

Файл Бухгалтера

ТЕМА НОМЕРА: РАСХОДЫ НА РЕКЛАМУ: БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Учет и налогообложение
транспортно-экспедиторских услуг

Переработка давальческого сырья в ЕАЭС:
учет и налогообложение (часть I)

Сезонные работы: где и как производятся,
правила оформления

Сменная работа: необходимость,
требования и ограничения

Организация учета у ИП, применяющего СНР
с использованием фиксированного вычета

ВНИМАНИЕ!

Льготная подписка

См. стр. 3 обложки

КУРС «ГЛАВБУХ» ОЧНО И ОНЛАЙН

Программа курса:

1. Бухучет

- ✓ Работа с дебиторской и кредиторской задолженностью в 1С
- ✓ Учет ОС в 1С
- ✓ Составление финансовой отчетности на основе ОС

2. Кадры

- ✓ Всё о кадровом учете

3. Налоговый учет

- ✓ «Зарплатные» налоги. Формы 200.00, 200.01, 200.02
- ✓ НДС
- ✓ КПН в 1С. Формы 100.00, 100.02
- ✓ Налоговое администрирование



10 дней по 2 часа



В группе

68 000 ₸

Индивидуально

135 000 ₸

Ваш успех – наша цель!

Алматы

+7 (727) 339-83-54

+7 (701) 955-74-74

Нур-Султан

+7 (7172) 27-00-77

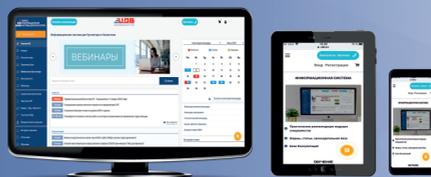
+7 (771) 033-99-22

Регионы Казахстана

+7 (7172) 27-00-88

+7 (701) 039-99-22

Информационная система cdb.kz



Комплекты	Оптимальный	Стандарт	Всё включено
Письменные консультации по бухгалтерскому и налоговому учету	3 в неделю	Ежедневно	Ежедневно
Письменные консультации по 1С	—	Ежедневно	Ежедневно
Письменные консультации по юридическим вопросам, трудовым отношениям	—	Ежедневно	Ежедневно
Телефонные консультации по бухгалтерскому и налоговому учету	1 в неделю	1 в неделю	3 в неделю
Консультации государственных органов (разъяснения)	✓	✓	✓
Справочники, формы, НПА, стандарты, налоговые регистры, новости, статьи	✓	✓	✓
Законодательная база	✓	✓	✓
База записей вебинаров	✓	✓	✓
Участие в вебинарах	✓	✓	✓
Кадровый и юридический помощник (вся необходимая информация, шаблоны документов и договоров)	✓	✓	✓
Автосоставитель НУП (налоговой учетной политики)	—	—	✓
Калькулятор налогов и отчислений с доходов по заработной плате и по договорам ГПХ	—	—	✓
Учет по отраслям (практические разъяснения)	—	—	✓
Подарки и бонусы			
Налоговый кодекс – 2022 (в электронном виде)	✓	✓	✓
Сертификат повышения квалификации (часы)	20	30	40
Дистанционная подготовка на сертификат «Проф. бухгалтер» (3 дисц.)	✓	✓	✓
Участие в розыгрыше призов в День бухгалтера – 2021	✓	✓	✓
Скидка 10 % на онлайн- и очное обучение	✓	✓	✓
Членство в ПОБ	—	✓	✓
Скидка 10 % на выездной семинар в Боровом	—	✓	✓
Льготная цена до 31.08.2021 г.	54 000	94 000	114 000
Цена с 01.09.2021 г.	59 000	99 000	119 000

* Все подарки и бонусы действуют при годовой подписке в льготный период.

г. Алматы

+7 (727) 339-83-54

+7 (701) 955-74-74

г. Нур-Султан

+7 (7172) 27-00-77

+7 (771) 033-99-22

Регионы Казахстана

+7 (7172) 27-00-88

+7 (701) 039-99-22

ВЫЕЗДНОЙ СЕМИНАР В БОРОВОМ 27–29 АВГУСТА 2021 ГОДА

«Актуальные вопросы при работе с СНТ, ВС и ЭСФ»



Лектор – Байтабекова С. Д.,

налоговый консультант, профессиональный бухгалтер РК,
бухгалтер-практик



СТОИМОСТЬ

до 31.07.2021 г.

85 000 ₸

с 01.08.2021 г.

95 000 ₸

Что включено в стоимость:

- ◆ трансфер из Нур-Султана и обратно
- ◆ проживание, питание и экскурсии
- ◆ семинар + сертификат
- ◆ свой пляж при отеле



Количество мест ограничено! Зарегистрируйтесь 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

Издается с мая 2000 г.

№ 7 (953), июль 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

Телефон для справок: +7 (727) 339-84-86
почта редакции: 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 № 1206. Тираж 1 200 экз.
Подписано в печать 09.07.2021 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;
- 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;
- 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)

12+

Тема номера

А. Калденбергер
**Расходы на рекламу:
бухгалтерский учет и налогообложение** 2

Налогообложение

О. Цимбалист
**Учет и налогообложение
транспортно-экспедиторских услуг** 16

Участнику ВЭД

Ю. Загретдинова
**Переработка давальческого сырья в ЕАЭС:
учет и налогообложение (часть I)** 23

Кадровое делопроизводство

А. Салыкбаева
**Сезонные работы:
где и как производятся, правила оформления** 31

А. Третьякова
**Особенности составления трудового договора
на работах с вредными условиями труда** 34

К сведению

..... 37, 39, 45, 56

Трудовое право

А. Габдуллин
Особенности регулирования труда инвалидов 38

А. Курасова
**Сменная работа:
необходимость, требования и ограничения** 40

Индивидуальному предпринимателю

С. Осмехина
**Организация учета у ИП, применяющего СНР
с использованием фиксированного вычета** 43

Гражданское право

Р. Юсупов
**Индустриальные зоны:
возможности для малого и среднего бизнеса** 46

Ситуация и решение

С. Осмехина
**Транспортные услуги,
оказанные резидентом Беларуси** 51

О. Цимбалист
**Как списать материалы и расходники
при проведении отделочных работ?** 52

**Являются ли расходы компании на оформление
рабочей визы косвенным доходом нерезидента?** 54



А. КАЛДЕНБЕРГЕР,
магистр учета и аудита,
профессиональный
бухгалтер РК,
CAP, DipIFR

Для продвижения продуктов производства необходима реклама, которая стоит немалых денежных средств. Как учесть расходы на рекламу, какими документами они должны быть подтверждены, какую часть из них можно отнести на вычеты по КПП и что является облагаемым оборотом в целях НДС – читайте в предложенном материале.

РАСХОДЫ НА РЕКЛАМУ: БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

ПОНЯТИЕ И ВИДЫ РЕКЛАМЫ

В соответствии с подпунктом 1-2 статьи 3 Закона РК «О рекламе» от 19 декабря 2003 года № 508-ІІ (далее – Закон о рекламе) *реклама* – это информация, распространяемая и (или) размещаемая в любой форме с помощью любых средств, предназначенная для неопределенного круга лиц и призванная формировать или поддерживать интерес к физическому или юридическому лицу, товарам, товарным знакам, работам, услугам и способствовать их реализации.

Виды рекламы вряд ли поддаются какому-либо систематизированию, поскольку целей рекламирования может быть множество. Способы рекламирования и место для размещения рекламы ограничены только законодательно, но никак не ограничены фантазиями рекламопроизводителя и целями заказчика на размещение рекламы.

Тем не менее рекламу различают:

- по месту и способу размещения;
- в зависимости от ее цели;
- по охвату;
- масштабности и затратности;
- типам товаров и потребителям;
- адресату (в зависимости от ее адресности) и т. д.

Кратко рассмотрим некоторые виды рекламы.

Виды рекламы по месту и способу размещения:

- реклама в средствах массовой информации;
- наружная реклама;
- реклама на транспорте;
- реклама в местах продаж;
- сувенирная реклама;
- печатная реклама (раздаточная полиграфия, «раздатка»);
- прямая персональная реклама (директ-реклама);
- реклама в Интернете;
- событийная реклама (ивент-реклама).

Виды рекламы в зависимости от цели:

- информационная,
- увещательная,
- напоминающая.

Информационный вид рекламы – применяется для информирования потребителей о появлении на рынке новых товаров, услуг, идей. Преследуемая цель – выведение товара на рынок и поиск потенциальных потребителей.

Увещательный вид рекламы – формирование избирательного спроса. Применяется в случае, когда в условиях конкурентной борьбы предлагается товар, имеющий какие-либо преимущества перед другими товарами.

Напоминающий вид рекламы – рекламируется товар, который уже завоевал рынки сбыта, однако нуждается в напоминании покупателю о себе.

Виды рекламы по охвату целевой аудитории:

- персональная,
- групповая,
- массовая.

Персональная реклама – реклама в момент межличностной коммуникации.

Групповая реклама – реклама, ориентированная на группу людей, объединенных чем-либо (реклама, ориентированная на целевую группу).

Массовая реклама – реклама, ориентированная на массы, никак не определенные в группы, или ориентированная на разные группы.

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ
РАСХОДОВ НА РЕКЛАМУ**

Расходы на рекламу признаются в бухгалтерском учете в том периоде, в котором они фактически возникли, независимо от времени их оплаты.

В бухгалтерском учете расходы по рекламе учитываются на счете 7110 «Расходы по реализации продукции и оказанию услуг», где учитываются расходы, связанные с реализацией продукции и оказанием услуг по реализации продукции.

Рекомендуемая корреспонденция счетов:

Содержание операции	Д-т	К-т
Списана себестоимость переданного на безвозмездной основе рекламного товара	7110	1330, 1350
Начислен НДС (если требуется по Налоговому кодексу)	7110	3130
Начислен ИПН у источника выплаты (если требуется по Налоговому кодексу)	7110	3120

Документом, подтверждающим расходы на рекламу, является акт выполненных работ (оказанных услуг) по форме Р-1 (приложение 50 к приказу министра финансов РК от 20 декабря 2012 года № 562).

**НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ
РАСХОДОВ НА РЕКЛАМУ**

На основании пункта 1 статьи 242 Налогового кодекса расходы налогоплательщика в связи с осуществлением деятельности, направленной на получение дохода, подлежат вычету при определении налогооблагаемого дохода.

Пунктом 3 статьи 242 Налогового кодекса установлено, что вычеты производятся налогоплательщиком по фактически произведенным расходам при наличии документов, подтверждающих такие расходы,

связанные с его деятельностью, направленной на получение дохода.

Таким образом, для признания расходов на рекламу в налоговом учете в составе вычетов по КПП расходы должны быть обоснованы, то есть связаны с деятельностью, направленной на получение дохода, и документально подтверждены.

**Передача и получение товаров
в рекламных целях**

Для того чтобы рекламный товар считался таковым, он должен содержать в себе признаки рекламы, то есть нести в себе информацию о производимых товарах и оказываемых услугах и самом производителе этих товаров и услуг.

Рассмотрим особенности налогового учета передачи рекламного товара на безвозмездной основе (КПП, НДС):

Стоимость единицы товара ниже 5-кратного размера МРП	Стоимость единицы товара выше 5-кратного размера МРП
КПН (вычеты)	
Согласно пункту 13 статьи 243 Налогового кодекса стоимость безвозмездно переданного в рекламных целях товара (в том числе в виде дарения) подлежит отнесению на вычеты в налоговом периоде, в котором осуществлена передача такого товара, в случае если стоимость единицы такого товара не превышает 5-кратный размер МРП * , установленного на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете и действующего на дату передачи	Вычет стоимости такого товара неправомерен на основании подпункта 10 статьи 264 Налогового кодекса, согласно которому вычету не подлежит стоимость имущества, переданного налогоплательщиком на безвозмездной основе, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом
КПН (доход)	
Согласно подпункту 5 пункта 2 статьи 225 Налогового кодекса в целях налогообложения в качестве дохода не рассматривается для налогоплательщика, передающего имущество на безвозмездной основе, стоимость безвозмездно переданного имущества	
НДС от реализации	
В соответствии с подпунктом 3 пункта 5 статьи 372 Налогового кодекса не является оборотом по реализации безвозмездная передача в рекламных целях товара в случае, если стоимость единицы такого товара не превышает 5-кратный размер МРП , установленного законом о республиканском бюджете и действующего на дату такой передачи	Стоимость такого товара образует облагаемый оборот по реализации в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 372 Налогового кодекса, согласно которому оборот по реализации товаров означает безвозмездную передачу товара и, на основании подпункта 1 пункта 1 статьи 369 Налогового кодекса, является облагаемым оборотом, совершаемым плательщиком НДС по реализации товаров, работ, услуг в РК
НДС в зачет (при приобретении рекламного товара)	
НДС при приобретении рекламного товара подлежит зачету на основании подпункта 1 пункта 1 статьи 400 Налогового кодекса	
Корректировка зачетного НДС	
На основании пункта 7 статьи 404 Налогового кодекса не производится корректировка, предусмотренная данной статьей, в случаях, указанных в пункте 5 статьи 372 Налогового кодекса, за исключением указанных в подпунктах 1 и 6 пункта 5 статьи 372 Налогового кодекса. Таким образом, НДС, принятый в зачет при приобретении рекламного товара, не корректируется	Корректировка зачетного НДС не производится, так как при безвозмездной передаче рекламного товара образуется облагаемый оборот по реализации
ИПН у источника выплаты	
Согласно подпункту 20 пункта 2 статьи 319 Налогового кодекса не рассматривается в качестве дохода физического лица стоимость безвозмездно переданного в рекламных целях товара (в том числе в виде дарения) в случае, если стоимость единицы такого товара не превышает 5-кратный размер МРП , установленного на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете и действующего на дату такой передачи	У физического лица образуется доход, подлежащий налогообложению на основании подпункта 5 статьи 321 Налогового кодекса, согласно которому в годовой доход физического лица включается доход в виде безвозмездно полученного имущества

* Месячный расчетный показатель (МРП), согласно Закону РК «О республиканском бюджете на 2021–2023 годы» от 2 декабря 2020 года № 379-VI, на 1 января 2021 года составляет 2 917 тенге.

Таким образом:

Стоимость единицы товара ниже 5-кратного размера МРП	Стоимость единицы товара выше 5-кратного размера МРП
Вычеты по КПП	
Подлежит вычету	Не подлежит вычету
НДС	
Не признается оборотом по реализации и не облагается НДС (НДС, отнесенный в зачет при приобретении, не корректируется)	Признается оборотом по реализации и облагается НДС (НДС, отнесенный в зачет при приобретении, не корректируется)
ИПН у источника выплаты	
Не рассматривается доходом физического лица и не облагается ИПН	Включается в облагаемый доход физического лица и облагается ИПН

При передаче рекламной продукции, как правило, оформляются следующие подтверждающие документы:

- приказ о проведении рекламной кампании на отчетный период;
- смета расходов на рекламные материалы в рамках рекламной кампании;
- акты на списание рекламной продукции (товаров), использованных в рекламных целях в текущем периоде.

Пример

ТОО (резидент РК, применяющий общеустановленный режим налогообложения (ОУР), плательщик НДС) в 2021 году на безвозмездной основе передало партнерам (юридическим лицам, резидентам РК) рекламный товар общей стоимостью 70 000 тенге (без учета НДС). Стоимость единицы продукции составляет 2 800 тенге. При приобретении рекламного товара НДС был принят в зачет. Какие налоговые обязательства возникнут у ТОО и как оформить передачу товара в бухгалтерском учете?

Прежде всего, следует выяснить, превышает ли стоимость единицы передаваемого в рекламных целях товара 5-кратный размер МРП или нет.

На дату передачи рекламного товара размер МРП составляет 2 917 тенге, соответственно 5 МРП – 14 585 тенге ($2\,917 \times 5$).

В рассматриваемом случае стоимость единицы товара, передаваемого в рекламных целях, составляет 2 800 тенге, то есть менее 5 МРП.

Отсюда возникают следующие налоговые последствия:

1) КПП:

- доход от безвозмездной передачи товаров не признается (пп. 5 п. 2 ст. 225 Налогового кодекса);
- ТОО вправе отнести на вычеты стоимость приобретенного рекламного товара (п. 13 ст. 243 Налогового кодекса);

2) НДС:

- оборот по реализации не образуется (пп. 3 п. 5 ст. 372 Налогового кодекса);
- НДС при приобретении относится в зачет и не исключается из него (п. 7 ст. 404 Налогового кодекса).

В бухгалтерском учете на стоимость безвозмездно переданного товара признаются расходы по реализации (счет 7110 «Расходы по реализации продукции и оказанию услуг»).

Бухгалтерские проводки:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Приобретен рекламный товар:			
– на договорную стоимость без НДС	1330 или 1350	3310	70 000
– на сумму НДС, подлежащую зачету ($70\,000 \times 12\%$)	1420	3310	8 400
– оплата ($70\,000 + 8\,400$)	3310	1030	78 400
Списана себестоимость переданного на безвозмездной основе рекламного товара	7110	1330 или 1350	70 000

Пример

В 2021 году ТОО (резидент РК, применяющий ОУР, плательщик НДС) на безвозмездной основе передало партнерам (юридическим лицам, резидентам РК) рекламный товар общей балансовой стоимостью 80 000 тенге (стоимость единицы продукции составляет 16 000 тенге). При приобретении рекламного товара НДС был принят в зачет.

Какие налоговые обязательства возникнут у ТОО и как оформить передачу товара в бухгалтерском учете?

Налогообложение

Прежде следует выяснить, превышает ли стоимость единицы передаваемого в рекламных целях товара 5-кратный размер МРП, установленного на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете и действующего на дату такой передачи.

В рассматриваемом случае стоимость единицы товара, передаваемого в рекламных целях, составляет 16 000 тенге, то есть более 5 МРП ($2\,917 \times 5 = 14\,585$ тенге).

В этой связи у ТОО возникнут следующие налоговые обязательства:

1) КППН:

- доход от безвозмездной передачи товаров не признается (причем в полной стоимости товаров) (пп. 5 п. 2 ст. 225 Налогового кодекса);
- вычеты по переданным рекламным товарам не правомерны (пп. 10 ст. 264 Налогового кодекса);

2) НДС:

- образуется облагаемый оборот по реализации и обязательства по НДС (пп. 1 п. 1 ст. 372 Налогового кодекса);
- НДС, отнесенный в зачет при приобретении рекламного товара, не исключается.

Расчет НДС (от балансовой стоимости передаваемых товаров):

$$80\,000 \times 12\% = 9\,600 \text{ тенге.}$$

В бухгалтерском учете на стоимость безвозмездно переданного товара признаются расходы по реализации (счет 7110 «Расходы по реализации продукции и оказанию услуг»).

Бухгалтерские проводки:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Приобретен рекламный товар:			
– на договорную стоимость без НДС	1330 или 1350	3310	80 000
– на сумму НДС, подлежащую зачету ($80\,000 \times 12\%$)	1420	3310	9 600
– оплата ($80\,000 + 9\,600$)	3310	1030	89 600
Списана себестоимость переданного на безвозмездной основе рекламного товара	7110	1330	80 000
Начислен НДС от реализации	7110	3130	9 600

В продолжение рассматриваемого примера предположим, что рекламный товар был передан физическим лицам (не индивидуальным предпринимателям (ИП)).

Налогообложение

В таком случае у физических лиц возникнет доход от безвозмездно полученного имущества, который подлежит обложению ИПН у источника выплаты дохода (по ставке 10 %).

Расчет ИПН:

$$80\,000 \text{ (балансовая стоимость товара)} + 9\,600 \text{ (НДС)} = 89\,600 \times 10\% = 8\,960 \text{ тенге.}$$

Если организация уплачивает ИПН за счет собственных средств, то у физического ли-

ца дохода, подлежащего налогообложению, не образуется на основании подпункта 47 пункта 2 статьи 319 Налогового кодекса, согласно которому не рассматриваются в качестве дохода физического лица суммы ИПН, исчисленные и уплаченные налоговым агентом в соответствии с положениями Налогового кодекса; ОПВ, исчисленные и уплаченные агентом по уплате ОПВ в соответствии с Законом РК «О пенсионном обеспечении в Республике Казахстан» от 21 июня 2013 года № 105-V с доходов физического лица – резидента за счет собственных средств без их удержания.

Бухгалтерские проводки:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Списана себестоимость переданного на безвозмездной основе рекламного товара	7110	1330	80 000
Начислен НДС от реализации	7110	3130	9 600
Начислен ИПН у источника выплаты	7110	3120	8 960
Уплачен ИПН в бюджет	3120	1030	8 960

Рекламный товар можно не только передавать, но и получать от партнеров.

В таком случае следует применить подпункт 7 пункта 2 статьи 225 Налогового кодекса, согласно которому в целях налогообложения в качестве дохода не рассматривается стоимость безвозмездно полученного в рекламных целях товара (в том числе в виде дарения), если стоимость единицы такого товара не превышает 5-кратный размер МРП, установленного на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете и действующего на дату такого получения товара.

Если ИП применяет специальный налоговый режим (СНР) на основе упрощенной декларации, то, на основании подпункта 3 пункта 5 статьи 681 Налогового кодекса, в целях налогообложения в качестве дохода налогоплательщика, применяющего СНР для субъектов малого бизнеса, не рассматривается стоимость безвозмездно полученного ИП товара, переданного ему в рекламных целях (в том числе в виде дарения), в случае если стоимость единицы такого товара не превышает 5-кратный размер МРП, установленного на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете и действующего на дату такой передачи.

В ином случае (если стоимость единицы рекламного товара превышает 5-кратный размер МРП) организация (ИП) в целях налогообложения должна признать доход в виде безвозмездно полученного имущества (ст. 238 Налогового кодекса, пп. 8 п. 2 ст. 681 Налогового кодекса).

Подарки как часть договора

Бухгалтерский учет

В условиях применения МСФО такие подарки могут представлять собой отдельное обязательство, являясь существенным правом клиента, и компании, возможно, потребуется установить цену для этой

сделки (МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»).

Существенное право – это некоторая выгода, предоставляемая клиенту, которую он бы НЕ получил, если бы не заключил договор.

Компания должна ответить на два основных вопроса, чтобы узнать, есть ли существенное право в договоре:

1. Может ли клиент получить дополнительный товар или услугу БЕЗ заключения другого договора?

Если да, то существенное право отсутствует, поскольку клиент может получить товар или услугу в любом случае.

Если нет, переходим ко второму вопросу.

2. Может ли клиент купить дополнительный товар или услугу по той же цене, что указана в договоре?

