориями ИП при прекращении их деятельности. Эти особенности распространяются на ИП, если они одновременно соответствуют следующим условиям:

- не являются плательщиками НДС;
- не включены в план налоговых проверок или список выборочных налоговых проверок по результатам мероприятий системы оценки рисков либо не включены в полугодовой график налоговых проверок, проводимых по особому порядку на основе оценки степени риска.

ИП в случае принятия решения о прекращении деятельности одновременно представляет в налоговый орган по месту нахождения:

- налоговое заявление о прекращении деятельности;
- уведомление о начале или прекращении деятельности в качестве налогоплательщика, осуществляющего отдельные виды деятельности по форме, утвержденной уполномоченным органом в сфере разрешений и уведомлений, при наличии такого учета;
- ликвидационную налоговую отчетность;
- налоговое заявление о снятии с учета контрольно-кассовой машины (ККМ) в порядке, определенном статьей 169 Налогового кодекса (приложение 17 к Приказу № 160).

Ликвидационная налоговая отчетность составляется по видам налогов, платежей в бюджет и социальным платежам, по которым ИП, прекращающий деятельность, является налогоплательщиком (налоговым агентом), за период с начала налогового периода, в котором представлено налоговое заявление о прекращении деятельности, до даты представления такого заявления.

Если срок представления очередной налоговой отчетности наступает после представления ликвидационной налоговой отчетности, представление такой очередной налоговой отчетности производится не позднее даты представления ликвидационной налоговой отчетности.

Уплата налогов, платежей в бюджет и социальных платежей, отраженных в ликвидационной налоговой отчетности, производится не позднее

10 календарных дней со дня представления в налоговый орган ликвидационной налоговой отчетности.

Если срок уплаты налогов, платежей в бюджет и социальных платежей, отраженных в налоговой отчетности, представленной перед ликвидационной налоговой отчетностью, наступает по истечении срока, указанного в части первой пункта 4 статьи 66 Налогового кодекса, уплата (перечисление) производится не позднее 10 календарных дней со дня представления в налоговый орган ликвидационной налоговой отчетности.

Налоговый орган в течение трех рабочих дней со дня получения налогового заявления ИП о прекращении деятельности обязан направить запрос:

- в уполномоченные государственные органы – о представлении сведений о сделках с имуществом, подлежащим государственной регистрации, совершенных ИП, прекращающим деятельность, а также об его имуществе по состоянию на дату получения налогового заявления о прекращении деятельности;

- банки второго уровня и (или) организации, осуществляющие отдельные виды банковских операций, – о представлении сведений об остатках и движении денег на банковских счетах ИП, прекращающего деятельность, на дату получения налогового заявления о прекращении деятельности.

Налоговый орган в течение 10 рабочих дней со дня получения всех сведений обязан осуществить камеральный контроль и составить заключение в порядке, определенном Налоговым кодексом.

В заключении отражаются результаты камерального контроля и состояние расчетов по налогам, платежам в бюджет и социальным платежам.

В случае выявления нарушений по результатам камерального контроля ИП не позднее пяти рабочих дней с даты получения заключения вручается уведомление об устранении нарушений, выявленных по результатам камерального контроля, в порядке, определенном главой 12 Налогового кодекса.

ИП признается снятым с регистрационного учета со дня:

- составления заключения – при отсутствии нарушений по результатам камерального контроля и налоговой задолженности, задолженности по социальным платежам;
- исполнения уведомления об устранении нарушений, выявленных по результатам камерального контроля, – при наличии таких нарушений и отсутствии налоговой задолженности, задолженности по социальным платежам;
- погашения налоговой задолженности, задолженности по социальным платежам – при наличии налоговой задолженности и условии устранения нарушений, выявленных по результатам камерального контроля, в полном объеме.

Информация о снятии ИП с регистрационного учета размещается на интернет-ресурсе уполномо-

ченного органа в течение трех рабочих дней со дня снятия с регистрационного учета.

Основанием для отказа в снятии с регистрационного учета в качестве ИП является наличие налоговой задолженности, задолженности по социальным платежам, не уплаченных в сроки, установленные пунктом 12 статьи 66 Налогового кодекса.

Согласно статье 67 Налогового кодекса предусмотрено прекращение деятельности отдельных категорий ИП в упрощенном порядке, без проведения камерального контроля, на основании одного из следующих документов:

- налогового заявления о прекращении деятельности;
- письменного согласия, содержащегося в налоговом заявлении о приостановлении (продлении, возобновлении) представления налоговой отчетности или в расчете стоимости патента, – в случаях, предусмотренных пунктом 5 статьи 67 Налогового кодекса.

Прекращению деятельности в упрощенном порядке подлежат ИП, соответствующие на момент подачи налогового заявления о прекращении деятельности одновременно следующим условиям:

- не состоящие на регистрационном учете в качестве плательщика НДС;
- не осуществляющие деятельность в форме совместного предпринимательства;
- не осуществляющие отдельные виды деятельности, указанные в пункте 1 статьи 88 Налогового кодекса;
- отсутствующие в плане налоговых проверок или в списке выборочных налоговых проверок по результатам мероприятий системы оценки рисков либо отсутствующие в полугодовом графике налоговых проверок, проводимых по особому порядку на основе оценки степени риска;
- не имеющие налоговой задолженности, задолженности по социальным платежам;
- не имеющие высокий уровень рисков по системе управления рисками.

При прекращении деятельности в упрощенном порядке ИП представляет в налоговый орган по месту своего нахождения одновременно:

- налоговое заявление о прекращении деятельности;
- ликвидационную налоговую отчетность;
- налоговое заявление о снятии с учета ККМ (при ее наличии).

Ликвидационная налоговая отчетность составляется по видам налогов, платежей в бюджет и социальным платежам за период с начала налогового периода, в котором представлено налоговое заявление о прекращении деятельности, до даты представления такого заявления.

Если срок представления очередной налоговой отчетности наступает после представления лик-

видационной налоговой отчетности, представление такой очередной налоговой отчетности производится не позднее даты представления ликвидационной налоговой отчетности.

При прекращении деятельности в упрощенном порядке уплата налогов, платежей в бюджет и социальных платежей, отраженных в ликвидационной налоговой отчетности, производится не позднее 10 календарных дней со дня представления в налоговый орган ликвидационной налоговой отчетности.

Если срок уплаты налогов, платежей в бюджет и социальных платежей, отраженных в налоговой отчетности, представленной перед ликвидационной налоговой отчетностью, наступает после истечения срока, указанного в части первой пункта 4 статьи 67 Налогового кодекса, то уплата (перечисление) производится не позднее 10 календарных дней со дня представления ликвидационной налоговой отчетности.

Налоговый орган не позднее трех рабочих дней со дня исполнения налогового обязательства осуществляет снятие ИП с регистрационного учета и размещает на интернет-ресурсе уполномоченного органа информацию о снятии ИП с регистрационного учета.

Прекращению деятельности в упрощенном порядке по основанию, предусмотренному подпунктом 2 пункта 1 статьи 67 Налогового кодекса, подлежат ИП:

- применяющие специальный налоговый режим (СНР) на основе патента и не представившие в течение 60 календарных дней со дня истечения срока действия патента или окончания периода приостановления деятельности очередной расчет стоимости патента;
- приостановившие представление налоговой отчетности и не представившие после окончания периода приостановления деятельности налоговую отчетность в течение 60 календарных дней со дня истечения срока представления налоговой отчетности, установленного Налоговым кодексом.

Налогоплательщик признается снятым с регистрационного учета в качестве ИП со дня, следующего за днем:

- уплаты налогов, платежей в бюджет и социальных платежей при прекращении деятельности в упрощенном порядке по основанию, предусмотренному подпунктом 1 пункта 1 статьи 67 Налогового кодекса;
- истечения срока действия последнего патента (за исключением случаев приостановления деятельности) при прекращении деятельности в упрощенном порядке по основанию, предусмотренному подпунктом 2 пункта 1 статьи 67 Налогового кодекса;
- окончания периода приостановления деятельности, указанного в налоговом заявлении о

приостановлении (продлении, возобновлении) представления налоговой отчетности при прекращении деятельности в упрощенном порядке по основанию, предусмотренному подпунктом 2 пункта 1 статьи 67 Налогового кодекса.

В случае принятия решения о прекращении предпринимательской деятельности ИП имеет право представить форму 910.00 «Упрощенная декларация для субъектов малого бизнеса» за соответствующий налоговый период с видом документа «ликвидационная», после чего заполнить налоговое заявление на прекращение деятельности и направить посредством портала «электронного правительства» в соответствующее территориальное подразделение органа госдоходов по месту регистрации налогоплательщика.