Если да, то существенного права нет, потому что клиент может купить то же самое по той же цене.

Если нет, то у клиента есть существенное право, и компания должна признать его как отдельное обязательство к исполнению (договорное обязательство).

Это означает, что компания должна идентифицировать существенное право, распределить на него цену сделки, и когда это право осуществляется, следует признать по нему выручку.

Пример

Компания является поставщиком интернет-услуг. Она повышает свои продажи, предлагая каждому клиенту, который подписывает договор на 12-месячное обслуживание, один месяц бесплатного обслуживания после истечения 12-месячного периода платных услуг. Цена обслуживания за 1 месяц составляет 2 500 тенге. Как компания должна учитывать этот договор в соответствии с МСФО (IFRS) 15?

В этом договоре есть существенное право, потому что клиент не сможет получить 1 месяц бесплатного обслуживания без платного обслуживания в течение 12 месяцев.

Таким образом, в этом договоре есть два обязательства к исполнению, и компания должна распределить цену сделки на каждое из них:

- интернет-услуги;
- существенное право – 1 месяц бесплатного обслуживания.

Следующий шаг – определить цену сделки. В рамках рассматриваемого примера цена сделки составляет 30 000 тенге (2 500 тенге/мес. × 12 мес.).

После компания должна распределить эту цену на оба обязательства к исполнению на основе их цен обособленной продажи.

Компания должна оценить вероятность того, что клиент воспользуется дополнительным бесплатным обслуживанием (или другим предлагаемым продуктом/услугой в иных случаях).

В данном случае, допустим, что никто не откажется от бесплатного месяца. Поэтому, предположим, что вероятность равна 100 %.

Поэтому оценка цены обособленной продажи существенного права составляет 2 500 тенге (2 500 тенге/мес. × 100 %).

Теперь следует распределить цену сделки:

тенге

Обязательство к исполнению	Цена обособленной продажи	Распределение цены сделки
Интернет-услуги	30 000	27 692 (30 000 / 32 500 × 30 000)
Существенное право	2 500	2 308 (2 500 / 32 500 × 30 000)
Итого	32 500	30 000

Теперь компания может признать выручку по факту предоставления услуг. Платеж клиента составляет 2 500 тенге в месяц, но в качестве ежемесячной выручки от интернет-услуг признается только сум-

ма в размере 2 308 тенге (27 692 / 12 мес.). Также компания ежемесячно признает обязательство по договору в сумме 192 тенге (2 308 / 12 мес.).

Составляются проводки:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Признана выручка	1210	6010	2 308
Признано обязательство по договору	1210	3540	192
Получена ежемесячная плата	1030	1210	2 500

Компания будет составлять одни и те же проводки каждый месяц в течение 12 месяцев.

Через 12 месяцев выручка от интернет-услуг составит 27 696 тенге (2 308 × 12), но также остается обязательство по договору в размере 2 304 тенге (192 × 12).

Когда клиент использует месяц бесплатного обслуживания, компания признает выручку от этой услуги проводкой:

Д-т 3540 «Краткосрочные обязательства по договорам» – 2 304 тенге,

К-т 6010 «Доход от реализации продукции и оказания услуг» – 2 304 тенге.

Главное здесь то, что вместо признания выручки от услуг за 12 месяцев в размере 2 500 тенге в месяц, а затем нулевой выручки в течение бесплатного месяца необходимо признавать совокупную выручку как 12 месяцев – как за платную услугу, так и за существенное право.

Налогообложение

КПН

На основании статьи 227 Налогового кодекса доходом от реализации признается сумма дохода, возникающего при реализации товаров, работ, услуг.

Доход от реализации определяется в размере стоимости реализованных товаров, работ, услуг, без включения в нее суммы НДС и акциза.

Дата признания дохода от реализации определяется в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) и требованиями законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности.

Таким образом, в целях КПН доход от реализации товаров, работ, услуг признается по данным бухгалтерского учета (в том отчетном периоде, в котором он признан таковым в бухгалтерском учете).

НДС

НДС начисляется в общепринятом порядке от размера облагаемого оборота, который исчисляется на основании пункта 1 статьи 380 Налогового кодекса, согласно которому размер оборота по реализации определяется как стоимость реализуемых товаров, работ, услуг исходя из применяемых сторонами сделки цен и тарифов без включения в них НДС, если иное не предусмотрено законодательством РК о трансфертном ценообразовании.

Подарочные карты (сертификаты)

Также компании могут продавать так называемые подарочные карты (сертификаты), которые представляют собой предоплату за будущую поставку товара. Клиент заплатил деньги за подарочную карту сейчас, а организации придется предоставить ему товары позже, когда кто-то придет и захочет использовать эту подарочную карту для оплаты.

Бухгалтерский учет

В соответствии с положениями параграфа В44 МСФО (IFRS) 15, подарочные карты – это нереализованные права покупателей, которые будут реализованы в будущем.

Необходимо признать сумму, относящуюся к этому нереализованному праву, в качестве обязательства по договору.

Когда покупатель приходит в магазин, покупает товар и расплачивается подарочной картой, это тот момент, когда компания снимает с себя обязательство по договору и признает выручку от продажи.

Причина этого в том, что в момент оплаты покупки и оплаты подарочной картой компания выполнила обязанность к исполнению, другими словами – предоставляет товар своему клиенту.

Пример

Компания предлагает бесплатную подарочную карту на 10 000 тенге, если клиент совершает покупку на сумму более 100 000 тенге.

Общая цена сделки составляет 100 000 тенге, потому что это та сумма, которую компания получает от своего покупателя за товар и подарочную карту.

В этой связи необходимо распределить цену сделки в 100 000 тенге между отдельными обязанностями к исполнению на основе относительных цен обособленной продажи. Расчет распределения:

тенге

Обязанность к исполнению	Цена обособленной продажи	Распределение цены сделки
Товар	100 000	90 909 (100 000 / 110 000 × 100 000)
Подарочная карта (сертификат)	10 000	9 091 (10 000 / 110 000 × 100 000)
Итого	110 000	100 000

Бухгалтерские проводки:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Реализованы товары:			
– на сумму дохода от продажи товара	1210	6010	90 909
– на сумму обязательства по договору (стоимость подарочного сертификата)	1210	3540	9 091
– оплата	1010, 1030	1210	100 000
Оплачена стоимость товара подарочной картой	3540	6010	10 000

Налогообложение

В момент признания выручки от реализации товара в бухгалтерском учете в целях КПП также признается доход от реализации (ст. 227 Налогового кодекса), который включается в совокупный годовой доход (СГД) (пп. 1 п. 1 ст. 226 Налогового кодекса).

Себестоимость реализованного товара относится на вычеты на основании положений, установленных пунктом 1 статьи 242 Налогового кодекса.

В целях НДС образуется оборот по реализации (пп. 1 п. 1 ст. 372 Налогового кодекса), и если он является облагаемым, то при передаче товара покупателю начисляется НДС от реализации.

Реализация и получение рекламных услуг нерезидентам и от нерезидентов

Рассмотрим особенности учета при реализации рекламных услуг нерезиденту.

Пример

ТОО (резидент РК, применяющий ОУР, плательщик НДС) оказало рекламные услуги нерезиденту РК (юридическое лицо, Турция).

Какие налоговые обязательства возникнут у ТОО?

КПН

У ТОО от оказания рекламных услуг нерезиденту возникнет доход от реализации услуг, который включается в СГД на основании подпункта 1 пункта 1 статьи 226 Налогового кодекса и пункта 1 статьи 227 Налогового кодекса.

В соответствии со статьей 227 Налогового кодекса доходом от реализации признается сумма дохода, возникающего при реализации товаров, работ, услуг.

В стоимость реализованных товаров, работ, услуг не включаются суммы НДС и акциза.

Также важным моментом является дата признания такого дохода.

На основании пункта 3 статьи 227 Налогового кодекса дата признания дохода от реализации определяется в соответствии с МСФО и (или) требованиями законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности.

Таким образом, момент признания дохода от оказания услуг в целях налогообложения (КПН) соответствует дате его признания в бухгалтерском учете.

Доход от реализации, в том числе доход от оказания услуг в условиях применения МСФО, признается согласно МСФО (IFRS) 15 с применением пятиступенчатой модели.

Данная модель включает в себя следующие этапы:

- 1) идентификацию договора (-ов) с покупателем;
- 2) идентификацию обязательств, подлежащих исполнению в рамках договора (-ов);
- 3) определение цены сделки;
- 4) распределение цены сделки на обязательства, подлежащие исполнению;

5) признание выручки в момент исполнения (или по мере исполнения) обязательств, подлежащих исполнению.

Если организация (или ИП) применяет МСФО (IFRS) для предприятий малого и среднего бизнеса, то выручка признается согласно разделу 23 данного стандарта, если же Национальный стандарт финансовой отчетности, то применяется параграф 7 «Учет доходов и расходов».

Также необходимо учитывать, что, в соответствии с пунктом 1 статьи 7 Закона РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III, бухгалтерские записи производятся на основании первичных документов.

Первичным документом, который подтверждает факт оказания услуг, является акт выполненных работ (оказанных услуг) по форме Р-1.

Таким образом, дата признания дохода от оказания рекламных услуг должна соответствовать дате подписания акта выполненных работ (оказанных услуг).

Расчеты с нерезидентами обычно осуществляются в иностранной валюте. В этом случае может возникнуть курсовая разница, которая в целях налогообложения признается по данным бухгалтерского учета (п. 4 ст. 192 Налогового кодекса). При этом превышение положительной курсовой разницы за отчетный налоговый период включается в СГД и облагается КПН (пп. 18 п. 1 ст. 226 Налогового кодекса), превышение отрицательной курсовой разницы относится на вычеты (ст. 262 Налогового кодекса).

НДС

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 369 Налогового кодекса, облагаемым оборотом является оборот, совершаемый плательщиком НДС по реализации товаров, работ, услуг, за исключением необлагаемого оборота, указанного в статье 370 Налогового кодекса.

В свою очередь, статьей 370 Налогового кодекса определено, что необлагаемым оборотом является в том числе оборот по реализации товаров, работ, услуг:

- 1) освобожденный от НДС в соответствии с Налоговым кодексом;
- 2) местом реализации которого не является РК.

Таким образом, для того чтобы понять, возникнут ли у ТОО налоговые обязательства по НДС или нет при оказании рекламных услуг, следует определить место реализации данных услуг.

Место реализации услуг в данном примере определяется согласно положениям статьи 378 Налогового кодекса.

В соответствии с подпунктом 4 пункта 2 статьи 378 Налогового кодекса местом реализации работ, услуг признается РК, если покупатель работ, услуг **осуществляет предпринимательскую или любую другую деятельность на территории РК.**

В целях данного подпункта местом осуществления предпринимательской или другой деятельности покупателя работ, услуг признается территория РК в случае присутствия покупателя работ, услуг на территории РК на основе государственной (учетной) регистрации в регистрирующем органе или на основе постановки на регистрационный учет в налоговых органах в качестве ИП.

Положения данного подпункта применяются и в отношении рекламных услуг. Таким образом, местом реализации рекламных услуг признается Турция, а не РК, соответственно, у ТОО образуется необлагаемый оборот по НДС и налоговых обязательств по НДС не возникает.

Рассмотрим особенности учета получения рекламных услуг от нерезидента.

Пример

ТОО (резидент РК, применяющий ОУР, плательщик НДС) получило рекламные услуги от нерезидента (юридическое лицо, РФ) на территории РК.

Стоимость услуг составляет 50 000 российских рублей. Резидентом РФ произведена 80%-ная предоплата (курс на дату предоплаты 10 мая 2021 года составлял 5,72 тенге/рубль). Оставшиеся 20 % оплачены после получения услуг (18 мая 2021 года) по курсу 5,78 тенге/рубль.

На дату оказания услуг (17 мая 2021 года) курс составил 5,79 тенге/рубль (дата подписания акта выполненных работ/оказанных услуг).

Какие налоговые обязательства возникнут у ТОО и какими бухгалтерскими проводками отражается данная операция?

КПН у источника выплаты дохода

В соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 644 Налогового кодекса доходами нерезидента из источников в РК признается доход от выполнения работ, оказания услуг на территории РК.

Пунктом 1 статьи 645 Налогового кодекса установлено, что доходы из источников в РК юридического лица – нерезидента, деятельность которого не приводит к образованию постоянного учреждения в РК, облагаются КПН у источника выплаты без осуществления вычетов.

При этом сумма КПН, удерживаемого у источника выплаты, исчисляется налоговым агентом путем применения ставок, установленных статьей 646 Налогового кодекса, к сумме доходов, указанных в статье 644 Налогового кодекса.

Исчисление и удержание КПН по доходам, облагаемым у источника выплаты, производятся налоговым агентом:

1) не позднее дня выплаты доходов нерезиденту – по начисленным и выплаченным доходам;

2) не позднее срока, установленного пунктом 1 статьи 315 Налогового кодекса, для представления декларации по КПН, – по начисленным и невыплаченным доходам, которые отнесены на вычеты.

Ставка КПН у источника выплаты дохода в данном случае составляет 20 % (пп. 1 п. 1 ст. 646 Налогового кодекса).

Таким образом, при оказании рекламных услуг на территории РК у нерезидента возникает доход, облагаемый КПН у источника выплаты по ставке 20 %.

На основании пункта 1 статьи 647 Налогового кодекса КПН у источника выплаты, удерживаемый с доходов нерезидента, подлежит перечислению налоговым агентом в бюджет:

1) по начисленным и выплаченным суммам дохода, кроме случая, указанного в подпункте 3 данного пункта, – не позднее 25 календарных дней после окончания месяца, в котором производилась выплата дохода, по рыночному курсу обмена валюты, определенному в последний рабочий день, предшествующий дате выплаты дохода;

2) по начисленным, но невыплаченным суммам дохода при отнесении их на вычеты –

не позднее десяти календарных дней после срока, установленного для сдачи декларации по КПП, по рыночному курсу обмена валюты, определенному в последний рабочий день, предшествующий последнему дню налогового периода, установленно-го статьей 314 Налогового кодекса, в декларации по корпоративному подоходному налогу по форме 100.00 (приложение 74 к приказу первого заместителя премьер-министра РК – министра финансов РК от 20 января 2020 года № 39 (далее – Приказ № 39)), за который доходы нерезидента отнесены на вычеты;

3) в случае выплаты предоплаты – не позднее 25 календарных дней после окончания месяца, в котором был начислен доход нерезидента, в пределах суммы выплаченной предоплаты, по рыночному курсу обмена валюты, определенному в последний рабочий день, предшествующий дате начисления дохода.

В данном примере нерезидентом была выплачена предоплата (80 % от стоимости рекламных услуг), поэтому применяется также подпункт 3 пункта 1 статьи 647 Налогового кодекса.

Доход нерезиденту был начислен на дату фактического оказания услуги (по дате подписания акта выполненных работ/оказанных услуг – 17 мая 2021 года), по курсу 5,79 тенге/рубль. 20 % от стоимости услуги были оплачены по курсу 5,78 тенге/рубль.

Расчет КПП у источника выплаты с дохода нерезидента:

– доход нерезидента в пределах суммы выплаченной предоплаты:

$50\ 000 \text{ руб.} \times 80 \% \times 5,79 \text{ тенге/рубль}$
(по курсу на дату начисления дохода) = 231 600 тенге;

– по начисленным и выплаченным суммам дохода нерезиденту:

$50\ 000 \text{ руб.} \times 20 \% \times 5,78 \text{ тенге/рубль}$
(по курсу на дату выплаты дохода) = 57 800 тенге;

– итого: $231\ 600 + 57\ 800 = 289\ 400$ тенге;

– КПП у источника выплаты с дохода нерезидента:

$289\ 400 \text{ тенге} \times 20 \% = 57\ 880$ тенге.

ТОО обязано уплатить рассчитанную выше сумму КПП в бюджет не позднее 25 июня 2021 года.

Согласно подпункту 4 пункта 6 статьи 645 Налогового кодекса обязанность и ответственность по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет КПП у источника выплаты возлагаются на следующих лиц, выплачивающих доход нерезиденту и признанных налоговыми агентами:

– юридическое лицо – резидента, в том числе эмитента базового актива депозитарных расписок.

Пунктом 5 статьи 645 Налогового кодекса установлено, что при уплате налоговым агентом суммы КПП, исчисленной с доходов нерезидента в соответствии с положениями Налогового кодекса, за счет собственных средств без его удержания обязанность налогового агента по удержанию и перечислению КПП у источника выплаты считается исполненной.

В данном примере допускаем, что ТОО уплачивает КПП за нерезидента за свой счет.

При этом у нерезидента не возникнет дохода, подлежащего налогообложению на основании подпункта 1 пункта 2 статьи 644 Налогового кодекса.

На основании статьи 648 Налогового кодекса налоговый агент (ТОО) обязан представлять в налоговый орган по месту своего нахождения расчет по корпоративному подоходному налогу, удерживаемому у источника выплаты с дохода нерезидента, по форме 101.04 (приложение 8 к Приказу № 39) в следующие сроки:

1) за I, II и III кварталы – не позднее 15-го числа второго месяца, следующего за кварталом, в котором произведена выплата дохода нерезиденту;

2) за IV квартал – не позднее 31 марта года, следующего за отчетным налоговым периодом, установленным статьей 314 Налогового кодекса, в котором произведена выплата дохода нерезиденту и (или) за который начисленный, но невыплаченный доход нерезидента отнесен на вычеты.

В данном примере ТОО обязано представить налоговую отчетность по форме 101.04 не позднее 15 августа 2021 года (так как доход был выплачен нерезиденту в мае 2021 года, то есть во II квартале, который заканчивается июнем; следовательно, второй месяц, следующий за II кварталом, это август).

Если бы ТОО удерживало КПП у источника выплаты с дохода нерезидента (а не уплачивало его за свой счет), то возможно применение международного договора. Согласно пункту 3 статьи 666 Налогового кодекса налоговый агент имеет право самостоятельно применить освобождение от налогообложения при выплате дохода нерезиденту или отнесении начисленного, но не выплаченного дохода нерезидента на вычеты.

Международный договор применяется при условии представления нерезидентом налоговому агенту документа, подтверждающего резидентство нерезидента.

Таким образом, ТОО вправе применить освобождение от КПП при выплате дохода нерезиденту на основании международного договора на условиях, предусмотренных статьей 666 Налогового кодекса.

КПП

В целях КПП ТОО может отнести на вычеты стоимость полученных рекламных услуг, так как расходы связаны с осуществлением деятельности, направленной на получение дохода (п. 1 ст. 242 Налогового кодекса).

Вычеты производятся налогоплательщиком по фактически произведенным расходам при наличии документов, подтверждающих такие расходы, связанные с его деятельностью, направленной на получение дохода (п. 3 ст. 242 Налогового кодекса).

Таким документом будет являться акт выполненных работ (оказанных услуг) по форме Р-1.

Сумма КПП, уплаченного за нерезидента за счет средств ТОО, вычету не подлежит.

По расчетам с нерезидентом образуется курсовая разница.

Расчет курсовой разницы (в отношении 20 % от стоимости услуг):

$50\,000 \text{ руб.} \times 20\% \times (5,78 \text{ тенге/рубль (курс на дату оплаты задолженности)} - 5,79 \text{ тенге/рубль (курс на дату признания задолженности)}) = 100 \text{ тенге (положительная курсовая разница)}$.

Превышение положительной курсовой разницы включается в СГД и облагается КПП.

НДС

В соответствии с пунктом 1 статьи 373 Налогового кодекса, если иное не предусмотрено

пунктом 2 данной статьи, выполненные работы, оказанные услуги нерезидентом на возмездной основе, **местом реализации которых признается РК**, при приобретении их **плательщиком НДС** являются **оборотом** такого плательщика НДС по приобретению работ, услуг от нерезидента, который подлежит **обложению НДС** в соответствии с Налоговым кодексом.

Место реализации услуг в Евразийском экономическом союзе (ЕАЭС) определяется в соответствии со статьей 441 Налогового кодекса.

На основании подпункта 4 пункта 2 статьи 441 Налогового кодекса местом реализации работ, услуг признается территория государства – члена ЕАЭС, если налогоплательщиком этого государства приобретаются в том числе рекламные услуги.

Отсюда следует, что местом реализации услуг является РК и у ТОО, приобретающего рекламные услуги у нерезидента, возникает облагаемый оборот по НДС и обязательство по уплате НДС за нерезидента. Статьей 445 Налогового кодекса установлено, что размер облагаемого оборота по реализации работ, услуг определяется в соответствии со статьями 380, 381 и 382 Налогового кодекса.

Согласно статье 382 Налогового кодекса размер оборота по приобретению работ, услуг от нерезидента определяется исходя из стоимости приобретения работ, услуг, указанных в пункте 1 статьи 373 Налогового кодекса, включая корпоративный или индивидуальный подоходный налог, подлежащий удержанию у источника выплаты. При этом стоимость приобретения определяется на основании:

- акта выполненных работ, оказанных услуг;
- при отсутствии акта выполненных работ, оказанных услуг – иного документа, подтверждающего факт выполнения работ, оказания услуг.

В случае когда оплата за полученные работы, услуги производится в иностранной валюте, облагаемый оборот пересчитывается в национальной валюте РК с применением рыночного курса обмена валют, определяемого в последний рабочий день, предшествующий дате совершения оборота.

На основании пункта 4 статьи 442 Налогового кодекса датой совершения оборота по реализации работ, услуг является день выполнения работ, оказания услуг.

Днем выполнения работ, оказания услуг признается дата подписания документа, подтверждающего факт выполнения работ, оказания услуг.

В данном примере акт был подписан 17 мая 2021 года. Курс на эту дату составил 5,79 тенге/рубль.

Расчет НДС за нерезидента:

$$50\,000 \text{ руб.} \times 5,79 \text{ тенге/рубль} \times 12\% = 34\,740 \text{ тенге.}$$

Уплаченный НДС за нерезидента ТОО вправе отнести в зачет на основании подпункта 3 пункта 1 статьи 400 Налогового кодекса, согласно которому суммой НДС, относимого в зачет получателем товаров, работ, услуг, являющимся плательщиком НДС в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 367 Налогового кодекса, признается сумма НДС, подлежащего уплате за полученные товары, работы и услуги, если они используются или будут использоваться в целях облагаемого оборота по реализации, и указанного:

- в случае приобретения работ, услуг, предоставленных нерезидентом и являющихся оборотом покупателя таких работ, услуг, – в декларации по налогу на добавленную стоимость по форме 300.00 (приложение 84 к При-

казу № 39), но не более суммы налога, отраженной в платежном документе или документе, выданном налоговым органом по форме, установленной уполномоченным органом, и подтверждающем уплату НДС.