В случае отсутствия неисполненных налоговых обязательств ИП будет снят с регистрационного учета в качестве ИП в течение трех рабочих дней. Информация о снятии ИП с регистрационного учета будет размещена на сайте [www.kgd.gov.kz](http://www.kgd.gov.kz) во вкладке «Электронные сервисы/Поиск налогоплательщиков».

#### **Алгоритм закрытия (ликвидации) ИП:**

1. В личном кабинете налогоплательщика на сайте Комитета госдоходов Министерства финансов РК (КГД МФ РК) проверяется наличие налоговой задолженности (при имеющейся задолженности необходимо оперативно погасить ее и дальнейшие действия совершать по истечении 2–3 дней для того, чтобы все платежи были проведены).

2. Через личный кабинет налогоплательщика на сайте КГД МФ РК представляется электронная ликвидационная налоговая отчетность (в случае, если деятельность ИП была ранее приостановлена, подается так называемая «пустографка» с пометкой, что данная форма ликвидационная).

3. Если у ИП имеется кассовый аппарат, также через личный кабинет налогоплательщика подается заявление о снятии его с учета.

4. После того как статус поданной ликвидационной отчетности сменится на «разнесено», через портал [egov.kz](http://egov.kz) (в личном кабинете «Электронные обращения → Заказать услугу онлайн → Создать») подается налоговое заявление на снятие с учета ИП (прикрепляется подписанный скан). Обращаем внимание, что дата подачи заявления должна быть идентична дате направления электронной ликвидационной отчетности.

В заключение следует отметить, что в рамках упрощения налоговых формальностей с декабря 2020 года в личном кабинете налогоплательщика имеется возможность подачи налогового заявления о прекращении деятельности. Таким образом, все необходимые для ликвидации ИП действия теперь можно совершить в одном месте.

### Подлежат ли налогообложению доходы ЕБРР в виде вознаграждения по кредитному соглашению?

*ТОО, применяющее общеустановленный режим налогообложения (ОУР), плательщик НДС, получило кредит у Европейского банка реконструкции и развития (ЕБРР). ТОО оплатило единовременные комиссии и выплачивает вознаграждения по кредиту.*

*Будет ли возникать у ТОО как налогового агента обязательство по удержанию и перечислению в бюджет КПН у источника выплаты за нерезидента по начисленным и выплаченным вознаграждениям по кредитному соглашению с ЕБРР?*

*Возможно ли применить освобождение от налогообложения КПН при выплате дохода ЕБРР в виде вознаграждения по кредиту?*

*Если да, то что является основанием для освобождения от КПН у источника выплаты?*

*Необходимо ли наличие сертификата резидентства ЕБРР?*

На основании пункта 5 статьи 2 Налогового кодекса, если международным договором, ратифицированным РК, установлены иные правила, чем те, которые содержатся в Налоговом кодексе, применяются правила указанного договора.

Согласно статье 11 раздела 11.01 Соглашения между Республикой Казахстан и Европейским банком реконструкции и развития относительно сотрудничества и деятельности Европейского банка реконструкции и развития в Республике Казахстан (г. Стамбул, 11 мая 2013 года) (ратифицировано Законом РК от 11 февраля 2014 года № 172-V) банк, его активы и имущество, доход, сделки, операции и прибыль освобождаются от прямого налогообложения (включая, помимо прочего, подоходный налог, налог на прибыль/налог

с корпораций, налог на прирост капитала и (или) налог на доход в виде процентов или дивиденды) и (или) любых иных сборов и отчислений.

Таким образом, доходы ЕБРР в виде вознаграждения по кредитному соглашению с ЕБРР не подлежат налогообложению в РК на основании положений международного договора, ратифицированного РК.

Сертификаты резидентства запрашивают в целях применения положений международных договоров (конвенции/соглашений) об избежании/устранении двойного налогообложения. В приведенной ситуации основанием для освобождения вознаграждения ЕБРР от КПН у источника выплаты является само соглашение, поэтому сертификат резидентства не требуется.