Пунктом 3 статьи 401 Налогового кодекса установлено, что в случае, предусмотренном подпунктом 3 пункта 1 статьи 400 Налогового кодекса, НДС, относимый в зачет, учитывается в том налоговом периоде, на который приходится наиболее поздняя из следующих дат:

1) дата осуществления платежа в бюджет, в том числе путем проведения зачетов, в порядке, определенном статьями 102 и 103 Налогового кодекса, в счет уплаты налога;

2) последний день налогового периода, в декларации по НДС за который исчислен такой налог.

В данном примере и начисление, и уплата НДС выпадают на май 2021 года, поэтому НДС принимается в зачет во II квартале 2021 года.

Но, если предположить, что НДС за нерезидента начислен в марте 2021 года, а уплачен в бюджет 17 мая 2021 года, тогда 17 мая является наиболее поздней из дат, поэтому налогоплательщик вправе отнести сумму НДС, уплаченного за нерезидента, в зачет во II квартале 2021 года.

Бухгалтерские проводки:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, руб.	Сумма, тенге
Перечислена предоплата нерезиденту	1710	1030	40 000 (50 000 руб. × 80 %)	228 800 (40 000 руб. × 5,72 тенге/руб.)
Получены услуги по рекламе от нерезидента (на дату подписания акта выполненных работ/оказанных услуг)	7110	3310	50 000	286 700 (228 800 (предоплата) + 10 000 руб. × 5,79 тенге/руб.)
Уменьшена сумма задолженности на сумму ранее выплаченной предоплаты	3310	1710	40 000	228 800
Оплачена оставшаяся сумма задолженности	3310	1030	10 000	57 800 (10 000 руб. × 5,78 тенге/руб.)
Признана курсовая разница	3310	6250	–	100 ((5,78 тенге/рубль – 5,79 тенге/рубль) × 10 000 руб.)
На сумму КПН у источника выплаты (за счет средств ТОО)	7110 или 7480	3110	–	57 880
Перечислен КПН в бюджет	3110	1030	–	57 880

Окончание таблицы

На сумму НДС, подлежащую уплате за нерезидента	1420	3380	–	34 740
Уплачен НДС за нерезидента	3380	1030	–	34 740
Отнесен уплаченный НДС за нерезидента в зачет	3130	1420	–	34 740

Плата за размещение наружной (визуальной) рекламы

Плата за размещение наружной (визуальной) рекламы регламентирована главой 69 Налогового кодекса.

Согласно пункту 1 статьи 603 Налогового кодекса плата за размещение наружной (визуальной) рекламы взимается за размещение наружной (визуальной) рекламы на открытом пространстве за пределами помещений в населенных пунктах, в полосе отвода автомобильных дорог общего пользования, на открытом пространстве за пределами помещений вне населенных пунктов и вне полосы отвода автомобильных дорог общего пользования.

Определение объектов наружной рекламы для целей налогообложения установлено пунктом 1-1 статьи 11 Закона о рекламе, согласно которому к объектам наружной (визуальной) рекламы не относятся следующие объекты:

- 1) вывеска;
- 2) информация о режиме работы;
- 3) афиши культурных, спортивных и спортивно-массовых мероприятий, размещаемые в специально отведенных местах;
- 4) индивидуализация технических средств обслуживания и транспортных средств;
- 5) информация о видах нефтепродуктов, ценах на нефтепродукты, наименовании и логотипе продавца, размещаемая при въезде на автозаправочные станции;
- 6) информация (сведения) о культурных ценностях и (или) об объектах историко-культурного наследия, в том числе о памятниках истории и культуры;
- 7) информация, содержащая сведения о курсах покупки и (или) продажи наличной иностранной валюты за тенге, размещаемая возле обменных пунктов;
- 8) внутреннее оформление витрин и окон для внешнего визуального восприятия следующего характера:
 - товарная продукция, размещаемая внутри помещений;

- виды оказываемых услуг;
- средства индивидуализации;
- декоративное и праздничное оформление.

Плательщиками платы являются лица, размещающие наружную (визуальную) рекламу.

Ставки платы определяются в размере, кратном МРП, установленному законом о республиканском бюджете и действующему на первое число соответствующего календарного месяца, в котором осуществляется размещение наружной (визуальной) рекламы.

Базовые ставки платы установлены статьей 605 Налогового кодекса.

Размер платы исчисляется исходя из ставок платы и фактического срока размещения наружной (визуальной) рекламы:

- 1) указанного в уведомлении;
- 2) установленного местным исполнительным органом города республиканского значения, столицы, города областного значения и района – в случае размещения наружной (визуальной) рекламы без направления уведомления.

При размещении наружной (визуальной) рекламы на срок менее одного календарного месяца размер платы определяется за один календарный месяц.

Сумма платы, подлежащая внесению в бюджет, уплачивается ежемесячно, в срок не позднее 25-го числа текущего месяца.

Начисленное обязательство по плате, причитающееся уплате, учитывается на счете 3230 «Прочие обязательства по другим обязательным платежам».

В бухгалтерском учете составляется проводка:

- на сумму начисленной платы:

Д-т 7110 «Расходы по реализации продукции и оказанию услуг»,

К-т 3230 «Прочие обязательства по другим обязательным платежам»;

- перечисление платы:

Д-т 3230 «Прочие обязательства по другим обязательным платежам»,

К-т 1030 «Денежные средства на текущих банковских счетах».



О. ЦИМБАЛИСТ,
 профессиональный
 бухгалтер РК

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ТРАНСПОРТНО- ЭКСПЕДИТОРСКИХ УСЛУГ

Особенностью учета транспортно-экспедиторских услуг является то, что отражение каждой операции в учете зависит от условий договора транспортной экспедиции (далее – договор экспедиции).

ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ

Согласно главе 35 Гражданского кодекса по договору экспедиции одна сторона (экспедитор) обязуется за вознаграждение и за счет другой стороны (клиента – отправителя груза, получателя груза или иного заинтересованного в услугах экспедитора лица) выполнить или организовать выполнение определенных договором экспедиции услуг, связанных с перевозкой груза, в том числе заключить от имени клиента или от своего имени договор (-ы) перевозки груза.

В качестве дополнительных услуг договором экспедиции могут быть предусмотрены получение для экспорта или импорта документов, выполнение таможенных и иных формальностей, проверка количества и состояния груза, его погрузка и выгрузка, уплата пошлин, сборов и других расходов, возлагаемых на клиента, хранение груза, его получение в пункте назначения, а также выполнение иных операций и услуг.

С согласия клиента экспедитор может сам определить, каким видом транспорта перевозить грузы клиента, учитывая при этом интересы клиента, уровень тарифов и сроки доставки.

Если из договора экспедиции не вытекает обязанность экспедитора исполнить свои обя-

занности лично, экспедитор вправе привлечь к исполнению своих обязанностей других лиц.

Возложение исполнения обязательства на третье лицо не освобождает экспедитора от ответственности перед клиентом за выполнение договора.

Договор экспедиции не является договором на перевозку груза.

Согласно подпункту 9 статьи 1 Закона РК «О транспорте в Республике Казахстан» от 21 сентября 1994 года № 156-ХІІІ (далее – Закон о транспорте) перевозчик – физическое или юридическое лицо, владеющее транспортным средством на праве собственности или на иных законных основаниях, предоставляющее услуги по перевозке пассажиров, багажа, грузов и почтовых отправлений за плату или по найму и имеющее на это соответствующее разрешение, выданное в установленном порядке.

Таким образом, перевозчиком может выступать и сам экспедитор, у которого есть собственные или арендованные транспортные средства (железнодорожные (ж/д) составы, морские суда, самолеты, автомобили). В данном случае необходимо кроме заключения договора на транспортно-экспедиционные услуги заключить договор на перевозку груза.

Нюансы договоров перевозки грузов регламентируются главой 34 Гражданского кодекса, Законом о транспорте. Перевозка груза может быть по территории РК, за пределами РК, может быть международной (из/в РК), транзитной (через территорию РК), мультимодальной (несколькими видами транспорта по одному договору) и осуществляться резидентом РК или нерезидентом. Данные параметры влияют на налоговый учет транспортно-экспедиторских услуг в части НДС и КПП за нерезидента, поэтому необходимо правильное документальное оформление таких перевозок.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

В учетной политике кроме определения, по каким стандартам бухгалтерского учета будет работать транспортно-экспедиторская организация, и применения законодательства о бухгалтерском учете и финансовой отчетности необходимо предусмотреть, какие ситуации могут возникать в рамках договора экспедиции касательно учета денежных средств; доходов и расходов; дебиторской и кредиторской задолженности в отношениях с клиентами и организациями, осуществляющими перевозку груза; возникающих курсовых разниц и пр.

Клиент переводит денежные средства на счет экспедитора, которые включают в себя суммы, предназначенные для оплаты партнерам, участвующим в перевозке груза, и сумму вознаграждения экспедитора. Полученные денежные средства могут быть как в тенге, так и в любой иностранной валюте. Являются ли получаемые денежные средства предоплатой, постоплатой или оплатой на иных основаниях (*например, 20 % предоплаты, 80 % постоплаты*), зависит от условий договора.

Согласно пункту 23 МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов» на конец каждого отчетного периода:

(а) монетарные статьи в иностранной валюте пересчитываются по курсу на отчетную дату;

(б) немонетарные статьи, которые оцениваются по исторической стоимости в иностранной валюте, пересчитываются по обменному курсу на дату операции;

(с) немонетарные статьи, которые оцениваются по справедливой стоимости в иностранной валюте, пересчитываются по обменному курсу на дату оценки справедливой стоимости.

Монетарные статьи – единицы имеющейся в наличии валюты, а также активы и обязательства к получению или выплате, выражен-

ные фиксированным или определяемым количеством валютных единиц. Согласно пункту 16 МСФО (IAS) 21 неотъемлемой характеристикой монетарной статьи является право получить (или обязанность предоставить) фиксированное или определяемое количество валютных единиц.

При этом неотъемлемой характеристикой немонетарной статьи является отсутствие права получить (или обязанность предоставить) фиксированное или измеримое количество валютных единиц.

Так как полученная:

- предоплата является немонетарной статьей, то приобретение экспедитором услуг по перевозке груза и прочих услуг должно быть отражено в учете по текущему обменному курсу Национального Банка РК на дату предоплаты;
- постоплата является монетарной статьей, то приобретение экспедитором услуг по перевозке груза и прочих услуг должно быть отражено в учете по текущему обменному курсу Национального Банка РК на дату оказания услуг. В данном случае возникнет курсовая разница.

Если, согласно договору, клиент внес частично предоплату, а окончательный расчет будет произведен по окончании перевозки груза, то сумма предоплаты учитывается по курсу предоплаты, а сумма окончательного расчета – по курсу текущего обменного курса Национального Банка РК на дату предоплаты и дату приобретения услуг.

Сумма, полученная от клиента в пользу третьей стороны, не признается доходом экспедитора. Сумма расходов на перевозку не признается расходами экспедитора, а перевыставляется клиенту и признается дебиторской задолженностью клиента. Такие операции в бухгалтерском учете должны учитываться на транзитных счетах. Сумма вознаграждения, выставляемая клиенту, будет являться доходом экспедитора.

Если транспортно-экспедиторские услуги по каким-либо причинам осуществляются за счет экспедитора, то сумма, полученная от клиента, признается доходом, а затраты, связанные с предоставленной услугой, признаются расходами экспедитора.

Так, в признании доходов услуги могут осуществляться за счет самого экспедитора или за счет клиента. И в первом, и во втором случае необходимо уделить особое внимание оформлению документов, подтверждающих органи-

зацию и фактическое оказание услуги по перевозке грузов.

Согласно пункту 2 Правил предоставления услуг экспедитора (утверждены приказом министра транспорта и коммуникаций РК от 28 июля 2004 года № 296-І) экспедиторские документы – документы, подтверждающие передачу клиентом прав и обязанностей экспедитору, а также международные документы, в том числе принятые Международной федерацией экспедиторских ассоциаций, признанные Международной торгово-промышленной палатой. В договоре экспедиции обычно оговаривается комплект предоставляемых документов как клиентом экспедитору, так и экспедитором клиенту по окончании перевозки.

Например, клиентом представляется доверенность на подписание договора на перевозку и прочих услуг от имени клиента и заявка (поручение клиенту) по форме, утвержденной сторонами в договоре, являющейся неотъемлемой частью договора; экспедитором – экспедиторская и складская расписка, которые являются подтверждением получения груза для складского хранения экспедитором, отчет экспедитора о понесенных расходах.

При совершении перевозки груза основным перевозочным документом является транспортная накладная, при международной перевозке:

- в автомобильном сообщении – товарно-транспортная накладная (CMR) (Конвенции о договоре международной перевозки грузов, Женева, 19 мая 1956 г.);
- в ж/д сообщении – грузовая накладная (Соглашения о международном железнодорожном грузовом сообщении, Москва, 1951 г.);

- в воздушном сообщении – электронная грузовая авианакладная (приказ министра по инвестициям и развитию РК от 27 ноября 2015 года № 1116);

- в морском – коносамент (Конвенция ООН о морской перевозке грузов, Гамбург, 1978 г.).

Кроме того, в соответствии с Законом РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-ІІІ, бухгалтерские записи производятся на основании первичных документов, формы которых утверждены приказом министра финансов РК от 20 декабря 2012 года № 562 (далее – Приказ № 562).

Для прозрачного учета экспедитору необходимо продумать детально аналитический учет, который должен обеспечить получение необходимых данных о взаимоотношениях с контрагентами.

По окончании предоставления транспортно-экспедиторских услуг экспедитор выписывает акт выполненных работ (оказанных услуг) по форме Р-1 (приложение 50 к Приказу № 562), а на основании акта выписывается счет-фактура.

Так, по факту оказания услуги для подтверждения расходов на перевозку формируется пакет документов:

- договор экспедиции;
- договор на перевозку и прочие услуги от имени клиента;
- заявка (поручение экспедитору);
- экспедиторские документы;
- перевозочные документы;
- документы бухгалтерского и налогового учета (акт выполненных работ (оказанных услуг), счет-фактура).

Рекомендуемые бухгалтерские проводки:

Содержание операции	Д-т	К-т
Поступил авансовый платеж от клиента (в тенге или в иностранной валюте)	1030	3510
Перечислен аванс перевозчику	1710	1030
Выставлены услуги перевозчика	1270	3310
Выставлены услуги перевозки клиенту (по счету перевозчика)	1210	1270
Отражено вознаграждение экспедитора	1210	6010
Начислен НДС на вознаграждение экспедитора	1210	3130
Зачтен полученный аванс от клиента на сумму выставленного счета	3510	1210
Зачтен полученный аванс от клиента на стоимость перевозки	3510	1270
Зачтен перечисленный аванс перевозчику	3310	1710

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Согласно статье 376 Налогового кодекса выполнение работ, оказание услуг, определенных договором экспедиции, перевозчиком и (или) другими поставщиками для стороны, являю-

щейся клиентом по договору экспедиции, не являются оборотом по реализации экспедитора.

Выполненные работы, оказанные услуги, определенные договором экспедиции, местом реализации которых является РК, при приобре-

тении их экспедитором у нерезидента для стороны, являющейся клиентом по договору экспедиции, являются оборотом экспедитора по приобретению работ, услуг от нерезидента.

Например, если экспедитор приобретает работы, услуги у нерезидента и местом реализации по ним признается РК, тогда у экспедитора возникает обязательство по уплате НДС за нерезидента.

На основании пункта 10 статьи 381 Налогового кодекса при выполнении работ, оказании услуг, определенных договором экспедиции, перевозчиком и (или) другими поставщиками для стороны, являющейся клиентом по договору экспедиции, размер оборота по реализации экспедитора определяется в размере следующих сумм:

- его вознаграждения без включения в него НДС, предусмотренного договором экспедиции;
- стоимости работ, услуг, являющихся оборотом экспедитора по приобретению работ, услуг от нерезидента.

В соответствии с подпунктом 2 пункта 2 статьи 402 Налогового кодекса не признается НДС, относимым в зачет у экспедитора, НДС, подлежащий уплате по работам, услугам, приобретенным у перевозчика и (или) других поставщиков при исполнении обязанностей по договору экспедиции для стороны, являющейся клиентом по такому договору.

Согласно пункту 1 статьи 373 Налогового кодекса, если иное не предусмотрено пунктом 2 настоящей статьи, выполненные работы, оказанные услуги нерезидентом на возмездной основе, местом реализации которых признается РК, при приобретении их плательщиком НДС являются оборотом такого плательщика НДС по приобретению работ, услуг от нерезидента, который подлежит обложению НДС в соответствии с Налоговым кодексом.

На основании подпункта 1 пункта 2 статьи 373 Налогового кодекса работы, услуги, указанные в пункте 1 настоящей статьи, не являются оборотом по приобретению работ, услуг от нерезидента, если выполненные работы, оказанные услуги являются работами, услугами, перечисленными в статье 394 Налогового кодекса.

В соответствии с пунктом 1 статьи 394 Налогового кодекса освобождаются от НДС обороты по реализации товаров, работ, услуг, указанных в статьях 395–398 Налогового кодекса и местом реализации которых является РК.

Согласно статье 395 Налогового кодекса освобождаются от НДС обороты по реализации следующих работ, услуг, связанных с перевозками, являющимися международными в соответствии со статьями 387 и 448 Налогового кодекса, местом реализации которых является РК, в том числе:

- экспедирование товаров, в том числе почты, экспортируемых с территории РК, импортируемых на территорию РК, а также транзитных грузов;
- услуги оператора вагонов (контейнеров).
Услугами оператора вагонов (контейнеров) являются следующие услуги, оказываемые им в комплексе в целях организации перевозки грузов и предоставляемые оператором вагонов (контейнеров), указанным в перевозочном документе в качестве участника перевозочного процесса:
- формирование плана предоставления в пользование вагонов (контейнеров) и его согласование между участниками перевозочного процесса;
- предоставление в пользование вагонов (контейнеров);
- диспетчеризация путем централизованного оперативного контроля и дистанционного управления фактическим движением груженых и порожних вагонов (контейнеров).

Оборот по реализации услуг по международным перевозкам облагается по нулевой ставке (ст. 387 Налогового кодекса).

Международной перевозкой признается:

- 1) транспортировка товаров, в том числе почтовых отправлений, экспортируемых с территории РК и импортируемых на территорию РК;
- 2) транспортировка по территории РК транзитных грузов;
- 3) перевозка пассажиров, багажа и грузобагажа в международном сообщении;
- 4) услуга по проследованию пассажирских поездов (вагонов) в международном сообщении.

Для целей главы 44 Налогового кодекса перевозка считается международной, если оформление перевозки осуществляется едиными международными перевозочными документами, установленными пунктом 4 статьи 387 Налогового кодекса. Указанные документы могут быть составлены на бумажном носителе и (или) в электронной форме.

В случае осуществления международной перевозки несколькими перевозчиками, за исключением случаев, установленных пунктом 3 статьи 387 Налогового кодекса, к международной относится перевозка, осуществляемая перевоз-

чиком до границы РК или перевозчиком, посредством транспорта которого пассажиры, товары (почтовые отправления, багаж, грузобагаж) были ввезены на территорию РК.

В случаях осуществления международной перевозки несколькими перевозчиками в прямом международном ж/д-паромном сообщении и международном ж/д-водном сообщении с перевалкой груза с ж/д на водный транспорт международной признается перевозка, осуществляемая перевозчиками на ж/д и водном транспорте.

Место реализации работ, услуг определяется статьями 378 и 441 Налогового кодекса.

Так, согласно подпункту 5 пункта 2 статьи 378 Налогового кодекса местом реализации работ, услуг признается РК, если работы, услуги, не предусмотренные подпунктами 1–4 пункта 2 и пунктом 4 статьи 378 Налогового кодекса, выполняются или оказываются налогоплательщиком, осуществляющим предпринимательскую или любую другую деятельность на территории РК.

Местом осуществления предпринимательской или другой деятельности налогоплательщика, выполняющего работы, оказывающего услуги, не предусмотренные подпунктами 1–4 пункта 2 статьи 378 Налогового кодекса, считается территория РК:

- в отношении услуг по перевозке пассажиров и багажа, транспортировке товаров, в том числе почты, – в случае присутствия такого налогоплательщика на территории РК на основе государственной (учетной) регистрации в регистрирующем органе или на основе постановки на регистрационный учет в налоговых органах в качестве индивидуального предпринимателя (ИП) и при соблюдении условий, определенных Налоговым кодексом;
- в отношении прочих работ, услуг – в случае присутствия такого налогоплательщика на территории РК на основе государственной (учетной) регистрации в регистрирующем органе или на основе постановки на регистрационный учет в налоговых органах в качестве ИП.

Для целей подпунктов 2 и 3 пункта 2 статьи 378 Налогового кодекса фактическим местом оказания работ, услуг признается место присутствия налогоплательщика, оказывающего такие работы, услуги.

Согласно пункту 1 статьи 441 Налогового кодекса место реализации товаров определяется в соответствии с пунктом 1 статьи 378 Налогового кодекса.

Таким образом, если экспедитор – резидент РК, плательщик НДС, то вознаграждение за оказанные услуги, выполненные работы по перевозке груза по территории РК или исключительно за пределами РК (например, организация перевозки между Россией и Беларусью) облагается НДС по ставке 12 %.

Согласно подпунктам 1 и 4 пункта 1 статьи 412 Налогового кодекса при совершении оборота по реализации товаров, работ, услуг обязаны выписать электронный счет-фактуру (ЭСФ):

- плательщики НДС, предусмотренные подпунктом 1 пункта 1 статьи 367 Налогового кодекса;
- экспедитор, не являющийся плательщиком НДС, в случаях, установленных статьей 415 Налогового кодекса.

На основании подпункта 1 пункта 1 статьи 367 Налогового кодекса плательщиками НДС являются лица, по которым произведена постановка на регистрационный учет по НДС в РК.

В соответствии с пунктом 2 статьи 412 Налогового кодекса налогоплательщик вправе выписывать счет-фактуру на бумажном носителе в случае:

- отсутствия по месту нахождения налогоплательщика в границах административно-территориальных единиц РК сети коммуникаций общего пользования;
- подтверждения информации на интернет-ресурсе уполномоченного органа о невозможности выписки счетов-фактур в информационной системе электронных счетов-фактур (ИС ЭСФ) по причине технических ошибок.

После устранения технических ошибок счет-фактура, выписанный на бумажном носителе, подлежит введению в ИС ЭСФ в течение 15 календарных дней с даты их устранения.