### Прикомандирование: обязательства и риски

*Акционерное общество (АО) (г. Нур-Султан), резидент РК, является учредителем ТОО (г. Алматы). Между данными компаниями заключено соглашение о прикомандировании, согласно которому ТОО прикомандировывает своего работника к АО на период с 1 октября до 31 декабря 2020 года. Согласно условиям соглашения АО выплачивает прикомандированному работнику заработную плату и оплачивает его проживание в гостинице в период прикомандирования.*

*Возможно ли прикомандирование без согласия работника?*

*Существует ли ограничение срока прикомандирования?*

*Правомерно ли прикомандирование работника-иностранца, трудовая деятельность которого в РК осуществляется на основании трудового разрешения?*

*Какова вероятность правовых и финансовых рисков нарушения законодательства при заключении соглашения о прикомандировании?*

*Может ли АО отнести расходы на проживание прикомандированного сотрудника на вычеты при исчислении КПН?*

Согласно действующему трудовому законодательству под прикомандированием работника понимается выполнение работником (прикомандированным) работы по определенной специальности, квалификации или должности (трудовой функции), обусловленной трудовым договором, либо по другой должности, специальности, квалификации у другого юридического лица (включая его филиалы, представительства и (или) иные обособленные структурные подразделения), а также в филиалах, представительствах и (или) иных обособленных структурных подразделениях того же самого юридического лица, за исключением ограничений, предусмотренных законодательством РК (ст. 40 Трудового кодекса).

В целях обеспечения выполнения определенных задач допускается прикомандирование работников в следующие принимающие стороны:

- в юридическое лицо (его филиалы, представительства и (или) иные обособленные структурные подразделения), являющееся учредителем, участником или акционером работодателя, а также которому косвенно принадлежат акции (доли участия в уставном капитале) юридического лица – работодателя;
- в юридическое лицо (его филиалы, представительства и (или) иные обособленные структурные подразделения), акции (доли участия в уставном капитале) которого прямо или косвенно принадлежат юридическому лицу – работодателю;
- в юридическое лицо (его филиалы, представительства и (или) иные обособленные структурные подразделения), акции (доли участия в уставном капитале) в котором прямо или косвенно принадлежат лицам, которые прямо или косвенно владеют акциями (долями участия в уставном капитале) юридического лица – работодателя.

Условия, порядок, срок прикомандирования работника, перечень должностей и численность прикомандированных работников определяются соглашением между юридическими лицами согласно гражданскому законодательству РК в зависимости от целей прикомандирования.

В случае если в юридическое лицо (включая его филиалы, представительства и (или) иные обособленные структурные подразделения) одновременно прикомандировывается более 10 % от среднесписочной численности

работников за год, необходимо согласование прикомандирования с представителями работников принимающей стороны.

На время прикомандирования за прикомандированным работником сохраняется место работы (должность) у работодателя, который осуществляет прикомандирование.

Прикомандирование допускается только с письменного согласия сторон трудового договора путем подписания дополнительного соглашения к трудовому договору с указанием места выполнения работы на период прикомандирования. Трудовое законодательство РК не содержит каких-либо ограничений по сроку прикомандирования. Таким образом, срок прикомандирования определяется исключительно соглашением сторон и может быть любым.

По окончании срока прикомандирования, в случае продолжения действия трудового договора, работодатель обязуется предоставить работнику место работы (должность), которое (которую) работник занимал до прикомандирования.

На период прикомандирования на работника распространяется режим рабочего времени и времени отдыха принимающей стороны, за исключением продолжительности и порядка предоставления ежегодного оплачиваемого трудового отпуска.

В случае нарушения прикомандированным работником трудовой дисциплины принимающая сторона в течение трех рабочих дней со дня обнаружения данного факта уведомляет работодателя прикомандированного работника с представлением подтверждающих документов для принятия решения о привлечении его к дисциплинарной ответственности согласно трудовому законодательству РК.

При несчастном случае, произошедшем с прикомандированным работником, организация расследования несчастного случая, связанного с трудовой деятельностью, возлагается на принимающую сторону с участием представителя работодателя.

Прикомандирование не допускается в целях:

- замены работников принимающей стороны, отказавшихся от выполнения работы в случаях и порядке, установленных трудовым законодательством РК;
- выполнения работ в случае простоя (временной приостановки принимающей стороной работ), осуществления процедуры банкротства принимающей стороной,

введения принимающей стороной режима неполного рабочего времени в целях сохранения рабочих мест при угрозе увольнения работников.