Правила выписки счета-фактуры в электронной форме в информационной системе электронных счетов-фактур и его форма (далее – Правила выписки ЭСФ) утверждены приказом первого заместителя премьер-министра РК – министра финансов РК от 22 апреля 2019 года № 370.

Согласно пункту 19 Правил выписки ЭСФ ЭСФ выписывается в национальной валюте РК, за исключением следующих случаев, при которых возможно указание в иностранной валюте в соответствии с пунктом 7 статьи 412 Налогового кодекса:

- по сделкам (операциям), заключенным (совершенным) в рамках соглашения (контракта) о разделе продукции;

- по сделкам (операциям) по реализации товаров на экспорт, облагаемым по нулевой ставке НДС в соответствии со статьями 386, 447, 449 Налогового кодекса;
- по оборотам по реализации услуг по международным перевозкам, облагаемым по нулевой ставке НДС в соответствии со статьей 387 Налогового кодекса;
- по оборотам по реализации, облагаемым по нулевой ставке НДС в соответствии с пунктом 3 статьи 393 Налогового кодекса.

На основании пункта 9 статьи 412 Налогового кодекса налогоплательщики указывают в счете-фактуре или ином документе, предусмотренном пунктом 1 статьи 400 Налогового кодекса:

- по оборотам, облагаемым НДС, – сумму НДС;
- по необлагаемым оборотам, в том числе освобожденным от НДС, – отметку «Без НДС».

Особенности выписки счетов-фактур экспедиторами регламентируются статьей 415 Налогового кодекса.

Выписка счетов-фактур при выполнении работ, оказании услуг по договору экспедиции для стороны, являющейся клиентом по такому договору, осуществляется экспедитором на основании счетов-фактур, выписанных перевозчиками и другими поставщиками работ, услуг, являющимися плательщиками НДС.

Если перевозчик (поставщик) не является плательщиком НДС, счет-фактура выписывается экспедитором на основании документа, подтверждающего стоимость работ, услуг.

В счете-фактуре, выписываемом экспедитором, указывается облагаемый (необлагаемый) оборот с учетом стоимости работ и услуг, выполненных и оказанных перевозчиками и (или) поставщиками в рамках договора экспедиции:

- являющимися плательщиками НДС;
- не являющимися плательщиками НДС.

В целях выполнения требований подпунктов 2 и 3 пункта 5 статьи 412 Налогового кодекса в счете-фактуре, выписываемом экспедитором, в качестве реквизитов:

- поставщика – указываются реквизиты экспедитора;
- получателя – указываются реквизиты налогоплательщика, являющегося клиентом по договору экспедиции.

Для раскрытия информации о перевозчиках и (или) поставщиках работ, услуг, оказываемых в рамках договора экспедиции, а также стоимости таких работ, услуг экспедитор должен составлять налоговый регистр и отражать в нем

данные, указанные в пункте 7 статьи 215 Налогового кодекса.

В соответствии с нормами пункта 3 статьи 379 Налогового кодекса датой совершения оборота по реализации работ, услуг является день выполнения работ, оказания услуг, за исключением случаев, установленных в пунктах 4, 5, 6 и 13 настоящей статьи. При этом днем выполнения работ, оказания услуг признается дата подписания, указанная:

- в акте выполненных работ, оказанных услуг;
- документе (кроме счета-фактуры), подтверждающем факт выполнения работ, оказания услуг, оформленном в соответствии с законодательством РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, в случае отсутствия акта выполненных работ, оказанных услуг.

При оказании услуг по перевозке пассажиров, багажа, грузобагажа и почтовых отправлений на ж/д транспорте датой совершения оборота по реализации услуг является наиболее ранняя из следующих дат:

- 1) дата получения каждого платежа (независимо от формы расчета);
- 2) дата признания в бухгалтерском учете оказания услуг.

При реализации услуг по перевозке пассажиров, багажа и грузов на воздушном транспорте, услуг по перевозке грузов по системе магистральных трубопроводов, за исключением магистральных газопроводов, датой совершения оборота по реализации товаров, работ, услуг является последний день календарного месяца, в котором поставлены товары, выполнены работы, оказаны услуги.

При выполнении работ, оказании услуг (кроме перевозок пассажиров, багажа, грузобагажа и почты на ж/д транспорте), при осуществлении которых документы оформляются в соответствии с законодательством РК о ж/д транспорте, датой совершения оборота по реализации работ, услуг является наиболее поздняя дата, указанная в документе, подтверждающем факт выполнения работ, оказания услуг.

На основании пункта 13 статьи 379 Налогового кодекса в случае признания работ и услуг, выполненных и оказанных нерезидентом, для плательщика НДС датой совершения такого оборота является одна из следующих дат:

- дата подписания поставщиком (продавцом) и получателем (покупателем), являющимися сторонами договора, акта выполненных работ, оказанных услуг;

- дата признания в бухгалтерском учете затрат по приобретению работ, услуг от нерезидента – при наличии иного документа, подтверждающего факт выполнения работ, оказания услуг, в случае отсутствия акта выполненных работ, оказанных услуг.

Если в документах, определенных пунктами 3 и 13 статьи 379 Налогового кодекса, указаны несколько дат, то датой подписания документа является наиболее поздняя из указанных дат.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 413 Налогового кодекса счет-фактура выписывается при реализации услуг по перевозке на ж/д транспорте, услуг по перевозке пассажиров, багажа и грузов на воздушном транспорте, услуг по договору экспедиции, услуг оператора вагонов (контейнеров) не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем, на который по таким товарам, услугам приходится дата совершения оборота по реализации.

Таким образом, независимо от того, является ли экспедитор плательщиком НДС или нет, при совершении оборота по реализации работ, услуг обязан выписать ЭСФ не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем, на который приходится дата совершения оборота по реализации. В счете-фактуре указывается облагаемый и необлагаемый оборот. По облагаемым оборотам указывается ставка НДС, по необлагаемым или освобожденным – «Без НДС».

В соответствии со статьей 645 Налогового кодекса доходы из источников в РК юридического лица – нерезидента, деятельность которого не приводит к образованию постоянного учреждения в РК, облагаются КПП у источника выплаты без осуществления вычетов.

При этом сумма КПП, удерживаемого у источника выплаты, исчисляется налоговым агентом путем применения ставок, установленных статьей 646 Налогового кодекса, к сумме доходов, указанных в статье 644 Налогового кодекса, за исключением доходов, указанных в пункте 9 статьи 645 Налогового кодекса.

Исчисление и удержание КПП по доходам, облагаемым у источника выплаты, производятся налоговым агентом:

- не позднее дня выплаты доходов нерезиденту – по начисленным и выплаченным доходам;
- не позднее срока, установленного пунктом 1 статьи 315 Налогового кодекса для представления декларации по корпоративному подоходному налогу, – по начисленным и невыплаченным доходам, которые отнесены на вычеты.

КПП у источника выплаты удерживается налоговым агентом независимо от формы и места осуществления выплаты дохода нерезиденту.

В соответствии с подпунктами 2 и 17 пункта 1 статьи 644 Налогового кодекса доходами нерезидента из источников в РК признаются:

- доход от выполнения работ, оказания услуг на территории РК;
- доход от оказания услуг по международной перевозке.

Международными перевозками признаются любые перевозки пассажиров, багажа, товаров, в том числе почты, морским, речным или воздушным судном, автотранспортным средством или ж/д транспортом, осуществляемые между пунктами, находящимися в разных государствах, одним из которых является РК.

Международными перевозками не признаются:

- перевозка, осуществляемая исключительно между пунктами, находящимися за пределами РК, а также исключительно между пунктами, находящимися на территории РК;
- транспортировка товаров по магистральным трубопроводам.

Согласно статье 646 Налогового кодекса доходы нерезидента из источников в РК подлежат налогообложению у источника выплаты по следующим ставкам, если иное не установлено пунктами 2 и 3 настоящей статьи:

- 1) доходы, определенные статьей 646 Налогового кодекса, за исключением доходов, указанных в подпунктах 2–5 настоящего пункта, – 20 %;
- 2) страховые премии по договорам страхования рисков – 15 %;
- 3) страховые премии по договорам перестрахования рисков – 5 %;
- 4) доходы от оказания услуг по международной перевозке – 5 %;
- 5) доходы от прироста стоимости, дивиденды, вознаграждения, роялти – 15 %.

Доходы лица, зарегистрированного в государстве с льготным налогообложением, включенном в перечень, утвержденный уполномоченным органом, определенные статьей 644 Налогового кодекса, подлежат налогообложению у источника выплаты по ставке 20 %.

Например, если перевозка осуществлена нерезидентом по маршруту РФ – РК, то такая перевозка считается международной (так как одно из государств – РК) и у экспедитора как налогового агента возникает обязательство удержания КПП у источника выплаты по ставке 5 %.



Ю. ЗАГРЕТДИНОВА,
 профессиональный
 бухгалтер РК,
 CAP, CIPA, DiplFR

ПЕРЕРАБОТКА ДАВАЛЬЧЕСКОГО СЫРЬЯ В ЕАЭС: УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (часть I)

Об особенностях представления отчетности, налогового и бухгалтерского учета переработки давальческого сырья в рамках Евразийского экономического союза (ЕАЭС) расскажет эксперт журнала.

Давальческое сырье – исходный сырьевой продукт, передаваемый заказчиком продукции ее изготовителю с целью переработки в готовую продукцию, оплачиваемую заказчиком.

Давальческие операции – это операции по переработке сырья, при которых заказчик передает собственные запасы переработчику для осуществления над ними определенной работы, в результате которой получает готовую продукцию или доработанные материалы.

Следовательно, особенность давальческих операций заключается в том, что передающая сторона сохраняет за собой право собственности на исходное сырье, переданное в переработку, и готовую продукцию, а переработчик оказывает необходимые услуги по переработке сырья с передачей готовой продукции заказчику.

ОБЩИЕ СВЕДЕНИЯ

Таможенная процедура переработки на таможенной территории регламентируется главой 26 Кодекса РК «О таможенном регулировании в Республике Казахстан» от 26 декабря 2017 года № 123-VI (далее – Таможенный кодекс).

Таможенная процедура переработки на таможенной территории является таможенной процедурой (далее – процедура), применяемой в отношении иностранных товаров, в соответствии с которой с такими товарами совершаются операции по переработке на территории ЕАЭС в целях получения продуктов их переработки, предназначенных для последующего вывоза с таможенной территории ЕАЭС, без уплаты в отношении таких иностранных товаров ввозных таможенных пошлин, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин при соблюдении условий помещения товаров под эту процедуру и их использования в соответствии с такой процедурой.

Товары, помещенные под процедуру переработки на таможенной территории, сохраняют статус иностранных товаров, а товары, полученные в результате операций по переработке на территории, приобретают статус иностранных товаров.

Условиями помещения товаров под процедуру переработки на таможенной территории (далее – территория) являются:

1) наличие документа об условиях переработки товаров на территории ЕАЭС, выданно-

го уполномоченным государственным органом (далее – госорганом) РК и содержащего сведения, определенные статьей 248 Таможенного кодекса. В качестве такого документа может использоваться декларация на товары, если целью применения процедуры переработки на территории является ремонт товаров, а также в иных случаях, определяемых Евразийской экономической комиссией (далее – Комиссия);

2) возможность идентификации таможенных органами иностранных товаров, помещенных под процедуру переработки на территории, в продуктах их переработки, за исключением случаев замены таких иностранных товаров эквивалентными товарами, в соответствии со статьей 252 Таможенного кодекса;

3) соблюдение запретов и ограничений в соответствии со статьей 8 Таможенного кодекса.

Документ об условиях переработки товаров на территории ЕАЭС, выдаваемый уполномоченным госорганом РК, может получить любое лицо РК, в том числе совершающее операции по переработке или не совершающее непосредственно такие операции, и должен содержать сведения:

1) об уполномоченном госоргане РК, выдавшем документ;

2) о лице, которому выдан документ;

3) о лице (лицах), которое будет непосредственно совершать операции по переработке на территории ЕАЭС;

4) об иностранных товарах и продуктах их переработки (наименование, код в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности (ТН ВЭД), количество и стоимость);

5) о товарах ЕАЭС, в отношении которых законодательством РК установлены ставки вывозных таможенных пошлин, обеспечивающих осуществление технологического процесса переработки иностранных товаров (наименование, код в соответствии с ТН ВЭД и количество);

6) о документах, подтверждающих право владения, пользования и (или) распоряжения товарами;

7) о нормах выхода продуктов переработки в количественном и (или) процентном выражениях;

8) об операциях по переработке на территории, способах их совершения;

9) о способах идентификации иностранных товаров, помещаемых под процедуру переработки на территории, в продуктах их переработки;

10) об отходах и остатках (наименование, код в соответствии с ТН ВЭД, количество и стоимость);

11) о сроках переработки товаров на территории ЕАЭС;

12) о замене товаров эквивалентными товарами, как они определены в статье 252 Таможенного кодекса, если такая замена допускается;

13) о возможности дальнейшего коммерческого использования отходов;

14) о таможенном органе (таможенных органах), в котором предполагается помещение товаров под процедуру переработки на территории и завершение действия этой процедуры;

15) о соблюдении условий использования товаров, помещенных под процедуру переработки на территории;

16) иные сведения, определяемые Правительством РК.

Условиями использования товаров в соответствии с процедурой переработки на территории являются:

1) соблюдение установленного срока действия процедуры переработки на территории;

2) соблюдение положений статьи 246 Таможенного кодекса при совершении операций с товарами, помещенными под процедуру переработки на территории;

3) нахождение товаров, помещенных под процедуру переработки на территории, у лиц, указанных в документе об условиях переработки товаров на территории ЕАЭС, и использование таких товаров для совершения операций по переработке товаров этими лицами.

В случае использования декларации на товары в качестве документа об условиях переработки товаров на территории ЕАЭС сведения об условиях переработки товаров на территории ЕАЭС указываются декларантом в декларации на товары.

Операции по переработке на территории ЕАЭС включают в себя:

1) переработку или обработку товаров;

2) изготовление товаров, включая монтаж, сборку, разборку и подгонку;

3) ремонт товаров, включая их восстановление, замену составных частей, модернизацию;

4) использование товаров, которые содействуют производству продуктов переработки или облегчают его, даже если эти товары полностью или частично потребляются в процессе переработки. Данная операция должна быть совершена одновременно с одной из операций, указанных в подпунктах 1, 2 и 3.

Не относятся к операциям по переработке на территории ЕАЭС операции, перечисленные в пункте 2 статьи 246 Таможенного кодекса.

При совершении операций по переработке на территории ЕАЭС допускается использование товаров ЕАЭС, за исключением товаров, в отношении которых законодательством государств – членов ЕАЭС установлены ставки вывозных таможенных пошлин и которые включены в перечень, определяемый Комиссией.

Срок переработки товаров на территории ЕАЭС включает в себя:

1) продолжительность производственного процесса переработки товаров;

2) время, необходимое для фактического вывоза с территории ЕАЭС продуктов переработки и совершения таможенных операций, связанных с распоряжением отходами и остатками иностранных товаров.

Срок переработки товаров на территории ЕАЭС исчисляется со дня помещения товаров под процедуру переработки на территории, а при таможенном декларировании товаров несколькими партиями – со дня помещения первой партии товаров под процедуру переработки на территории.

До истечения установленного срока действия процедуры переработки на территории действие этой процедуры завершается помещением товаров, полученных в результате операций по переработке, на территории ЕАЭС.

Срок действия процедуры переработки на территории устанавливается на основании срока переработки товаров на территории ЕАЭС, определенного в документе об условиях переработки товаров на таможенной территории ЕАЭС.

Срок переработки товаров на территории ЕАЭС может быть продлен в пределах срока, указанного в пункте 3 статьи 248 Таможенного кодекса.

В случае продления срока действия процедуры переработки товаров на территории ЕАЭС должностным лицом таможенного органа, осуществляющего таможенный контроль, вносятся соответствующие изменения в декларацию на товары с уведомлением декларанта о внесении таких изменений.

В случае отказа в продлении срока действия процедуры переработки товаров на территории ЕАЭС действие такой процедуры подлежит завершению в соответствии со статьей 253 Таможенного кодекса.

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ РАБОТ ПО ПЕРЕРАБОТКЕ ДАВАЛЬЧЕСКОГО СЫРЬЯ В ЕАЭС

Приказом министра финансов РК от 23 февраля 2018 года № 263 (далее – Приказ № 263) утверждены:

- Правила представления обязательств о вывозе (ввозе) продуктов переработки и их исполнения (приложение 1 к Приказу № 263 (далее – Правила)):
 - отчет об исполнении обязательства о вывозе продуктов переработки по форме 03 (Приложение 1 к Правилам);
 - отчет об исполнении обязательства о ввозе продуктов переработки по форме 04 (Приложение 2 к Правилам);
 - обязательство о вывозе продуктов переработки по форме 01 (приложение 2 к Приказу № 263);
 - обязательство о ввозе продуктов переработки по форме 02 (приложение 3 к Приказу № 263).
- Правила разработаны в соответствии с пунктом 6 статьи 449 и пунктом 3 статьи 465 Налогового кодекса и определяют порядок представления обязательств о вывозе (ввозе) продуктов переработки и их исполнения.

ВЫВОЗ ПРОДУКТОВ ПЕРЕРАБОТКИ

Согласно статье 449 Налогового кодекса работы по переработке давальческого сырья, ввезенного на территорию РК с территории другого государства – члена ЕАЭС с последующим вывозом продуктов переработки на территорию другого государства, облагаются НДС по *нулевой ставке*. При этом должны быть соблюдены условия переработки товаров и сроки переработки давальческого сырья, предусмотренные пунктом 7 статьи 449 и статьей 450 Налогового кодекса.

Переработка давальческого сырья должна соответствовать условиям переработки товаров, установленным приказом министра финансов РК «Об утверждении условий переработки товаров» от 1 февраля 2018 года № 107.

Срок переработки давальческого сырья, ввезенного с территории РК на территорию государства – члена ЕАЭС, а также ввезенного на территорию РК с территории государств – членов ЕАЭС, определяется согласно условиям договора (контракта) на переработку давальческого сырья и *не может превышать два года с даты принятия на учет и (или) отгрузки давальческого сырья*.

В случае превышения установленного срока давальческое сырье, ввезенное для переработки на территорию РК, в целях налогообложения **признается облагаемым импортом и подлежит обложению НДС с даты ввоза товаров на территорию РК.**

При ввозе давальческого сырья на переработку с территории государств – членов ЕАЭС на территорию РК налогоплательщик РК, осуществляющий переработку давальческого сырья, представляет в орган госдоходов по месту нахождения обязательство о вывозе продуктов переработки не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором принято на учет давальческое сырье.

Рассмотрим пример заполнения обязательства о вывозе продуктов переработки (ф. 01).

Пример

ТОО «Мир» заключило договор № 1 от 1 июня 2021 года с юридическим лицом – резидентом РФ, ООО «Культура», на сумму 6 000 000 тенге по услугам переработки пшеницы грубого помола в размере 100 тонн.

Стоимость давальческого сырья составляет 854 701 рубль. Ввоз давальческого сырья осуществлен 6 июня 2021 года. Курс на дату ввоза давальческого сырья – 5,85 тенге.

Форма 01 представлена 6 июля 2021 года.

Сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, в случае превышения срока переработки составляет 600 000 тенге ($854\,701 \times 5,85 \times 12\%$).

Таким образом, ТОО «Мир» необходимо до 20 июля 2021 года представить в орган госдоходов обязательство о вывозе продуктов переработки.

Порядок представления обязательства о вывозе продуктов переработки установлен главой 2 Правил.

Обязательство о вывозе продуктов переработки представляется в явочном порядке на бумажном носителе, заполняется шариковой или перьевой ручкой, черными или синими чернилами, заглавными печатными символами или с использованием печатающего устройства.

При заполнении обязательства о вывозе продуктов переработки не допускаются исправления, подчистки и помарки.

Обязательство о вывозе продуктов переработки на бумажном носителе подписывается налогоплательщиком либо его уполномоченным представителем и заверяется печатью налогоплательщика (при ее наличии). Обязательство о вывозе продуктов переработки на бумажном носителе представляется в двух экземплярах в орган госдоходов по месту нахождения налогоплательщика, осуществляющего переработку давальческого сырья, один из которых возвращается налогоплательщику либо его уполномоченному представителю с отметкой органа госдоходов о приеме.

Форма 01

**ОБЯЗАТЕЛЬСТВО
О ВЫВОЗЕ ПРОДУКТОВ ПЕРЕРАБОТКИ**

Настоящее обязательство представлено:

1	Полное наименование юридического лица	Т О О М И Р
3	ИИН (БИН)	0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0
4	Наличие производственных мощностей и помещений (местонахождение, адрес)	К А Р А Г А Н Д А П Р О М З О Н А
5	Наименование давальческого сырья	З Е Р Н О
6	код ТН ВЭД ЕАЭС	1 0 0 1 1 9 0 0 0 0
7	Код государства-члена ЕАЭС, с территории которого произведен ввоз продукта переработки	6 4 3
8	Дата ввоза	0 6 0 6 2 0 2 1 года
9	Дата принятия на учет и (или) отгрузки давальческого сырья	0 6 0 6 2 0 2 1 года
10	В количестве (объеме)	1 0 0
	Ед. измерения	Т О Н Н А

Окончание формы

11	A Стоимость давальческого сырья:	млрд.	млн.	тыс.	8	5	4	7	0	1	B Сумма НДС, подлежащая уплате в случае превышения срока переработки	млрд.	млн.	тыс.	6	0	0	0	0	0									
12	Код валюты	R U B																											
13	Полученное от (наименование собственника давальческого сырья)	O O O K Y L B T Y P A																											
14	Страна резидентства	P O C C И Я																											
15	По договору №	1																		от	0	1	0	6	2	0	2	1	года
16	Заключение уполномоченного органа №	2	3	4															от	0	6	0	6	2	0	2	1	года	
17	Сведения о продуктах переработки из давальческого сырья, которые будут вывезены с территории Республики Казахстан и (или) реализованы после переработки в виде следующих продуктов переработки																												
	№ п/п	Наименование	Код ТН ВЭД ЕАЭС	Норма выхода продуктов переработки на территории РК (по заключению УО)	Единица измерения	Количество																							
	1	МУКА	1103111000	60 000	КГ	60 000																							
В связи с чем, обязуюсь произвести переработку давальческого сырья, в сроки определенные условиями договора (контракта), но не свыше двух лет с даты ввоза давальческого сырья на территорию Республики Казахстан и произвести вывоз продуктов переработки с территории Республики Казахстан.																													
18	Стоимость работ по переработке давальческого сырья:															6	0	0	0	0	0	0	0	0	0	19	Код валюты	K Z T	
В случае превышения срока переработки давальческого сырья, ввезенного для переработки на территорию Республики Казахстан, обязуюсь уплатить сумму косвенных налогов и пени в соответствии с налоговым законодательством Республики Казахстан с даты ввоза давальческого сырья на территорию Республики Казахстан.																													
20	Дата вывоза продуктов переработки	0	6	0	9	2	0	2	1												года								
21	Налогоплательщик	ТОО "МИР"																											
Я несу ответственность в соответствии с законами Республики Казахстан за достоверность и полноту сведений, приведенных в данном обязательстве																													
Не выходить за ограничительную рамку																													
РУКОВОДИТЕЛЬ																													
Ф.И.О. руководителя либо Ф.И.О. индивидуального предпринимателя																													
Обязательство представлено																													
0 6 0 7 2 0 2 1 года																													
Код органа государственных доходов																													
3 0 2 0																													
М.П.*																													

К обязательству о вывозе продуктов переработки прилагаются:

1) документы, подтверждающие ввоз давальческого сырья:

- договор (контракт), на основании которого осуществлен ввоз давальческого сырья;
- товаросопроводительные документы;

2) заключение соответствующего уполномоченного госоргана об условиях переработки товаров, предусмотренное пунктом 8 статьи 449 Налогового кодекса.