Таким образом, прикомандирование представляет собой временный перевод сотрудника на другое место работы, при этом прикомандированный сотрудник продолжает числиться в штате по основному месту работы.

Условия по начислению и выплате заработной платы прикомандированному работнику регламентирует соглашение между юридическими лицами, поэтому начисление и выплата заработной платы могут осуществляться как за счет средств основного работодателя, так и за счет средств юридического лица, к которому прикомандирован работник. В связи с этим в период прикомандирования сотрудника и его основного работодателя связывает только трудовой договор.

Нужно иметь в виду, что прикомандирование работников допускается только внутри группы компаний, то есть когда принимающая и командирующая компании связаны корпоративным прямым или косвенным участием друг в друге, в противном случае прикомандирование между ними неправомерно (п. 1 ст. 40 Трудового кодекса). Кроме того, прикомандирование распространяется на работников, являющихся казахстанскими и иностранными гражданами, за исключением иностранных работников, трудовая деятельность которых осуществляется на основании трудовых разрешений.

В связи с этим прикомандирование иностранных работников, деятельность которых осуществляется на основании трудовых разрешений, к казахстанским компаниям, даже если обе компании – иностранная и казахстанская – соответствуют вышеуказанным условиям корпоративного участия, юридически неправомерно.

В этом случае между иностранным работником и казахстанской компанией необходимо заключать прямой трудовой договор с предварительным получением разрешения на привлечение иностранной рабочей силы в рамках корпоративного или внутрикорпоративного перевода.

Таким образом, работодателю, перед тем как использовать механизм прикомандирования на практике, следует предварительно оценить все возможные правовые и финансовые риски, для того чтобы избежать на-

рушения законодательства, действующего в РК, и связанных с этим штрафных санкций.

Одним из таких рисков является признание уполномоченными органами отношений прикомандированного персонала с принимающей компанией трудовыми. Последствием такого признания станет возложение на принимающую компанию всех обязанностей работодателя в отношении прикомандированного персонала с ретроспективным действием на весь период его работы у данного работодателя. В результате на принимающую компанию будет возложена ответственность за нарушение трудового законодательства РК в отношении прикомандированных работников, в том числе: отсутствие трудового договора, невыплата заработной платы, непредоставление трудового отпуска и т. п. Компания, являющаяся основным работодателем для прикомандированных работников, в этом случае тоже не останется в стороне, потому что трудовые договоры, заключенные ею с работниками, отправленными в другие компании, будут признаны мнимыми.

Если предметом договора прикомандирования является выполнение работ, услуг, подлежащих лицензированию, то в случае отсутствия у отправляющей компании соответствующей лицензии уполномоченные органы рассматривают договор прикомандирования как мнимый договор, прикрывающий договор о выполнении лицензируемых видов работ без лицензии со всеми вытекающими последствиями в отношении виновных лиц.

Расходы на проживание прикомандированного сотрудника нельзя рассматривать как компенсацию расходов, понесенных во время служебной командировки. В приведенной ситуации оплата проживания рассматривается как доход прикомандированного работника в натуральной форме, который подлежит налогообложению в том же порядке, что и основная заработная плата. После налогообложения АО может отнести данные расходы на вычет при исчислении КПП на основании статьи 257 Налогового кодекса.

Поскольку структурные подразделения (филиалы) юридических лиц – резидентов РК не являются плательщиками КПП, по итогам 2020 года АО должно будет представить одну декларацию по корпоративному подоходному налогу, предварительно консолидировав финансовую отчетность всех своих подразделений.

Руководству АО следует тщательно проанализировать плюсы и минусы использования соглашений о прикомандировании между головной организацией и структурными подразделениями, возможно, в данном слу-

чае выгоднее будет отказаться от использования соглашений о прикомандировании и направлять сотрудников в служебные командировки или поездки членов органа управления АО.

## Переуступка права требования юрлица физлицу: правовые аспекты и налоговые обязательства

*В ТОО, применяющем ОУР, имеется кредиторская задолженность перед юридическим лицом. Кредитор поставил ТОО в известность, что переуступил право требования физическому лицу – резиденту РК и, соответственно, долг необходимо оплачивать этому физическому лицу.*

*Какими документами необходимо оформить данный переход кредиторской задолженности или же достаточно, как в данном случае, уведомительного письма со стороны кредитора?*

*Какие обязательства возникают у ТОО как у налогового агента, если сделки по имеющейся кредиторской задолженности были в свое время полностью обложены налогами?*

*Какие налоговые обязательства возникают у физического лица, если переуступка права требования произошла по номиналу кредиторской задолженности? Нужно ли регистрировать данную операцию в государственных органах, если сумма перехода права требования около 50 млн тенге?*

Операция перевода долга, по сути, является операцией перемены лиц в обязательстве.

Основания и порядок перемены лиц в обязательстве регулируют положения главы 19 Гражданского кодекса. Согласно статье 339 Гражданского кодекса право (требование), принадлежащее кредитору на основании обязательства, может быть передано им другому лицу по сделке (уступка требования) или перейти к другому лицу на основании законодательного акта.

Для перехода к другому лицу прав кредитора не требуется согласия должника, если иное не предусмотрено законодательными актами или договором.

Если должник не был письменно уведомлен о состоявшемся переходе прав кредитора к другому лицу, новый кредитор несет риск вызванных этим для него неблагоприятных последствий. В этом случае исполнение обязательства первоначальному кредитору признается исполнением надлежащему кредитору.

На основании пункта 1 статьи 348 Гражданского кодекса перевод должником своего долга на другое лицо допускается лишь с согласия кредитора.

Форма согласия кредитора законодательно не утверждена. В связи с этим на практике согласие кредитора о переводе долга

оформляют в произвольной форме. В документе в обязательном порядке указывают реквизиты договора, по которому переводится долг, при этом содержание документа должно подтверждать, что кредитор согласен на перевод долга.

При осуществлении перевода долга (смены лиц в обязательстве) ТОО-должника должны были уведомить в письменном виде об уступке права требования. На основании такого уведомления бухгалтер ТОО должен перевести сумму кредиторской задолженности, указанную в уведомлении на нового кредитора (физическое лицо).

На основании подпункта 8 пункта 1 статьи 226 Налогового кодекса доход от уступки права требования включается в совокупный годовой доход налогоплательщика.

Согласно статье 233 Налогового кодекса доходом от уступки права требования является:

- 1) для налогоплательщика, приобретающего право требования, – положительная разница между суммой, подлежащей получению от должника по требованию основного долга, в том числе суммы сверх основного долга на дату уступки права требования, и стоимостью приобретения права требования;
- 2) для налогоплательщика, уступившего право требования, – положительная разница между стоимостью права требования,

по которой произведена уступка, и стоимостью требования, подлежащей получению от должника на дату уступки права требования, согласно первичным документам налогоплательщика.

Доход от уступки права требования признается в налоговом периоде, в котором произведена уступка права требования.

Доходом от уступки права требования налогоплательщика, приобретающего право требования по кредитам (займам, микрокредитам) и указанного в законах РК «О банках и банковской деятельности в Республике Казахстан» от 31 августа 1995 года № 2444 и «О микрофинансовой деятельности» от 26 ноября 2012 года № 56-V, является положительная разница между суммой, фактиче-

ски уплаченной должником, и стоимостью приобретения права требования.

Доход от уступки права требования признается в том налоговом периоде, в котором возникает (увеличивается) положительная разница. При этом не учитывается положительная разница, ранее признанная в предыдущих налоговых периодах.

Исходя из вышеизложенного, при уступке права требования долга доход и, соответственно, налоговые обязательства могут возникнуть у лица, уступающего данное право, или у лица, приобретающего данное право. У ТОО-должника никаких дополнительных налоговых обязательств и обязательств по регистрации данной операции в государственных органах не возникает.

**О. КРИВОНОСОВА,**

специалист по внедрению программного обеспечения для кадровых служб

СИТУАЦИЯ

### Как возложить обязанность по ведению кадрового делопроизводства на другого работника?

***В ТОО, применяющем ОУР, плательщике НДС, в связи с сокращением объемов произошло значительное уменьшение числа работников.***

***Возможно ли ведение вопросов кадрового делопроизводства (издание приказов на отпуск, оформление командировки, больничного листа и т. д.) возложить на заведующего административно-хозяйственным отделом, имеющего высшее образование?***

***Если можно, то как правильно это сделать: путем издания дополнительного соглашения к трудовому договору или путем внесения в должностную инструкцию с установлением доплаты?***

Работнику, наряду со своей основной работой, может быть поручено выполнение дополнительной работы, изначально не предусмотренной трудовым договором. Для выполнения дополнительной работы, в данном случае кадрового делопроизводства, работник должен обладать необходимыми знаниями и иметь возможность выполнять дополнительную работу в свое рабочее время, не ухудшая выполнение своих должностных обязанностей.