Так, согласно пункту 8 статьи 449 Налогового кодекса заключение соответствующего уполномоченного госоргана об условиях пере-

работки товаров должно содержать следующие сведения:

- 1) наименование, классификацию товаров и продуктов переработки в соответствии с Единой ТН ВЭД ЕАЭС, их количество и стоимость;
- 2) дату и номер договора (контракта) на переработку, срок переработки;
- 3) нормы выхода продуктов переработки;
- 4) характер переработки;
- 5) сведения о лице, осуществляющем переработку.

Порядок исполнения обязательства о вывозе продуктов переработки установлен главой 3 Правил.

По результатам исполнения обязательства о вывозе продуктов переработки налогоплательщиком представляется отчет об исполнении обязательства о вывозе продуктов переработки (ф. 01) в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем вывоза продуктов переработки, указанного в обязательстве о вывозе продуктов переработки.

В случае если до истечения срока вывоза продуктов переработки, указанных в обязательстве о вывозе продуктов, дополнительным соглашением внесены изменения в договор о продлении срока переработки давальческого сырья, то по таким изменениям налогоплательщик путем отзыва ранее представленного обязательства о вывозе продуктов переработки одновременно представляет новое обязательство о вывозе продуктов переработки до истечения срока, указанного в предыдущем обязательстве о вывозе продуктов переработки.

При этом срок переработки давальческого сырья, указанный в обязательстве (обязательствах) о вывозе продуктов переработки, **не может превышать два года с даты принятия на учет давальческого сырья.**

Рассмотрим пример заполнения отчета об исполнении обязательства о вывозе продуктов переработки (ф. 03).

Пример

6 сентября 2021 года ТОО «Мир» выполнило обязательство по переработке пшеницы грубого помола.

Таким образом, ТОО «Мир» необходимо до 20 октября 2021 года представить в орган госдоходов отчет об исполнении обязательства о вывозе продуктов переработки.

Форма 03 представлена 3 октября 2021 года.

Исполнением обязательства о вывозе продуктов переработки является вывоз и (или) реализация продуктов переработки в сроки.

На основании представленного налогоплательщиком обязательства о вывозе продуктов переработки органом госдоходов производится начисление НДС на соответствующие лицевые счета налогоплательщика по кодам бюджетной классификации, по сроку уплаты на дату ввоза товаров.

В отчете об исполнении обязательства о вывозе продуктов переработки отражаются следующие данные:

1) сведения о продуктах переработки давальческого сырья, реализованных на территории РК;

2) информация о налогоплательщике РК, который приобрел такие продукты переработки давальческого сырья;

3) сведения о продуктах переработки давальческого сырья, вывезенных на территорию государства – члена ЕАЭС, с территории которого ранее был осуществлен ввоз такого давальческого сырья;

4) сведения о продуктах переработки давальческого сырья, реализованных на территорию другого государства – члена ЕАЭС;

5) сведения о продуктах переработки давальческого сырья, реализованных на территорию государства, не являющегося членом ЕАЭС;

6) сведения о продуктах переработки давальческого сырья, не вывезенных с территории РК в установленные сроки.

Отчет об исполнении обязательства о вывозе продуктов переработки составляется на бумажном носителе, заполняется шариковой или перьевой ручкой, черными или синими чернилами, заглавными печатными символами или с использованием печатающего устройства.

При заполнении обязательства о вывозе продуктов переработки не допускаются исправления, подчистки и пометки.

Отчет об исполнении обязательства о вывозе продуктов переработки на бумажном носителе подписывается налогоплательщиком либо его уполномоченным представителем и заверяется печатью налогоплательщика (при ее наличии).

Отчет об исполнении обязательства о вывозе продуктов переработки представляется в явочном порядке на бумажном носителе в двух экземплярах в орган госдоходов по месту нахождения налогоплательщика, осуществившего переработку давальческого сырья, один экземпляр возвращается налогоплательщику либо его уполномоченному представителю с отметкой органа госдоходов о приеме.

Форма 03

**ОТЧЕТ
ОБ ИСПОЛНЕНИИ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА
О ВЫВОЗЕ ПРОДУКТОВ ПЕРЕРАБОТКИ**

1 Настоящий отчет представлен:
Полное наименование юридического лица **Т О О М И Р**

3 ИИН(БИН) **0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0**

4 К обязательству о вывозе продуктов переработки № **1 0 0 4 5** от **0 6 0 6 2 0 2 1** года
о том, что ввезенное на территорию Республики Казахстан для переработки давальческое сырье:

5 Наименование давальческого сырья **З Е Р Н О**

6 код ТН ВЭД ЕАЭС **1 0 0 1 1 9 0 0 0 0**

7 Код государства-члена ЕАЭС,
на территорию которого произведен вывоз продукта переработки **6 4 3**

8 Дата ввоза **0 6 0 6 2 0 2 1** года

9 Дата принятия на учет
и(или) отгрузки
давальческого сырья **0 6 0 6 2 0 2 1** года

10 В количестве (объеме): **1 0 0** Ед. измерения **Т О Н Н А**

11 А Стоимость давальческого сырья млрд. млн. тыс. **8 5 4 7 0 1** В Сумма НДС, подлежащая уменьшению в случае исполнения обязательства млрд. млн. тыс. **6 0 0 0 0 0**

12 Код валюты **R U B**

13 Полученное от
(наименование собственника
давальческого сырья) **О О О К У Л Ь Т У Р А**

14 Страна резидентства **Р О С С И Я**

15 По договору № **1** от **0 1 0 6 2 0 2 1** года

16 Заключение уполномоченного органа № **2 3 4** от **0 6 0 6 2 0 2 1** года

17 Сведения о продуктах переработки давальческого сырья,
реализованных на территории Республики Казахстан

№ п/п	Наименование	Код ТН ВЭД ЕАЭС	Норма выхода продуктов переработки на территории РК (по заключению УО)	Единица измерения	Количество
1	МУКА	1103111000	60 000	КГ	60 000

24 Стоимость работ по переработке давальческого сырья: млрд. млн. тыс. **6 0 0 0 0 0 0**

25 Код валюты **K Z T**

26 Налогоплательщик **ТОО МИР**

Я несу ответственность в соответствии с законами Республики Кзахстан за достоверность и полноту сведений, приведенных в данном отчете

Не выходить за ограничительную рамку

РУКОВОДИТЕЛЬ

Ф.И.О. руководителя либо Ф.И.О. индивидуального предпринимателя

Подпись

Отчет представлен **0 3 1 0 2 0 2 1** года

Код органа государственных доходов **3 0 2 0**

М.П.*

К отчету об исполнении обязательства о вывозе продуктов переработки прилагаются:

1) документы, подтверждающие факт выполнения работ по переработке давальческого сырья:

- акты выполненных работ;
- счета-фактуры;

2) документы, подтверждающие вывоз продуктов переработки:

- договор (контракт), на основании которого осуществлен вывоз продуктов переработки в случае его наличия;
- товаросопроводительные документы.

Согласно пункту 2 статьи 449 Налогового кодекса в случае выполнения налогоплательщиком РК работ по переработке давальческого сырья, ввезенного на территорию РК с территории государства – члена ЕАЭС с последующим вывозом продуктов переработки на территорию того же государства – члена ЕАЭС, подтверждением факта выполнения работ по переработке давальческого сырья налогоплательщиком РК являются:

1) договоры (контракты), заключенные между налогоплательщиками государств – членов ЕАЭС;

2) документы, подтверждающие факт выполнения работ по переработке давальческого сырья;

3) документы, подтверждающие ввоз давальческого сырья на территорию РК (в том числе обязательство о ввозе (вывозе) продуктов переработки);

4) документы, подтверждающие вывоз продуктов переработки с территории РК (в том числе исполнение обязательства о ввозе (вывозе) продуктов переработки);

5) заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов (на бумажном носителе в оригинале или копии либо в электронной форме), подтверждающие уплату НДС со стоимости работ по переработке давальческого сырья.

В случае вывоза продуктов переработки давальческого сырья на территорию государства, не являющегося членом ЕАЭС, заявление, ука-

занное в части первой настоящего подпункта, не представляется;

б) документы, предусмотренные пунктом 7 статьи 152 Налогового кодекса, подтверждающие поступление валютной выручки на банковские счета налогоплательщика в банках второго уровня на территории РК, открытые в порядке, определенном законодательством РК;

7) заключение соответствующего уполномоченного госоргана об условиях переработки товаров.

При непоступлении в электронной форме в налоговый орган РК заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов в течение 180 календарных дней с даты совершения оборота по реализации работ, услуг в случае выполнения работ по переработке давальческого сырья плательщик НДС обязан уплатить налог по ставке 12 % в срок, предусмотренный статьей 425 Налогового кодекса.

В случаях поступления заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов в электронной форме в налоговый орган РК по истечении срока 180 календарных дней с даты совершения оборота по реализации работ, услуг в случае выполнения работ по переработке давальческого сырья уплаченные суммы НДС подлежат зачету и возврату в соответствии со статьями 101 и 102 Налогового кодекса.

В приведенном примере ТОО «Мир» не превышает срок вывоза продукта переработки, следовательно, давальческое сырье, ввезенное для переработки на территорию РК, в целях налогообложения не признается облагаемым импортом и не подлежит обложению НДС.

Предположим, что ТОО «Мир» представило заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов в течение 180 календарных дней с даты совершения оборота по реализации работ, услуг в случае выполнения работ по переработке давальческого сырья. Таким образом, начисленная и уплаченная сумма НДС – 600 000 тенге подлежит зачету и возврату на основании статей 101 и 102 Налогового кодекса.

(продолжение см. в следующем номере)

СЕЗОННЫЕ РАБОТЫ: ГДЕ И КАК ПРОИЗВОДЯТСЯ, ПРАВИЛА ОФОРМЛЕНИЯ

Само сочетание «сезонные работы» уже подразумевает, что труд осуществляется только в течение определенного периода. В каких видах деятельности бывают сезонные работы, как оформляются работники для их выполнения, чем регулируются такие трудовые отношения, рассмотрим в этой статье.

Сезонные работники могут привлекаться в самых разных отраслях народного хозяйства. Например, в растениеводстве нанимают сезонных рабочих для сбора овощей, фруктов и ягод; в животноводстве – для выращивания молодняка, стрижки овец, заготовки кожи и т. п.; в рыбных хозяйствах требуются рабочие руки для отлова промысловой рыбы, ее переработки, добычи морских животных и т. д.; в нефтегазовой отрасли – для установки оборудования, добычи и переработки торфа. Сезонными считаются геолого-разведочные работы, поиск ценных минералов и золотодобыча.

В лесных хозяйствах работников нанимают для посадки леса, сбора дикорастущего сырья и продуктов в лесу; в охотничьих – для охраны и воспроизводства лесных животных, разведения дичи. В туризме в сезон задействованы гиды, экскурсоводы, горные инструкторы; в детские лагеря требуются вожатые, воспитатели, тренеры, хозяйственный персонал; в области отдыха и развлечений в теплое время года – работники для обслуживания аттракционов, аниматоры. Пищевая промышленность привлекает сезонных работников в период консервирования мясной, молочной, ягодной, плодоовощной продукции. В области торговли на весенне-летний период нанимаются продавцы мороженого, газированной воды, кваса.



А. САЛЫКБАЕВА,
HR-менеджер,
преподаватель
кадровых дисциплин

Строителей нанимают для возведения летних загородных домов или коттеджей для постоянного проживания, внутренних отделочных работ. В летний период резко увеличивается спрос на плотников, столяров и каменщиков, укладчиков плитки, маляров и штукатуров.

В отопительный сезон жилищно-коммунальным хозяйствам нужны специалисты для ухода за системами отопления (например, сварки, прочистки труб и т. д.).

Независимо от отраслевой принадлежности, в различных организациях и компаниях производятся работы по озеленению городских территорий (посадка деревьев, цветов, газонов), созданию ландшафтного дизайна, благоустройству территории, подрезке зеленых насаждений, выкашиванию травы, оформлению детских площадок.

Выполняется профилактическое техобслуживание коммуникаций, весенняя очистка различных поверхностей, мойка окон, рекламных щитов, вывесок и т. п. Мойку фасадов, их ремонт тоже можно считать сезонными работами, которые осуществляют промышленные альпинисты. Зимой сезонные рабочие могут привлекаться для уборки снега, удаления сосулек с крыш, чистки тротуаров.

С началом холодного времени года всевозможные учреждения культуры (театры, кон-

цертные залы, филармонии, дома школьников и т. п.) нанимают гардеробщиков.

Трудовой договор

Согласно пункту 1 статьи 134 Трудового кодекса сезонными признаются работы, которые в силу климатических или иных природных условий выполняются в течение определенного периода (сезона), но не более одного года. Ранее сезонными считались работы, которые проводились не более полугода. В связи со спецификой некоторых видов деятельности, а также с особенностями климатических условий (где-то, например, теплый период длится 7 месяцев, а где-то всего 2–3) в сегодняшнем законодательстве сезонные работы могут длиться год, если более, то работы перестают считаться сезонными.

Принимая на работу сезонного работника, работодатель в обязательном порядке заключает с ним трудовой договор.

На основании пункта 2 статьи 134 Трудового кодекса в трудовом договоре должны быть указаны условие о заключении договора на выполнение сезонных работ и определенный период их выполнения. А также вид работы, которая будет выполняться согласно трудовому договору. То есть в договоре должно быть обозначено, на каком основании данная работа является сезонной, с ссылкой на отраслевые соглашения, а также природно-климатические условия (например, работа спасателя на период пляжного сезона).

Обычно сроки сезонных работ обговариваются между работодателем и работником и обязательно фиксируются в трудовом договоре. Например:

«5.1. Настоящий договор заключается на время выполнения сезонных работ, а именно (вид работы) на период с 01.05.2021 года по 15.10.2021 года».

Испытательный срок при заключении договора с сезонным работником не устанавливается.

Трудовой договор с работниками, занятыми на сезонных работах, помимо оснований, предусмотренных статьей 52 Трудового кодекса, может быть расторгнут по инициативе работодателя в случаях:

- приостановки работ у работодателя на срок более двух недель по причинам производственного характера;

- неявки работника на работу в течение одного месяца подряд вследствие временной нетрудоспособности.

Если работник решил расторгнуть договор по собственной инициативе, то он обязан уведомить об этом работодателя за семь календарных дней.

Если договор расторгается по инициативе работодателя, то, согласно пункту 6 статьи 134 Трудового кодекса, он обязан уведомить работника, занятого на сезонных работах, о предстоящем расторжении трудового договора по основаниям, предусмотренным подпунктами 1 и 2 пункта 1 статьи 52 Трудового кодекса (в случае ликвидации или прекращения деятельности работодателя, а также сокращения численности или штата работников), за семь календарных дней.

Если трудовой договор расторгается ранее указанного срока, то работодателем производится компенсационная выплата за неиспользованный отпуск пропорционально отработанному времени.

При расторжении трудового договора с работником, занятым на сезонных работах, по основаниям, предусмотренным подпунктами 1 и 2 пункта 1 статьи 52 Трудового кодекса, выплачивается компенсация в размере двухнедельной средней заработной платы (п. 8 ст. 134 Трудового кодекса).

В трудовом договоре оговаривается характер работ, график работы, время отдыха, права и обязанности работника и работодателя, условия оплаты труда. Оформляется трудовой договор в двух экземплярах.

При устройстве на сезонную работу, как правило, требуется удостоверение личности, в некоторых случаях бывает достаточно водительских прав. Должна представляться трудовая книжка, если, конечно, человек не впервые устраивается на работу и пока таковой не имеет. За временных и сезонных работников работодатель также обязан делать пенсионные отчисления, поэтому потребуются пенсионный договор. Если работник является военнообязанным, ему необходимо представить и военный билет.

Прием на работу оформляется актом работодателя, издаваемым на основании заключенного трудового договора (ст. 34 Трудового кодекса).

ПРИКАЗ №

« ____ » _____ 2021 г.

О приеме на работу в качестве сезонного работника**ПРИКАЗЫВАЮ:**

1. Принять на работу Азербаету Айжамал Сериковну рабочей по благоустройству городских клумб. Срок выполнения сезонных работ – с 1 апреля 2021 г. по 20 октября 2021 г. по срочному трудовому договору без предварительного испытания с окладом согласно штатному расписанию.

Основание: заявление Азербаетовой А. С. от 01.04.2021 г. № 17.

Директор ТОО _____

(подпись)

(расшифровка подписи)

С приказом ознакомлена:

(Ф. И. О.)

(подпись)

Оплата сезонного труда

Все права, предоставленные для «сезонников», должны соблюдаться точно так же, как и для постоянных работников. Но регулирование их труда имеет свои нюансы. Труд сезонных работников может оплачиваться повременно, сдельно или по иным системам оплаты труда.

Оплачивается труд за индивидуальные и (или) коллективные результаты труда.

По законодательству РК сезонные работники получают заработную плату в национальной валюте ежемесячно, не позже первой декады следующего месяца.

Заработная плата начисляется согласно тарифной сетке, установленной в данной организации. Сезонный работник, как и постоянный, имеет право на такие же надбавки к заработной плате.

В соответствии со статьей 88 Трудового кодекса сезонный работник имеет право на оплачиваемый трудовой отпуск продолжительностью 24 календарных дня, если большее количество дней не предусмотрено иными нормативными правовыми актами, трудовым, коллективным договорами и актами работодателя. Продолжительность оплачиваемых ежегодных трудовых отпусков исчисляется в календарных днях без учета праздничных дней, приходящихся на дни трудового отпуска, независимо от применяемых режимов и графиков работы (ст. 90 Трудового кодекса).

Если работник занят на тяжелых или вредных работах, он имеет право, согласно пункту 1 статьи 89 Трудового кодекса, на дополнительный оплачиваемый отпуск продолжительностью не менее шести календарных дней. Кроме того, следует учесть, что сезонным рабочим также может полагаться дополнительный трудовой отпуск продолжительностью не менее шести календарных дней в случае, если такие работники заняты на тяжелых работах, работах с вредными (особо вредными) и (или) опасными условиями труда.

При расторжении трудового договора с работником, занятым на сезонных работах, работодателем производится компенсационная выплата за неиспользованный отпуск пропорционально отработанному времени. Также работнику при прекращении трудового договора в связи с ликвидацией организации, сокращением численности или штата работников выплачивается выходное пособие в размере средней заработной платы за месяц (ст. 131 Трудового кодекса).

Сезонная работа – временный труд. Для студентов, молодых мам, находящихся в декретном отпуске, пенсионеров это возможность дополнительного заработка. Однако хорошо зарекомендовавший себя сезонный работник нередко имеет шанс устроиться в этой же компании на постоянную работу.

ОСОБЕННОСТИ СОСТАВЛЕНИЯ ТРУДОВОГО ДОГОВОРА НА РАБОТАХ С ВРЕДНЫМИ УСЛОВИЯМИ ТРУДА

Трудовым законодательством РК предусмотрены гарантии и компенсации для работников, занятых на работах с вредными или опасными условиями труда. Рассмотрим особенности заключения трудового договора с такими работниками.

Запреты и ограничения при приеме на работу

Работодатель заключает трудовой договор с каждым работником, который принимается на работу во вредных и (или) опасных условиях труда, кроме работников, не достигших 18 лет, которые не могут быть приняты на такие работы согласно подпункту 2 пункта 1 статьи 26 Трудового кодекса.

Ограничивается трудоустройство женщин на работы с вредными и (или) опасными условиями труда Списком работ, на которых запрещается применение труда работников, не достигших восемнадцатилетнего возраста, предельных норм переноски и передвижения тяжестей работниками, не достигшими восемнадцатилетнего возраста, и списком работ, на которых ограничивается применение труда женщин, предельных норм подъема и перемещения вручную тяжестей женщинами, утвержденным приказом министра здравоохранения и социального развития РК от 8 декабря 2015 года № 944 (далее – Список работ). Работодатель вправе принимать женщин на работы, если их профессии, должности, включены в Список работ при условии создания безопасных условий труда, подтвержденных результатами аттестации производственных объектов по условиям труда.

Аттестация производственных объектов по условиям труда – это деятельность по оценке производственных объектов (цехов, участков, рабочих мест, а также иных, отдельно стоящих подразделений организаций, осуществляющих производственную деятельность) в целях определения состояния безопасности, вредности, тяжести, напряженности выполняемых на них



А. ТРЕТЬЯКОВА,
юридический
консультант

работ, гигиены труда и определения соответствия условий производственной среды нормативам в области безопасности и охраны труда (пп. 65 п. 1 ст. 1 Трудового кодекса).

Аттестация условий труда позволяет выявить негативные факторы, которые могут возникнуть при выполнении работ и повлиять на состояние здоровья работников. Аттестация производится в соответствии с Правилами обязательной периодической аттестации производственных объектов по условиям труда, утвержденными приказом министра здравоохранения и социального развития РК от 28 декабря 2015 года № 1057.

Работодатель обязан проводить с участием представителей работников периодическую, не реже чем один раз в пять лет, аттестацию производственных объектов по условиям труда в соответствии с правилами, утвержденными уполномоченным государственным органом по труду (пп. 12 п. 2 ст. 182 Трудового кодекса). К производственным объектам относятся цеха, участки и иные отдельно расположенные производственные подразделения организаций, занимающихся выпуском и изготовлением продукции, разработкой, добычей и переработкой полезных ископаемых, строительством и другими видами производственной деятельности. Согласно подпункту 63 пункта 1 статьи 1 Трудового кодекса производственной деятельностью является совокупность действий работников с применением средств труда, необходимых для превращения ресурсов в готовую продукцию, включающих в себя производство и переработку различных видов сырья, оказание различных видов услуг и выполнение работ.

Особенности составления трудового договора

Трудовой договор, заключаемый с работником, регулирует условия труда на работах во вредных и (или) опасных условиях труда и дополнительно к общим условиям трудового договора, определенным статьей 28 Трудового кодекса, должен отражать особые условия.

Предметом трудового договора является то, что работник обязуется лично выполнять работу (трудовую функцию), соблюдать правила трудового распорядка, а работодатель обязуется предоставить работнику работу по обусловленной трудовой функции, обеспечить условия труда, предусмотренные Трудовым кодексом, законами РК и иными нормативными правовыми актами РК, коллективным договором, актами работодателя, своевременно и в полном размере выплачивать работнику заработную плату (ст. 24 Трудового кодекса).

Предупреждение работника об условиях труда

Согласно подпункту 18 пункта 2 статьи 23 Трудового кодекса работодатель обязан предупредить работника о том, что он будет работать во вредных и (или) опасных условиях труда и о возможности возникновения профессионального заболевания, что должно быть отражено в условиях трудового договора с работником. На основании подпункта 8 пункта 1 статьи 28 Трудового кодекса необходимо указать характеристику условий труда, гарантии и льготы, если работа относится к тяжелым и (или) выполняется во вредных и (или) опасных условиях. В данном случае указывается, что работа осуществляется во вредных и (или) опасных условиях труда.

Вредные условия труда характеризуются наличием вредных производственных факторов, воздействие которых может привести к заболеванию или снижению трудоспособности и (или) отрицательному влиянию на здоровье потомства.

К опасным условиям труда относятся условия труда, при которых воздействие определенных производственных или неустраняемых природных факторов приводит, в случае несоблюдения правил охраны труда, к производственной травме, внезапному ухудшению здоровья или отравлению работника, в результате которых наступают временная или стойкая утрата трудоспособности, профессиональное заболевание либо смерть.

Обеспечение работника СИЗ

В трудовом договоре необходимо указать, что работодатель берет на себя обязательства по обеспечению работника специальной одеждой и средствами индивидуальной и (или) коллективной защиты.

Рабочее время

В трудовом договоре должен быть определен режим рабочего времени и времени отдыха (пп. 6 п. 1 ст. 28 Трудового кодекса). Для работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, устанавливается сокращенная продолжительность рабочего времени не более 36 часов в неделю согласно Списку производств, цехов, профессий и должностей, перечню работ с вредными и (или) опасными условиями труда (далее – Список производств), который утвержден приказом министра здравоохранения и социального развития РК от 28 декабря 2015 года № 1053.

Например, в трудовом договоре указывается, что работнику устанавливается сокращенная продолжительность рабочего времени. Рабочая неделя составляет 36 (тридцать шесть) часов в неделю.

Также в трудовом договоре необходимо определить продолжительность ежедневной работы (рабочей смены).

Сокращенная продолжительность рабочего времени распространяется на работников, труд которых во вредных и (или) опасных условиях подтвержден результатами аттестации производственных объектов по условиям труда. В случае непроведения работодателем аттестации по условиям труда, а также по рабочим местам, которые не подлежат аттестации, сокращенная продолжительность рабочего времени предоставляется в полном объеме согласно Списку производств. Сокращенная продолжительность рабочего времени, указанная в Списке производств, устанавливается работникам лишь в те дни, когда они заняты во вредных условиях труда более половины рабочего дня, установленные для работы данного производства, цеха, профессии или должности.

При этом сокращенная продолжительность рабочего времени устанавливается работникам сторонних организаций и работникам вспомогательных цехов организаций в дни их работы в действующих производствах и цехах с вредными условиями труда как для основных работников, так и для ремонтного и обслуживающего персонала этих производств и цехов.

В трудовом договоре также должно быть указано, что работнику на работах с вредными и (или) опасными условиями труда сверхурочные работы не должны превышать в течение суток один час (ст. 78 Трудового кодекса).

Ежегодный дополнительный отпуск

Особые условия труда работников во вредных и (или) опасных условиях труда состоят в том, что работникам предоставляются дополнительные оплачиваемые ежегодные трудовые отпуска не менее шести календарных дней согласно Списку производств (ст. 89 Трудового кодекса).

Дополнительные оплачиваемые ежегодные трудовые отпуска предоставляются работникам, труд которых во вредных и (или) опасных условиях подтвержден результатами аттестации производственных объектов по условиям труда. В случае непроведения работодателем аттестации производственных объектов по условиям труда, а также по рабочим местам, которые не подлежат аттестации, дополнительные оплачиваемые ежегодные трудовые отпуска предоставляются в полном объеме согласно Списку производств.

В трудовом договоре с работником должна быть указана продолжительность основного оплачиваемого ежегодного трудового отпуска и дополнительного отпуска. Также в трудовом договоре необходимо указать, что основной и дополнительный отпуск предоставляются суммарно, так как при исчислении общей продолжительности оплачиваемого ежегодного трудового отпуска дополнительные отпуска суммируются с основным трудовым отпуском (ст. 90 Трудового кодекса).

Работникам, профессии и должности которых не включены в Список производств, но выполняющим в отдельные периоды времени работу в производствах, цехах, профессиях и должностях с вредными условиями труда, дополнительный отпуск предоставляется на тех же основаниях, что и работникам, профессии и должности которых предусмотрены в Списке производств.

Работникам сторонних организаций (строительных, ремонтных, пусконаладочных) и работникам вспомогательных цехов организаций (механического, ремонтного, энергетического, автоматики) за время их работы в производствах и цехах с вредными условиями труда дополнительный отпуск предоставляется на тех же основаниях, что и для основных работников.

В трудовом договоре указывается условие о том, что не допускается отзыв из оплачиваемого ежегодного трудового отпуска работников, занятых на тяжелых работах, работах с вредными и (или) опасными условиями труда (ст. 95 Трудового кодекса).

Оплата труда

На основании подпункта 7 пункта 1 статьи 28 Трудового кодекса в трудовом договоре должны быть указаны размер и иные условия оплаты труда.

Оплата труда работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, устанавливается в повышенном размере по сравнению с оплатой труда работников, занятых на работах с нормальными условиями труда (ст. 105 Трудового кодекса).

Для данных работников устанавливаются повышенные должностные оклады (ставки) или доплаты, размер которых определяется коллективным договором или актом работодателя с учетом отраслевых коэффициентов, классифицирующих условия труда по степени вредности и опасности, определяемых отраслевым соглашением.

Например, отраслевым соглашением в нефтегазовой, нефтеперерабатывающей и нефтегазохимической отраслях РК на 2020–2022 годы установлен коэффициент 1,3 к месячной тарифной ставке (окладу) работника I разряда (применяется в тех организациях, в которых данная тарифная ставка (оклад) ниже минимального размера месячной заработной платы с коэффициентом 1,3).

Оплата труда работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, в повышенном размере осуществляется согласно Списку производств. Установленные условия оплаты труда предоставляются работникам, труд которых на работах с вредными и (или) опасными условиями труда подтвержден результатами аттестации производственных объектов по условиям труда.

В случае непроведения работодателем аттестации производственных объектов по условиям труда, а также по рабочим местам, которые не подлежат аттестации, оплата труда работников, занятых на тяжелых работах, работах с вредными, опасными условиями труда, производится согласно Списку производств.

Проведение медосмотров

В трудовом договоре должно быть предусмотрено, что работодатель за счет собственных

средств обязан организовывать проведение периодических медицинских осмотров и обследований работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными условиями труда (ст. 182 Трудового кодекса).

Согласно статье 86 Кодекса РК «О здоровье народа и системе здравоохранения» работодатель обязан проводить предварительные обязательные медицинские осмотры при поступлении на работу и периодические обязательные медицинские осмотры в соответствии с Перечнем вредных и (или) опасных производственных факторов, профессий и работ (приложение 4 к приказу и. о. министра здравоохранения РК от 15 октября 2020 года № ҚР ДСМ-131/2020).

При прохождении предварительного осмотра работник самостоятельно предоставляет сведения о наличии у него хронических заболеваний, представляющих опасность для окружающих и являющихся медицинскими противопоказаниями к труду в условиях тяжелых работ, работ с

вредными и (или) опасными условиями труда. Данные предварительного осмотра заносятся в медицинскую карту амбулаторного пациента с оформлением заключения о соответствии или несоответствии состояния здоровья работника к выполняемой работе и наличии у него противопоказаний к труду. Лицам, прошедшим предварительный осмотр и признанным пригодными к работе с вредными производственными факторами, выдается медицинская справка по форме 075/у «Медицинская справка (врачебное профессионально-консультативное заключение)» (ранее форма 086/у) (утверждена приказом и. о. министра здравоохранения РК от 30 октября 2020 года № ҚР ДСМ-175/2020).

В данной статье рассмотрены особые условия при заключении трудового договора с работником, принимаемым на работу во вредных и (или) опасных условиях труда. Остальные условия трудового договора должны соответствовать статье 28 Трудового кодекса.

ФБ

К СВЕДЕНИЮ

О правовом регулировании дистанционной работы

Законом РК «О внесении изменений и дополнений в Трудовой кодекс Республики Казахстан по вопросам совершенствования правового регулирования дистанционной работы» от 1 июля 2021 года № 61-VII внесены поправки в трудовое законодательство, которые вступают в действие с 13 июля 2021 года. Так, пункт 1 статьи 1 Трудового кодекса дополнен подпунктами 55-1 и 55-2 следующего содержания:

«55-1) комбинированная дистанционная работа – осуществление трудового процесса путем чередования периодов выполнения трудовых обязанностей как по месту нахождения работодателя, принимающей стороны и их объектов, так и посредством дистанционной работы;

55-2) дистанционная работа – осуществление трудового процесса вне места нахождения работодателя, принимающей стороны и их объектов с применением в процессе трудовой деятельности информационно-коммуникационных технологий».

Согласно изменениям, внесенным в подпункт 3 пункта 1 статьи 28 Трудового кодекса, при дистанционной работе место выполнения работы не указывается, за исключением комбинированной дистанционной работы.

Пункт 1 статьи 74 Трудового кодекса изложен в новой редакции:

«1. Для работников, в том числе занятых на дистанционной работе, может устанавливаться режим гибкого рабочего времени в целях сочетания их социально-бытовых и иных личных потребностей с интересами производства».

Также в пункт 6 статьи 123 Трудового кодекса внесено дополнение, согласно которому работодатель или принимающая сторона обязаны создать работникам, работникам направляющей стороны условия, необходимые для нормальной работы и обеспечения полной сохранности вверенного им имущества.

Внесено дополнение в пункт 3 статьи 127 Трудового кодекса: «При дистанционной работе направление работника в командировку осуществляется с места фактического выполнения трудовых обязанностей, если иное не предусмотрено трудовым, коллективным договорами или актом работодателя».

Также с 13 июля 2021 года вводится в действие новая редакция статьи 138 «Дистанционная работа» Трудового кодекса.

ОСОБЕННОСТИ РЕГУЛИРОВАНИЯ ТРУДА ИНВАЛИДОВ

Занятость среди населения РК находится в приоритете общей государственной политики. При этом особое внимание на социальном и законодательном уровне уделяется трудоустройству инвалидов.

Согласно пункту 7 статьи 1 Закона РК «О социальной защите инвалидов в Республике Казахстан» от 13 апреля 2005 года № 39-III инвалид – лицо, имеющее нарушение здоровья со стойким расстройством функций организма, обусловленное заболеваниями, увечьями (ранениями, травмами, контузиями), их последствиями, дефектами, которое приводит к ограничению жизнедеятельности и необходимости его социальной защиты.

В зависимости от степени нарушения функций организма и ограничения жизнедеятельности, в том числе трудоспособности, лицу, признанному инвалидом, устанавливается I, II или III группа инвалидности. Законодательство обеспечивает доступность и равные права наряду с другими гражданами на охрану здоровья, образование и свободный выбор рода деятельности, в том числе трудовую и социальную.

Мерами социальной защиты от безработицы является квотирование при трудоустройстве для инвалидов, не имеющих медицинских противопоказаний для трудовой деятельности. Квотирование заключается в установлении государством минимального количества рабочих мест, которые работодатели обязаны обеспечить для трудоустройства на них инвалидов. Также, согласно подпункту 1 пункта 4 статьи 19 Закона РК «О занятости населения» от 6 апреля 2016 года № 482-V, инвалиды имеют право в приоритетном порядке пройти профессиональное обучение, которое включает профессиональную под-



А. ГАБДУЛЛИН,
юрист

готовку, переподготовку и повышение квалификации.

На основании договора с центром занятости населения работодатель создает специальные социальные рабочие места для трудоустройства инвалидов. Согласно Правилам организации и финансирования социальных рабочих мест (приложение 2 к приказу министра здравоохранения и социального развития РК от 14 июня 2016 года № 516) социальные рабочие места не создаются на тяжелых работах, работах с вредными и (или) опасными условиями труда.

При заключении трудового договора работодатель должен обеспечить рабочее место, оборудованное с учетом индивидуальных возможностей, это условие регламентировано пунктом 2 статьи 28 Трудового кодекса. Специальное рабочее место создается для трудоустройства инвалидов и сохранения их занятости на срок не менее 12 календарных месяцев с момента его создания.

В соответствии с пунктом 1 статьи 25 Трудового кодекса запрещается нарушение равенства прав и возможностей при заключении трудового договора. То есть законодатель не ставит ограничения при заключении трудового договора с данной категорией граждан. Но в трудовой сфере люди с «особенными возможностями» имеют определенные преференции. Так, например, согласно пункту 3 статьи 69 Трудового кодекса, работникам – инвалидам I и II группы устанавливается сокращенная продолжительность рабочего времени – не более 36 часов в неделю. Кроме

этого, вышеуказанной категории граждан (инвалидам I и II группы), на основании пункта 2 статьи 89 Трудового кодекса, предоставляются дополнительные оплачиваемые ежегодные трудовые отпуска продолжительностью не менее шести календарных дней.

Привлечение к работе в ночное время работников-инвалидов допускается только с их письменного согласия при условии, что такая работа не запрещена им по состоянию здоровья в соответствии с медицинским заключением (п. 3 ст. 76 Трудового кодекса). Наряду с ночным временем работы инвалиды не допускаются к сверхурочной работе (п. 3 ст. 77 Трудового кодекса).

Также не допускаются инвалиды I группы к работе вахтовым методом со дня предоставления медицинского заключения (п. 3 ст. 135 Трудового кодекса).

Очередное ограничение для работодателя – не может устанавливаться суммированный учет рабочего времени (превышение нормальной продолжительности ежедневной работы) работникам – инвалидам II и III группы, если такой режим запрещен им на основании заключения экспертной профпатологической комиссии.

Отдельно хотелось бы выделить вопрос касательно оплаты труда, так как заработная плата выплачивается работнику за фактически отработанное им время, учтенное в документах

работодателя по учету рабочего времени, а работник-инвалид отработывает меньше нормальной продолжительности рабочего времени, которая составляет 40 часов в неделю, таким образом, оклад такого работника будет меньше. При этом данный факт не будет расцениваться как дискриминация в сфере труда. Работник и работодатель вправе заключить трудовой договор, в котором будет указано, что работник-инвалид, несмотря на сокращенное время, будет получать зарплату как при условии работы полного рабочего дня.

Расторжение трудового договора по инициативе работодателя возможно на основании подпункта 6 пункта 1 статьи 52 Трудового кодекса в случаях несоответствия работника занимаемой должности или выполняемой работе вследствие состояния здоровья, препятствующего продолжению данной работы и исключающего возможность ее продолжения. Данное обстоятельство должно быть подтверждено медицинским заключением в порядке, установленном законодательством РК.

На международном уровне защита прав вышеуказанной категории граждан обусловлена Международной конвенцией о правах инвалидов, принятой Генеральной ассамблеей Организации Объединенных Наций 13 декабря 2006 года в городе Нью-Йорке (ратифицирована Законом РК от 20 февраля 2015 года № 288-V).

К СВЕДЕНИЮ

Обеспечение занятости лиц с ограниченными возможностями

Постановлением Правительства РК от 28 мая 2019 года № 326 утвержден Национальный план по обеспечению прав и улучшению качества жизни лиц с инвалидностью в Республике Казахстан до 2025 года. Цель Национального плана – сформулировать стратегию, состав и последовательность скоординированных действий всех вовлеченных сторон на пути к улучшению жизни людей с инвалидностью.

Основными направлениями являются:

- профилактика и предупреждение инвалидности;
- социальная реабилитация и абилитация;
- комплексная доступность и безбарьерная среда;
- доступность образования;
- экономическая самостоятельность и качественная занятость лиц с инвалидностью;
- социальные услуги.

Целевыми индикаторами достижения занятости лиц с инвалидностью будут являться:

- увеличение количества работающих лиц с инвалидностью от общего числа трудоспособного возраста;
- повышение процента должностей в государственных учреждениях (национальных и местных законодательных органах, государственной службе и судебных органах), занимаемых инвалидами.

На постоянной основе проводится совершенствование мер по созданию рабочих мест и стимулированию работодателей для трудоустройства людей с инвалидностью. Будут рассмотрены стимулирующие надбавки для работодателей, соблюдающих квоту на создание рабочих мест для людей с инвалидностью, создание дотационных рабочих мест, передачу объемов работ в общественные объединения, где трудится более 50 % или 100 % людей с инвалидностью.

СМЕННАЯ РАБОТА: НЕОБХОДИМОСТЬ, ТРЕБОВАНИЯ И ОГРАНИЧЕНИЯ

В зависимости от особенностей производства трудовым законодательством работодателю дается право организовывать сменную работу. Как обеспечить непрерывное производство и при этом не нарушать права работников, разъясняет эксперт журнала.

Сменный режим работы широко распространен в различных сферах экономики нашей страны. Практически повсеместно он встречается на транспорте (всех видов), в энергетике, производственной деятельности, на предприятиях по добыче и переработке полезных ископаемых, рудных и нерудных материалов, в сфере обслуживания (гостиничном и ресторанном бизнесе), медицине и других сферах. В последнее время сменная работа все больше распространяется в торговле. В целом по стране посменно работают более 40 % от занятого населения. Эта популярность вынужденная, является требованием особенностей предпринимательской деятельности, отвечает потребностям населения, невозможностью остановки производственного процесса, необходимостью бесперебойного снабжения населения и рядом других причин.

В соответствии с подпунктом 6 пункта 1 статьи 1 Трудового кодекса сменная работа – работа в две либо в три или четыре рабочие смены в течение суток. Данное понятие немного устарело, поскольку в стране уже нет практики применения работы в четыре смены в течение суток. Крайне редко применяется и трехсменный режим работы, самым распространенным является двухсменный. Как правило, в графике устанавливается прямой порядок чередования работников по сменам.

Вахтовый метод работы также приравнивается к сменному режиму работы, поскольку практически во всех вахтах смены присутствуют внутри вахтового графика работы.



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

График сменности – обязательный документ

Согласно статье 73 Трудового кодекса сменная работа может устанавливаться в случаях, когда длительность производственного процесса превышает допустимую продолжительность ежедневной работы. Допустимая продолжительность ежедневной работы установлена статьей 71 Трудового кодекса: продолжительность ежедневной работы не может превышать 8 часов, за исключением случаев, предусмотренных Трудовым кодексом и иными законами РК. Таким случаем являются не-

прерывно действующие производства, где без работы по сменам не обойтись, и другие виды производств. При сменной работе, согласно статье 73 Трудового кодекса, продолжительность ежедневной работы может быть больше 8 часов. Однако и отдых должен соответствовать этой продолжительности рабочего дня. Можно сказать, что сменная работа – это работа всегда большей продолжительности, с обязательным предоставлением междусменного (межвахтового) отдыха, общий размер которого не может быть меньше, чем у работников, которые работают по 8 часов при пятидневке.

Чтобы соблюсти требования статьи 71 Трудового кодекса, пунктом 2 статьи 73 Трудового кодекса установлено, что при сменной работе продолжительность рабочей смены, переход из одной рабочей смены в другую устанавливаются графиками сменности. То есть графики являются инструментом регулирования перехода из одной смены в другую и обязательного чередования труда и отдыха в рамках трудового пра-

ва. Следует отметить, что графики сменности, графики вахт, согласно подпункту 41 пункта 1 статьи 1 Трудового кодекса, относятся к актам работодателя, утверждаются им самостоятельно, и только в случаях, предусмотренных внутренним коллективным договором, требуют согласования с представителями работников.

После утверждения работодателем графики сменности (графики вахт) доводятся работодателем до сведения работников не позднее чем за 10 календарных дней до введения их в действие (п. 3 ст. 73 Трудового кодекса). То же самое следует делать работодателю, если график меняется. Порядок ознакомления работников с графиком сменности может быть различным. Он устанавливается самим работодателем, обычно в Правилах трудового распорядка.

Получается, что график сменности работников – обязательный документ для организации, в которой применяется сменный режим работы. Типовой формы графика сменности в Казахстане нет, организации разрабатывают его самостоятельно с учетом нормы рабочего времени на плановый период (месяц, квартал, полугодие, год). Если есть категории работников, для которых должна быть установлена сокращенная продолжительность рабочего времени, то при составлении графика необходимо это учесть и использовать 36-часовой баланс рабочего времени.

Нередко работодатели составляют графики, которые превышают норму рабочего времени. Следует иметь в виду, что это наказуемо. Согласно статье 89 Кодекса РК об административных правонарушениях незаконное превышение нормальной и сокращенной продолжительности рабочего времени и ежедневной работы (рабочей смены), предусмотренной трудовым законодательством, влечет предупреждение.

Повторное нарушение в течение года после наложения административного взыскания влечет штраф на должностных лиц в размере 40, на субъектов малого предпринимательства или некоммерческие организации – в размере 60, на субъектов среднего предпринимательства – в размере 80, на субъектов крупного предпринимательства – в размере 120 месячных расчетных показателей.