В зависимости от сложившейся ситуации в организации поручение дополнительной работы, в соответствии со статьей 111 Трудового кодекса, может осуществляться методом:

– совмещения должностей – выполнения работником наряду со своей основной работой, предусмотренной трудовым до-

говором (должностной инструкцией), дополнительной работы по другой вакантной должности;

- расширения зон обслуживания – выполнения работником наряду со своей основной работой, предусмотренной трудовым договором (должностной инструкцией), дополнительной работы в течение установленной продолжительности рабочего дня (смены);
- исполнения (замещения) обязанностей временно отсутствующего работника – выполнения работником наряду со своей основной работой, предусмотренной трудовым договором (должностной инструкцией), дополнительной работы как по другой, так и по такой же должности.

Кроме перечисленных методов возможно оформление внутреннего совместительства –

исполнение обязанностей по другой штатной должности в свободное от основной работы время.

Указанные методы предусматривают наличие в организации свободной вакансии либо временно отсутствующего работника.

Согласно требованию законодательства поручение работнику дополнительной работы, не предусмотренной трудовым договором, оформляется дополнительным двухсторонним соглашением, в котором оговариваются объем, условия выполнения дополнительной работы, условия доплаты, срок действия соглашения. В случае заключения с работником дополнительного соглашения на выполнение кадрового делопроизводства работник принимает на себя весь объем работы, предусмотренный должностной инструкцией кадровика, если другие условия не оговорены дополнительным соглашением.

При заключении соглашения следует рассмотреть особые условия относительно дополнительных обязанностей. Такими условиями могут быть право подписи определенных документов, ответственность за ведение трудовых книжек, ответственность за ведение учета военнообязанных и т. д.

В данном вопросе также необходимо рассмотреть ситуацию, при которой допускается изменение трудовой функции работника, то есть условий труда. Причинами изменений условий труда может быть реорганизация, изменение экономических,

технологических условий, сокращение объема работ у работодателя. Такие обстоятельства влекут за собой изменение структуры и штатной численности организации, при которых происходит перераспределение функций между отдельными работниками и структурными подразделениями. Например, если по перечисленным выше причинам в должностные обязанности заведующего административно-хозяйственным отделом включаются обязанности по ведению кадрового делопроизводства, работодатель обязан письменно уведомить работника об изменении условий труда не позднее чем за 15 календарных дней, если трудовым, коллективным договорами не предусмотрен более длительный срок уведомления (ст. 46 Трудового кодекса). В данной ситуации кадровое делопроизводство не будет являться дополнительной обязанностью, а будет выполняться в рамках основной работы. При изменении условий труда вносятся соответствующие дополнения и изменения в трудовой договор.

В случае письменного отказа работника от продолжения работы в связи с изменением условий труда либо при наличии акта, удостоверяющего отказ работника от представления письменного отказа от продолжения работы в связи с изменением условий труда, трудовой договор с работником прекращается по основанию, предусмотренному подпунктом 2 пункта 1 статьи 58 Трудового кодекса.

ФБ

## К СВЕДЕНИЮ

### Изменился порядок заполнения декларации на товары

С 1 января 2021 года вступили в силу изменения в Порядок заполнения декларации на товары (ДТ), утвержденный Решением Комиссии Таможенного союза «О форме декларации на товары и порядке ее заполнения» от 20 мая 2010 года № 257.

Так, с 1 января 2021 года при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС участники ВЭД одновременно должны указывать в ДТ сведения о неpreferенциальном и preferенциальном происхождении товаров (в подразделах графы 34 «Код страны происхождения»).

Данные изменения адаптируют порядок отражения в ДТ сведений о происхождении товаров к особенностям, установленным союзными Правилами определения происхождения, утвержденными Решением Совета ЕЭК от 13 июля 2018 г. № 49.