Особенности и ограничения

Сменная работа имеет ограничения. Так, Трудовой кодекс запрещает привлечение работника к работе в течение двух рабочих смен подряд. Кроме того, продолжительность ежеднев-

ного (междусменного) отдыха работника между окончанием работы и ее началом на следующий день (рабочую смену) не может быть менее 12 часов (ст. 83 Трудового кодекса).

Работа в смену зачастую сопровождается работой в ночь. В соответствии со статьей 76 Трудового кодекса ночным считается время с 22.00 до 06.00 часов. При этом к работе в ночное время не допускаются:

- работники, не достигшие 18-летнего возраста;
- беременные женщины, предоставившие работодателю справку о беременности.

Привлечение к работе в ночное время работников-инвалидов допускается только с их письменного согласия при условии, что такая работа не запрещена им по состоянию здоровья в соответствии с медицинским заключением.

Также работодатель не вправе привлекать к работе в ночное время без письменного согласия следующих работников:

- женщин, имеющих детей в возрасте до семи лет, и других лиц, воспитывающих детей в возрасте до семи лет без матери;
- работников, воспитывающих детей-инвалидов до 16 лет.

Не все эти требования соблюдаются работодателями. Особенно часто работодатели забывают взять письменное согласие у женщин, имеющих детей в возрасте до семи лет.

Также при сменной работе, при непрерывном графике работники неизбежно работают в праздники и выходные, установленные Трудовым кодексом (первый день Курбан-айта, отмечаемого по мусульманскому календарю, 7 января – православное Рождество, которые являются выходными днями независимо от применяемых режимов работы и графиков сменности (графиков вахт)).

Работа в праздничные и выходные дни тоже имеет свои особенности и ограничения.

Работникам (группе работников), занятым на непрерывных производствах или на производствах, остановка работы которых в выходные дни невозможна по производственно-техническим условиям или вследствие необходимости постоянного непрерывного обслуживания населения, а также работающим вахтовым методом, выходные дни предоставляются в различные дни недели поочередно согласно графикам сменности (графикам вахт) (ст. 84 Трудового кодекса).

Если, согласно пункту 1 статьи 85 Трудового кодекса, для привлечения работников, работа-

ющих по графику сменности или вахтовым методом по графику вахт, к работе в праздничные дни, а также в выходные дни письменное согласие работников и издание акта работодателя не требуются, то работа работников в межсменный и межвахтовый отдых допускается, но с письменного согласия работника или по его просьбе на основании акта работодателя.

При этом в любом случае запрещается привлечение беременных женщин, предоставивших работодателю справку о беременности, к работе в выходные и праздничные дни.

Зачастую при сменной работе из-за несоответствия месячного графика работы с месячной нормой баланса рабочего времени появляется сверхурочная работа. При этом работодатель должен точно вести учет рабочего времени, фактически отработанного работником, на основании статьи 79 Трудового кодекса, в том числе сверхурочных работ, выполняемых каждым работником, и оплачивать его при расчете заработной платы за месяц в установленных трудовым или коллективным договором сроки.

Учет рабочего времени

При сменной работе возможен помесечный учет сверхурочных работ, выполняемых работником, и их оплата и суммированный учет сверхурочных работ, когда оплата за сверхурочную работу производится в конце учетного периода, как правило, в конце календарного года.

Согласно статье 75 Трудового кодекса суммированный учет рабочего времени применяется в непрерывно действующих производствах, цехах, участках и на некоторых видах работ, где по условиям производства (работы) не может быть соблюдена установленная для данной категории работников ежедневная или еженедельная продолжительность рабочего времени. При этом учетным периодом может быть любой календарный период, но не более чем один год, или период выполнения определенной работы.

Однако для суммированного учета рабочего времени есть свои ограничения. Так, в соответствии с пунктами 6, 7, 8 статьи 75 Трудового кодекса, привлечение работников, не достигших возраста 18 лет, к работе с применением суммированного учета рабочего времени

не допускается. Также применение суммированного учета рабочего времени для беременных женщин не допускается, если продолжительность рабочего дня (рабочей смены) будет превышать восемь часов. Еще одно ограничение касается инвалидов: не допускается применение суммированного учета рабочего времени для работников – инвалидов I группы. Также не может устанавливаться суммированный учет рабочего времени работникам – инвалидам II и III группы, если такой режим запрещен им на основании заключения экспертной профпатологической комиссии.

При сменной работе учет рабочего времени значительно усложняется. Необходимо учитывать отработанное и неотработанное работником время. При этом отдельно учитываются время сверхурочных работ, работы в ночное время, выходные, праздничные дни, дни командировок. Только в этом случае, при правильном учете рабочего времени, у бухгалтерии появляется возможность правильно оплатить все составляющие компоненты рабочего времени и в целом правильно рассчитать заработную плату работника, которая при сменной работе начисляется гораздо сложнее, чем при пятидневке.

При заключении трудового договора с работником, который будет работать посменно, необходимо обязательно указать, что режим работы сменный, по графику сменности. Если есть ночные смены, это также нужно указать в трудовом договоре. Также в обязательном порядке должна быть указана продолжительность смены. Сверх этой продолжительности работа будет сверхурочной. Желательно в разделе «Размер оплаты труда» заработную плату указывать как часовую ставку работника, а не оклад. То же самое надо указывать при заключении трудового договора с работником, который будет работать вахтовым методом. Только здесь в трудовом договоре еще добавляется необходимость указать продолжительность вахты и межвахтового отдыха.

В целом организация и оплата труда при сменной и вахтовой работе требуют от административного персонала дополнительных знаний по сравнению с организацией труда по пятидневке, в том числе в трудовом законодательстве, и оперативных управленческих решений.



С. ОСМЕХИНА,
профессиональный
бухгалтер РК

ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА У ИП, ПРИМЕНЯЮЩЕГО СНР С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ФИКСИРОВАННОГО ВЫЧЕТА

Как организовать и вести бухгалтерский и налоговый учет начинающему предпринимателю, выбравшему режим с использованием фиксированного вычета? Предлагаем рекомендации эксперта журнала.

Специальный налоговый режим (СНР) с использованием фиксированного вычета введен в действие с 1 января 2018 года, он представляет собой нечто среднее между СНР на основе упрощенной декларации и общеустановленным режимом налогообложения, сочетая в себе отдельные особенности каждого из них.

Отличительными чертами данного налогового режима являются упрощенный порядок ведения налогового учета и составления налоговой отчетности, а также возможность относить на вычеты большую часть расходов. Помимо этого, индивидуальный предприниматель (ИП), работающий на основе СНР с применением фиксированного вычета, сверх документально подтвержденных расходов может принять к вычету 30 % от полученного дохода (так называемый фиксированный вычет) без подтверждения и расширения состава затрат.

ИП, применяющие СНР с использованием фиксированного вычета, осуществляют расчет налогов и обязательств в декларации для налогоплательщиков, применяющих специальный налоговый режим с использованием фиксированного вычета, по форме 912.00 (приложение 95 к приказу первого заместителя премьер-мини-

стра РК – министра финансов РК от 20 января 2020 года № 39). Отчетным периодом является календарный год.

ОГРАНИЧЕНИЯ ПО ПРИМЕНЕНИЮ СНР С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ФИКСИРОВАННОГО ВЫЧЕТА

Согласно положениям статьи 683 Налогового кодекса применять СНР с использованием фиксированного вычета могут ИП:

- 1) среднесписочная численность наемных работников у которых не превышает 50 человек;
- 2) доход (за отчетный период) которых не превышает 144 184-кратный размер месячного расчетного показателя, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на 1 января соответствующего финансового года (в 2021 году – 420 584 728 тенге в год);
- 3) не имеющие подразделений или объектов обложения в разных населенных пунктах;
- 4) не осуществляющие следующие виды деятельности:
 - производство подакцизных товаров;
 - хранение и оптовую реализацию подакцизных товаров;

- реализацию отдельных видов нефтепродуктов – бензина, дизельного топлива и мазута;
- проведение лотерей;
- недропользование;
- сбор и прием стеклопосуды;
- сбор (заготовка), хранение, переработку и реализацию лома и отходов цветных и черных металлов;
- консультационные услуги;
- деятельность в области бухгалтерского учета или аудита;
- финансовую, страховую деятельность и посредническую деятельность страхового брокера и страхового агента;
- деятельность в области права, юстиции и правосудия;
- деятельность в рамках финансового лизинга.

ИП, оказывающие услуги по агентским договорам, могут работать на основе СНР с применением фиксированного вычета. На данный налоговый режим могут перейти и те ИП, которые в связи с превышением ограничений по размеру дохода или численности наемных работников не могут больше применять СНР на основе упрощенной декларации.

На основании статьи 690 Налогового кодекса объектом налогообложения для налогоплательщика, применяющего СНР с использованием фиксированного вычета, является налогооблагаемый доход, определяемый как разница между доходом с учетом корректировок, предусмотренных пунктом 4 статьи 691 Налогового кодекса, и вычетами.

Доход ИП состоит из доходов, полученных в течение налогового периода как в РК, так и за ее пределами. Виды доходов, которые исключаются из суммы налогооблагаемого дохода, перечислены в пунктах 3, 4 статьи 690 Налогового кодекса. В частности, при применении СНР с использованием фиксированного вычета в качестве дохода не рассматриваются: доход от превышения суммы положительной курсовой разницы над суммой отрицательной курсовой разницы, доход от списания обязательств, доход по сомнительным обязательствам и пр. Таким образом, обложению подлежит только доход от реализации товаров или услуг с учетом корректировок.

В соответствии со статьей 692 Налогового кодекса ИП, применяющие СНР с использованием фиксированного вычета, относят на вычеты (при наличии подтверждающих документов) следующие виды расходов:

- на приобретение товаров;
- по доходам, начисленным работникам согласно статье 257 Налогового кодекса;
- на уплату налогов и иных платежей в бюджет в соответствии со статьей 263 Налогового кодекса;
- расходы по служебным командировкам на основании статьи 244 Налогового кодекса;
- на оплату услуг связи, электроэнергии, воды, теплоэнергии, газа, используемых в предпринимательских целях;
- расходы, произведенные арендатором в отношении арендуемого имущества, используемого в предпринимательских целях.

Те расходы, которые не входят в приведенный выше перечень, относить на вычеты нельзя даже в том случае, когда имеются в наличии подтверждающие первичные документы.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

Для ИП, работающих на основе СНР с применением фиксированного вычета, освобождение от ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности не предусмотрено. Таким образом, они обязаны вести бухгалтерский учет. Данные бухгалтерского учета систематизируются на основе первичных документов в хронологическом порядке.

При составлении первичных документов за основу принимают формы, утвержденные приказом министра финансов РК от 20 декабря 2012 года № 562.

В тех случаях, когда для отражения той или иной операции утвержденная форма отсутствует, ИП может использовать первичный документ, разработанный самостоятельно. Требования, применяемые при самостоятельном составлении первичных документов, регламентируют пункты 22–36 Правил ведения бухгалтерского учета, утвержденных приказом министра финансов РК от 31 марта 2015 года № 241.

Основой для формирования налоговой отчетности служат налоговые регистры, формы которых утверждены приказом министра финансов РК от 19 марта 2018 года № 388.

Для ведения бухгалтерского учета, в зависимости от объема учетной работы, ИП может учредить бухгалтерскую службу, передать ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности бухгалтерской или аудиторской организации, профессиональному бухгалтеру или же вести бухгалтерский учет самостоятельно.

НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ

На основании пункта 7 статьи 683 Налогового кодекса ИП, являющийся субъектом малого бизнеса, при использовании СНР с применением фиксированного вычета вправе вести налоговый учет в упрощенном порядке при том условии, что он не состоит на регистрационном учете по НДС и не является субъектом естественных монополий. Подтверждающим примером могут послужить положения подпункта 17 пункта 3 статьи 690 Налогового кодекса, согласно которому ИП, применяющий СНР с использованием фиксированного вычета, имеет право не вести учет фиксированных активов.

Порядок определения размера налогооблагаемого дохода при применении данного СНР регламентирован пунктом 1 статьи 691 Налогового кодекса.

Алгоритм исчисления сумм расходов, подлежащих отнесению на вычеты при определении размера налогооблагаемого дохода, подробно описан в статье 692 Налогового кодекса.

В соответствии со статьей 693 Налогового кодекса ИП, применяющий СНР с использованием фиксированного вычета, вправе при определении налогооблагаемого дохода включить в сумму расходов, относимых на вычеты, сумму фиксированного вычета в размере не более 30 %

от суммы дохода, определенного с учетом корректировок, предусмотренных пунктом 4 статьи 691 Налогового кодекса.

При этом нужно иметь в виду, что общая сумма расходов ИП (включая фиксированный вычет), относимых им на вычеты, не должна превышать 70 % от суммы дохода с учетом корректировок.

Более подробно ознакомиться с порядком ведения налогового учета ИП может, изучив положения главы 23 Налогового кодекса.

Таким образом, Закон РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III не предусматривает для ИП, работающих на основе СНР с применением фиксированного вычета, освобождения от ведения бухгалтерского учета, при этом осуществлять ведение налогового учета можно в упрощенном порядке.

В связи с тем, что налоговый и бухгалтерский учет очень тесно связаны (налоговый учет, как правило, базируется на данных бухгалтерского учета согласно пункту 3 статьи 190 Налогового кодекса), ИП, работающие на основе СНР с применением фиксированного вычета, ведут бухгалтерский учет также в упрощенном порядке при условии, что они не состоят на регистрационном учете по НДС и не являются субъектами естественных монополий.

ФБ

К СВЕДЕНИЮ

В Предпринимательский кодекс введено понятие «социальное предпринимательство»

Законом РК «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам предпринимательства, социального предпринимательства и обязательного социального медицинского страхования» от 24 июня 2021 года № 52-VII Предпринимательский кодекс дополнен новой главой 6-1 «Социальное предпринимательство», которая включает в себя 4 статьи:

- статья 79-1 «Социальное предпринимательство»;
- статья 79-2 «Основные задачи социального предпринимательства»;
- статья 79-3 «Категории субъектов социального предпринимательства»;
- статья 79-4 «Реестр субъектов социального предпринимательства».

Социальным предпринимательством является предпринимательская деятельность субъектов социального предпринимательства, способствующая решению социальных проблем граждан и общества, осуществляемая в соответствии с условиями, предусмотренными статьей 79-3 Предпринимательского кодекса.

Субъектами социального предпринимательства являются индивидуальные предприниматели (ИП) и юридические лица (за исключением субъектов крупного предпринимательства), включенные в реестр субъектов социального предпринимательства.

Субъекты социального предпринимательства подразделяются на четыре категории в зависимости от ответственности одному или нескольким условиям, перечисленным в статье 79-3 Предпринимательского кодекса.

Для использования данных о категориях субъектов социального предпринимательства уполномоченный орган по предпринимательству ведет реестр субъектов социального предпринимательства.

Правила ведения реестра субъектов социального предпринимательства утверждаются Правительством РК.



Р. ЮСУПОВ,
эксперт по ВЭД
и международному
сотрудничеству

ИНДУСТРИАЛЬНЫЕ ЗОНЫ: ВОЗМОЖНОСТИ ДЛЯ МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА

Индустриальные зоны создаются для привлечения инвестиций, продвижения экспорта, создания импортозамещающих производств и новых рабочих мест. Каковы особенности функционирования таких зон, какими льготами и преференциями пользуются ее участники?

Согласно подпункту 9 статьи 1 Закона РК «О специальных экономических и индустриальных зонах» от 3 апреля 2019 года № 242-VI (далее – Закон), индустриальная зона – территория, обеспеченная инженерно-коммуникационной инфраструктурой, предоставляемая субъектам частного предпринимательства для размещения и эксплуатации объектов предпринимательской деятельности, в том числе в области промышленности, агропромышленного комплекса, туристской индустрии, транспортной логистики, управления отходами, в порядке, установленном законодательством РК.

В настоящее время в Казахстане зарегистрированы 23 индустриальные зоны, расположенные в 11 городах. Как отмечается в разделе «Анализ текущей ситуации» Государственной программы индустриально-инновационного развития Республики Казахстан на 2020–2025 годы, утвержденной Постановлением Правительства РК от 31 декабря 2019 года № 1050, индустриальные зоны созданы для привлечения инвестиций и продвижения экспорта. На индустриальных зонах запущено 168 производств с объемом инвестиций около 183 млрд

тенге. Создано более 8,5 тысячи рабочих мест. В инфраструктуру индустриальных зон вложено 85,9 млрд тенге. Таким образом, на 1 вложенный бюджетный тенге привлечено 2,1 тенге инвестиций.

Преимущества участия предприятий в индустриальных зонах:

- обеспечение земельными участками;
- обеспечение готовой инфраструктурой;
- возможность долгосрочной аренды или выкупа земельного участка по кадастровой стоимости;
- отсутствие отраслевых ограничений;
- возможность заключения инвестиционного контракта с уполномоченным органом.

Как следует из этого перечня, каких-либо особых налоговых и таможенных льгот, в отличие от механизмов стимулирования участников специальных экономических зон (СЭЗ), определенных Законом, напрямую не предусмотрено. Вместе с тем привлекательность участия в реализации бизнес-проектов на территории индустриальных зон для субъектов предпринимательства обусловлена высокой стоимостью земельных участков и необходимостью дополни-

тельных затрат на строительство дорогостоящей инфраструктуры. Эти обстоятельства не позволяют властям регионов самостоятельно освоить все затраты, а компаниям малого и среднего бизнеса – самостоятельно провести инженерные коммуникации и выкупить землю по рыночной цене.

Кроме того, инвестиционные преференции резидентам индустриальных зон могут предоставляться в соответствии с иными нормативными правовыми актами.

Таким образом, наиболее весомым фактором участия субъектов предпринимательства в деятельности индустриальных зон является минимизация инфраструктурных издержек, так или иначе, но практически всегда сопровождающих создание и развитие производственных площадей. Государство в лице управляющих компаний, беря на себя большую часть затрат на создание индустриальных зон, также получает определенные выгоды от такого сотрудничества в виде будущего увеличения региональной налоговой базы путем сокращения времени запуска новых производств, а также реализации задач по укреплению социальной стабильности при создании дополнительных рабочих мест.

Согласно подпункту 11 статьи 1 Закона участник индустриальной зоны – это индивидуальный предприниматель (ИП), юридическое лицо, осуществляющие размещение и эксплуатацию объектов предпринимательской деятельности на территории индустриальной зоны в порядке, установленном законодательством РК, с которыми управляющей компанией индустриальной зоны заключен договор об осуществлении деятельности.

Индустриальные зоны подразделяются на государственные и частные (ст. 26 Закона).

Государственные индустриальные зоны подразделяются на следующие виды:

- республиканского значения (финансируется полностью либо частично из республиканского бюджета);
- регионального значения (финансируется полностью либо частично из местного бюджета);
- малая индустриальная зона.

Частная индустриальная зона создается физическими либо негосударственными юридическими лицами за счет собственных средств, частных инвестиций, займов (ст. 27 Закона).

Все сделки на территории индустриальной зоны, связанные с использованием ее статуса, являются действительными после включения

индустриальной зоны в единый реестр индустриальных зон.

При этом допуск участников к осуществлению деятельности на территории индустриальной зоны производится на основании договоров об осуществлении деятельности, заключаемых между управляющей компанией индустриальной зоны и участниками индустриальной зоны.

Действие договора об осуществлении деятельности прекращается:

- при истечении срока или досрочном расторжении договора об осуществлении деятельности;
- в иных случаях, предусмотренных Законом, гражданским законодательством РК или договором об осуществлении деятельности (ст. 34 Закона).

Управляющая компания индустриальной зоны республиканского или регионального значения расторгает договор об осуществлении деятельности в случае нарушения участником индустриальной зоны существенных условий, определенных договором об осуществлении деятельности. При выявлении неисполнения участником индустриальной зоны обязательств составляются акты.

ПРЕДОСТАВЛЕНИЕ ЗЕМЕЛЬНЫХ УЧАСТКОВ РЕЗИДЕНТАМ ИНДУСТРИАЛЬНЫХ ЗОН

На основании статьи 33 Закона индустриальные зоны республиканского и регионального значения создаются на срок не менее 20 лет на земельных участках, находящихся в государственной собственности и не предоставленных в землепользование в соответствии с Земельным кодексом РК. При этом срок функционирования таких зон может быть продлен по решению местного исполнительного органа.

Земельные участки, находящиеся в государственной собственности, предоставляются во временное возмездное землепользование (аренду) управляющей компании на срок создания индустриальной зоны.

Управляющая компания передает участникам индустриальной зоны республиканского или регионального значения земельные участки на основании договоров об осуществлении деятельности.

В отличие от государственной индустриальной зоны, право временного пользования (аренды) на земельный участок, используемый для размещения частной индустриальной зоны, пре-

доставляется управляющей компании частной индустриальной зоны на срок, определяемый собственником земельного участка.

Земельные участки предоставляются участникам частной индустриальной зоны на срок, определенный в заключаемом между ними и управляющей компанией индустриальной зоны договоре временного вторичного пользования (субаренды) земельными участками, находящимися в частной собственности, на которых создается индустриальная зона.

В соответствии с договорами об осуществлении деятельности управляющая компания обязана зарезервировать часть земельного участка, предусмотренную под реализацию проекта участника индустриальной зоны в соответствии с этапами, определенными в нем. При этом зарезервированные таким образом земельные участки не могут быть переданы иным лицам или иным образом отчуждены управляющей компанией без согласия участника индустриальной зоны, с которым заключен указанный договор, за исключением случаев, когда такой участник не выполнил обязательств по поэтапной реализации проекта.

Вместе с тем, согласно пункту 5 статьи 34 Закона, участник индустриальной зоны республиканского или регионального значения имеет право выкупить земельный участок в собственность в порядке и на основаниях, установленных Земельным кодексом РК.

Следует отметить, что на основании положений Предпринимательского кодекса, в случае реализации инвестиционного проекта на территории индустриальной зоны, выделенный земельный участок может быть использован в качестве натурального гранта.

ОБЪЕКТЫ ИНФРАСТРУКТУРЫ НА ТЕРРИТОРИИ ИНДУСТРИАЛЬНЫХ ЗОН

В соответствии со статьей 33 Закона объекты инфраструктуры, созданные полностью или частично за счет бюджетных средств на земельных участках, находящихся в государственной собственности, переданных во временное возмездное землепользование (аренду), могут передаваться управляющей компании индустриальной зоны в имущественный наем (аренду), доверительное управление, а также в счет пополнения уставного капитала.

Участникам индустриальной зоны могут передаваться в имущественный наем (аренду) или

поднаем (субаренду) объекты инфраструктуры, созданные полностью или частично за счет бюджетных средств на земельных участках, находящихся в государственной собственности, переданных во временное пользование на условиях, предусмотренных в договорах доверительного управления или имущественного найма (аренды).

Земельные участки, на которых создается индустриальная зона республиканского или регионального значения, должны быть обеспечены объектами инфраструктуры за счет бюджетных средств и (или) иных, не запрещенных законодательством РК источников.

Порядок финансирования строительства или реконструкции объектов инфраструктуры за счет бюджетных средств осуществляется в соответствии с бюджетным законодательством РК.

Вместе с тем участники индустриальной зоны вправе осуществлять за счет собственных средств строительство необходимых им объектов инфраструктуры на территории земельного участка, переданного им. Строительство таких объектов осуществляется по согласованию с управляющей компанией индустриальной зоны.

ИНВЕСТИЦИОННЫЕ ПРЕФЕРЕНЦИИ

Самые распространенные инвестиционные режимы предусмотрены Предпринимательским кодексом, на основании которого можно создавать новые производства или расширять и (или) обновлять действующие производства в рамках предусмотренных им инвестиционных проектов, инвестиционных приоритетных проектов, специальных инвестиционных проектов (отличаются разным «набором преференций» в зависимости от видов деятельности).

Согласно статье 283 Предпринимательского кодекса *по инвестиционному проекту* (в том числе инвестиционному приоритетному проекту) предоставляются следующие виды инвестиционных преференций:

- освобождение от обложения таможенными пошлинами и НДС на импорт;
- государственные натурные гранты.

По инвестиционному приоритетному проекту предоставляются преференции по налогам.

По специальному инвестиционному проекту в виде инвестиционных преференций предоставляется освобождение от обложения:

- ввозными таможенными пошлинами;
- налогами в соответствии с налоговым законодательством РК.

В соответствии со статьей 284 Предпринимательского кодекса под инвестиционным приоритетным проектом понимается инвестиционный проект:

- по созданию новых производств, предусматривающий осуществление юридическим лицом инвестиций в строительство новых производственных объектов (фабрика, завод, цех), **в размере не менее 2 000 000-кратного размера месячного расчетного показателя (МРП)**, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на дату подачи заявки на предоставление инвестиционных преференций;
- расширению и (или) обновлению действующих производств, предусматривающий осуществление юридическим лицом инвестиций **в размере не менее 5 000 000-кратного размера МРП**, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на дату подачи заявки на предоставление инвестиционных преференций в изменение основных средств, в том числе обновление (реновация, реконструкция, модернизация) действующих производственных мощностей, выпускающих продукцию.

Инвестиционный приоритетный проект по созданию новых производств или расширению и (или) обновлению действующих производств осуществляется юридическим лицом по определенным приоритетным видам деятельности, перечень которых утверждается Правительством РК.

Под специальным инвестиционным проектом понимается инвестиционный проект, реализованный (реализуемый) юридическим лицом РК, зарегистрированным в качестве участника СЭЗ или владельца свободного склада в соответствии с таможенным законодательством РК, и (или) приобретенный у участника СЭЗ либо реализованный юридическим лицом РК, заключившим соглашение о промышленной сборке моторных транспортных средств.

На основании статьи 287 Предпринимательского кодекса юридическое лицо РК, реализующее инвестиционный проект в рамках инвестиционного контракта, **освобождается от обложения таможенными пошлинами при импорте технологического оборудования, комплектующих и запасных частей к нему, сырья и (или) материалов** в соответствии с законодательством РК.

Под технологическим оборудованием понимаются товары, предназначенные для исполь-

зования в технологическом процессе инвестиционного проекта.

Под комплектующими понимаются составные части, в совокупности составляющие конструктивную целостность технологического оборудования.

Под сырьем и (или) материалом понимается любое полезное ископаемое, компонент, деталь или иной товар, используемый для получения готовой продукции посредством технологического процесса.

Освобождение от обложения таможенными пошлинами при импорте технологического оборудования и комплектующих к нему предоставляется на срок действия инвестиционного контракта, но не более пяти лет с момента регистрации инвестиционного контракта.

Освобождение от обложения таможенной пошлиной при импорте сырья и (или) материалов предоставляется сроком на пять лет со дня ввода в эксплуатацию фиксированных активов по рабочей программе.

Согласно статье 288 Предпринимательского кодекса **государственные натурные гранты** представляют собой имущество, являющееся собственностью РК, передаваемое во временное безвозмездное пользование либо предоставляемое на праве временного безвозмездного землепользования юридическому лицу РК для реализации инвестиционного проекта с последующей безвозмездной передачей в собственность либо землепользование.

Государственные натурные гранты предоставляются уполномоченным органом по инвестициям по согласованию с уполномоченным органом по управлению государственным имуществом и (или) центральным уполномоченным органом по управлению земельными ресурсами, а также местными исполнительными органами во временное безвозмездное пользование либо на праве временного безвозмездного землепользования с последующей безвозмездной передачей в собственность либо землепользование в случае выполнения инвестиционных обязательств в соответствии с инвестиционным контрактом.

В качестве государственных натуральных грантов могут передаваться: земельные участки, здания, сооружения, машины и оборудование, вычислительная техника, измерительные и регулирующие приборы и устройства, транспортные средства (за исключением легкового автотранспорта), производственный и хозяйственный инвентарь.

Оценка государственных натуральных грантов осуществляется по их рыночной стоимости в порядке, установленном законодательством РК.

Максимальный размер государственного натурального гранта составляет не более 30 % от объема инвестиций в фиксированные активы юридического лица РК.

В случае если оценочная стоимость превышает указанный максимальный размер, юридическое лицо РК имеет право получить запрашиваемое имущество с оплатой разницы между его оценочной стоимостью и максимальным размером государственного натурального гранта.

На основании статьи 290 Предпринимательского кодекса **преференции по налогам** предоставляются юридическим лицам РК в порядке и на условиях, предусмотренных налоговым законодательством РК.

Виды преференций по налогам:

1) **для инвестиционных приоритетных проектов:**

- уменьшение суммы исчисленного КПП на 100 %;
- применение коэффициента «0» к ставкам земельного налога;
- исчисление налога на имущество по ставке 0 % к налоговой базе;

2) **для инвестиционных проектов, за исключением инвестиционных приоритетных проектов,** – освобождение от НДС импорта сырья и (или) материалов в рамках инвестиционного контракта;

3) **для специальных инвестиционных проектов** – освобождение импорта сырья и (или) материалов в рамках специального инвестиционного контракта от НДС в соответствии с налоговым законодательством РК.

Инвестиционным контрактом является договор на реализацию инвестиционного проекта, предусматривающий осуществление инвестиций и предоставление инвестиционных преференций.

Инвестиционным контрактом устанавливается срок действия каждого вида преференций

по налогам, но не более предельного срока их применения, определенного в соответствии с Налоговым кодексом.

Применение преференций по налогам аннулируется в случае досрочного прекращения действия инвестиционного контракта в порядке, установленном Предпринимательским кодексом.

Уполномоченный орган по инвестициям в течение 10 рабочих дней со дня принятия решения о предоставлении инвестиционных преференций подготавливает для подписания инвестиционный контракт с учетом положений модельного контракта.

Срок действия инвестиционного контракта определяется сроком действия инвестиционных преференций. Срок окончания работ по рабочей программе должен заканчиваться не позднее чем за девять месяцев до окончания срока действия инвестиционного контракта.

Подводя итоги публикации, следует отметить, что, несмотря на отсутствие персонализированных преференций для резидентов индустриальных зон, данные промышленные агломерации имеют потрясающие возможности для развития. Представление на льготных условиях земли и возведение за счет государства необходимой инфраструктуры позволяют предпринимателю экономить на значительных издержках, не прибегать к заемному капиталу и использовать высвобождаемые средства на столь необходимую «оборотку». Возможность в будущем получить данные активы в виде натурального гранта делает эти опции еще «слаще» для инвесторов. К немаловажным плюсам также можно отнести отсутствие отраслевых ограничений по видам деятельности, а также, как правило, выгодное расположение и близость к транспортным развязкам вкупе с возможностью получения государственных услуг (в том числе связанных с таможенной очисткой) по принципу «одного окна». Все это существенно упрощает доступ потенциальных участников к индустриальным зонам и обеспечивает ускоренную логистику и сокращение времени на перемещение и оформление грузов. Но главное – это предоставляемые в рамках инвестиционных контрактов льготы, включая освобождение от НДС и таможенных пошлин.

С. ОСМЕХИНА, профессиональный бухгалтер РК

Транспортные услуги, оказанные резидентом Беларуси

ТОО, применяющее общеустановленный режим налогообложения (ОУР), плательщик НДС, приобрело товар в Беларуси. Доставка товара будет осуществлена другой автотранспортной компанией из Беларуси согласно заключенному договору.

Какие налоговые обязательства возникают у ТОО?

КПН

С точки зрения налогового законодательства, действующего в РК, международными перевозками признаются любые перевозки товаров автотранспортным средством или железнодорожным транспортом, осуществляемые между пунктами, находящимися в разных государствах, одним из которых является РК (ст. 644 Налогового кодекса).

На основании подпункта 17 пункта 1 статьи 644 Налогового кодекса доход от оказания услуг по международной перевозке признается доходом нерезидента из источников в РК.

Порядок исчисления и удержания КПН с нерезидента у источника выплаты регламентируют положения пункта 1 статьи 645 Налогового кодекса: доходы из источников в РК юридического лица – нерезидента, деятельность которого не приводит к образованию постоянного учреждения в РК, облагаются КПН у источника выплаты без осуществления вычетов.

При этом сумма КПН, удерживаемого у источника выплаты, исчисляется налоговым агентом путем применения к сумме доходов ставок, установленных статьей 646 Налогового кодекса.

Согласно подпункту 4 пункта 1 статьи 646 Налогового кодекса доход нерезидента от оказания услуг по международной перевозке подлежит обложению КПН у источника выплаты по ставке 5 %.

Положения международного договора, регулирующего вопросы избежания двой-

ного налогообложения и предотвращения уклонения от уплаты налогов, одной из сторон которого является РК, применяются к лицам, которые являются резидентами одного или обоих государств, заключивших такой договор (ст. 660 Налогового кодекса).

На основании пункта 4 статьи 666 Налогового кодекса международный договор применяется при условии представления нерезидентом документа, подтверждающего резидентство нерезидента. Требования, предъявляемые к документу, подтверждающему резидентство нерезидента, перечислены в статье 675 Налогового кодекса.

Документ, подтверждающий резидентство, должен быть представлен нерезидентом налоговому агенту не позднее одной из следующих дат, которая наступит первой:

- 31 марта года, следующего за налоговым периодом, определенным в соответствии со статьей 314 Налогового кодекса, в котором произошла выплата дохода нерезиденту или невыплаченные доходы нерезидента отнесены на вычеты;

- не позднее пяти рабочих дней до завершения налоговой проверки по вопросу исполнения налогового обязательства по подоходному налогу, удерживаемому у источника выплаты, за налоговый период, в течение которого выплачен доход нерезиденту. Дата завершения налоговой проверки определяется в соответствии с предписанием.

Согласно пункту 7 статьи 666 Налогового кодекса налоговый агент обязан указать в налоговой отчетности, представляемой в налоговый орган, суммы начислен-

ных (выплаченных) доходов нерезиденту и удержанных, освобожденных от удержания налогов в соответствии с положениями международных договоров, ставки подоходного налога и наименования международных договоров.

При этом налоговый агент не позднее пяти календарных дней с даты, установленной для представления налоговой отчетности за IV квартал, обязан представить в налоговый орган по месту нахождения копию документа, подтверждающего резидентство нерезидента, – окончательного (фактического) получателя (владельца) дохода.

Таким образом, ТОО имеет право применить положения соглашения между Правительством Республики Казахстан и Правительством Республики Беларусь об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и имущество (ратифицировано Законом РК от 31 октября 1997 года № 184-1), если компания, оказавшая услуги по международной перевозке товара, представит ТОО документ, подтверждающий ее резидентство, при том условии, что эта компания является окончательным получателем дохода и не осуществляет предпринимательскую деятельность на территории РК через постоян-

ное учреждение. Размер дохода, выплаченного нерезиденту, следует отразить в расчете по корпоративному подоходному налогу, удерживаемому у источника выплаты с дохода нерезидента, по форме 101.04 (приложение 8 к приказу первого заместителя премьер-министра РК – министра финансов РК от 20 января 2020 года № 39 (далее – Приказ № 39)).

НДС

Согласно пункту 1 статьи 373 Налогового кодекса услуги, оказанные нерезидентом на возмездной основе, при приобретении их плательщиком НДС являются оборотом такого плательщика НДС по приобретению работ, услуг от нерезидента, подлежащим обложению НДС, только если местом реализации этих услуг признается территория РК.

В ситуации, описанной в вопросе, услуги по транспортировке товара оказаны резидентом страны – членом Евразийского экономического союза (ЕАЭС), в связи с этим местом реализации этих услуг в целях исчисления НДС признается территория государства – члена ЕАЭС, потому что работы выполняются, услуги оказываются налогоплательщиком этого государства (пп. 5 п. 2 ст. 441 Налогового кодекса).

Таким образом, НДС за нерезидента исчислять и уплачивать не нужно.

О. ЦИМБАЛИСТ, профессиональный бухгалтер РК

Как списать материалы и расходники при проведении отделочных работ?

ТОО, применяющее ОУР, плательщик НДС, занимается отделочными работами, в связи с чем покупает различные инструменты (малярные кисти, валики, шпатели, правила и т. д.), а также расходные материалы (строительный скотч, сетки для выравнивания швов, маячки для укладки кафеля и т. д.). Инструменты быстро выходят из строя, расходный материал заканчивается.

Каков должен быть порядок списания материалов и расходников?

Можно ли их списание брать на вычеты? Делается ли корректировка по НДС в зачет?

Порядок учета инструментов и расходных материалов необходимо прописать в учетной политике предприятия. Так, со-

гласно пункту 2 статьи 6 Закона РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III (да-

лее – Закон о бухгалтерском учете) учетная политика представляет собой конкретные принципы, основы, положения, правила и практику, принятые организацией для ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности в соответствии с требованиями законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, международными или национальными стандартами, международным стандартом для малого и среднего бизнеса и типовым планом счетов бухгалтерского учета, исходя из их потребностей и особенностей деятельности.

В учетной политике ТОО, занимающиеся отделочными работами, четко должны быть прописаны правила оприходования и списания в работу материалов, причем списание материалов должно проводиться согласно утвержденным нормам (договору, смете, приказу) и в момент совершения работ, а не при проведении ежемесячной ревизии. Аналогично учету инструментов в учетной политике необходимо прописать весь цикл учета от оприходования новых инструментов до их списания при поломке. В том числе по данным операциям в ТОО должна быть определена бухгалтерская документация.

Согласно статье 7 Закона о бухгалтерском учете бухгалтерские записи производятся на основании первичных документов. Первичные документы как на бумажных, так и на электронных носителях, формы которых или требования к которым не утверждены приказом министра финансов РК «Об утверждении форм первичных учетных документов» от 20 декабря 2012 года № 562, организации разрабатывают самостоятельно либо применяют формы или требования, утвержденные в соответствии с законодательством РК, которые должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование документа (формы);
- дату составления;
- наименование организации или фамилию и инициалы ИП, от имени которых составлен документ;
- содержание операции или события;
- единицы измерения операции или события (в количественном и стоимостном выражении);

- наименование должностей, фамилии, инициалы и подписи лиц, ответственных за совершение операции (подтверждение события) и правильность ее (его) оформления;
- идентификационный номер.

Первичные документы должны быть составлены в момент совершения операции или события либо непосредственно после их окончания.

Инвентаризация проводится в порядке и сроки, прописанные в учетной политике. ТОО само решает, как часто проводить инвентаризацию. Проведение инвентаризации должно быть не целью списания материалов и инструментов, а целью сверки фактического наличия материалов и инструментов с данными бухгалтерского учета.

Составление бухгалтерских проводок зависит от того, какую именно операцию бухгалтер хочет отразить (списание на текущие расходы, на накладные расходы или за счет виновных лиц).

Согласно статье 242 Налогового кодекса расходы налогоплательщика в связи с осуществлением деятельности, направленной на получение дохода, подлежат вычету при определении налогооблагаемого дохода с учетом положений, установленных статьями 242–263 Налогового кодекса, за исключением расходов, не подлежащих вычету в соответствии с Налоговым кодексом.

Вычеты производятся налогоплательщиком по фактически произведенным расходам при наличии документов, подтверждающих такие расходы, связанные с его деятельностью, направленной на получение дохода.

На основании статьи 404 Налогового кодекса корректировкой суммы налога на НДС, относимого в зачет, является увеличение или уменьшение суммы НДС, относимого в зачет.

Уменьшение суммы НДС, относимого в зачет, производится по товарам, работам, услугам, по которым НДС ранее был отнесен в зачет, в том числе по товарам в случае их порчи, утраты (за исключением случаев, возникших в результате чрезвычайных ситуаций). При этом порча товара означает ухудшение всех или отдельных качеств (свойств) товара, в результате кото-

рого данный товар не может быть использован для целей облагаемого оборота. Под утратой товара понимается событие, в результате которого произошли уничтожение или потеря товара. Не является утратой потеря товаров, понесенная налогоплательщиком в пределах норм естественной убыли, установленных законодательством РК.

Таким образом, ТОО необходимо организовать бухгалтерский учет согласно учетной политике ТОО так, чтобы операции по поступлению и списанию материалов, инструментов производились своевременно на основании первичных докумен-

тов. Тогда списание материалов, инструментов будет отвечать нормам статьи 242 Налогового кодекса и, соответственно, будет относиться на вычеты. Регулярность проведения инвентаризаций следует утвердить самостоятельно.

Касательно НДС, нормы статьи 404 Налогового кодекса применяются при порче и утрате товара. При правильной организации бухгалтерского учета операции по списанию материалов не будут отвечать нормам статьи 404 Налогового кодекса, и, следовательно, корректировка НДС не требуется.

Являются ли расходы компании на оформление рабочей визы косвенным доходом нерезидента?

ТОО, применяющее ОУР, плательщик НДС, планирует принять в штат ТОО на должность руководителя проекта нерезидента (гражданин Украины) и для этого оплачивает расходы нерезидента на получение рабочей визы.

Какие налоговые обязательства будут возникать с начисления заработной платы нерезидента?

Рассматриваются ли понесенные расходы ТОО за оформление трудовой визы как косвенный доход нерезидента и какие налоговые обязательства возникают в данном случае?

Согласно подпункту 4 пункта 1 статьи 26 Трудового кодекса не допускается заключение трудового договора с иностранцами и лицами без гражданства, временно пребывающими на территории РК, до получения работодателем разрешения местного исполнительного органа на привлечение иностранной рабочей силы либо справки о соответствии квалификации для самостоятельного трудоустройства, выданной в порядке, определяемом уполномоченным органом по вопросам миграции населения, иностранным работникам, либо до получения разрешения трудовому иммигранту, выдаваемого органами внутренних дел в порядке, установленном Министерством внутренних дел РК, или без соблюдения ограничений или изъятий, установленных законами РК.

Таким образом, трудовой договор можно заключить с работником только после получения рабочей визы.

Если работник признан нерезидентом, тогда при начислении заработной платы нерезидента возникнут следующие налоговые обязательства.

ИПН

В соответствии с пунктом 3 статьи 317 Налогового кодекса по доходам физического лица – нерезидента исчисление, удержание и перечисление ИПН, а также представление налоговой отчетности производятся в порядке и сроки, которые установлены главой 74 Налогового кодекса, по ставкам, предусмотренным статьями 320 и 646 Налогового кодекса.

Согласно подпункту 20 пункта 1 статьи 644 Налогового кодекса доходами нерезидента из источников в РК признается доход физического лица – нерезидента от деятельности в РК по трудовому договору (соглашению, контракту), заключенному с резидентом или нерезидентом, являющимися работодателями.

На основании пункта 3 статьи 655 Налогового кодекса исчисление ИПН по доходам, подлежащим налогообложению у источника выплаты, с учетом положений, предусмотренных пунктом 2 статьи 319 Налогового кодекса, производится налоговым агентом без осуществления налоговых вычетов путем применения ставки, установленной пунктом 1 статьи 320 Налогового кодекса, к сумме доходов физического лица – нерезидента от деятельности в РК по трудовому договору (соглашению, контракту), заключенному с резидентом или нерезидентом, являющимися работодателями.

Согласно пункту 1 статьи 320 Налогового кодекса доходы налогоплательщика, за исключением доходов, указанных в пункте 2 настоящей статьи, облагаются налогом по ставке 10 %.

Исчисление и удержание ИПН по доходам, подлежащим налогообложению у источника выплаты, производится налоговым агентом не позднее дня выплаты доходов физическому лицу – нерезиденту.

Перечисление ИПН с доходов физического лица – нерезидента, подлежащих налогообложению у источников выплаты, в бюджет производится налоговым агентом по месту нахождения не позднее 25-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором налог подлежит удержанию.

При выплате дохода в иностранной валюте размер дохода, облагаемого у источника выплаты, пересчитывается в тенге с применением рыночного курса обмена валют, определенного в последний рабочий день, предшествующий дате выплаты дохода.

Социальный налог

На основании подпункта 1 пункта 2 статьи 484 Налогового кодекса объектом обложения являются расходы работодателя по доходам работника, указанным в пункте 1 статьи 322 Налогового кодекса (в том числе расходы работодателя, указанные в подпунктах 20, 22, 23 и 24 пункта 1 статьи 644 Налогового кодекса).

По нормам статьи 485 Налогового кодекса социальный налог исчисляется по ставке 9,5 %.

Согласно статье 487 Налогового кодекса уплата социального налога производит-

ся не позднее 25-го числа месяца, следующего за налоговым периодом, по месту нахождения налогоплательщика.

ОПВ

В соответствии с пунктом 2 статьи 2 Закона РК «О пенсионном обеспечении в Республике Казахстан» от 21 июня 2013 года № 105-V иностранцы и лица без гражданства, постоянно проживающие на территории РК, пользуются правом на пенсионное обеспечение наравне с гражданами РК, если иное не предусмотрено законами и международными договорами.

Взносы и отчисления на обязательное социальное медицинское страхование (ОСМС)

Согласно пункту 2 статьи 2 Закона РК «Об обязательном социальном медицинском страховании» от 16 ноября 2015 года № 405-V (далее – Закон об ОСМС) иностранцы и лица без гражданства, постоянно проживающие на территории РК, а также кандасы пользуются правами и несут обязанности в системе ОСМС наравне с гражданами РК, если иное не предусмотрено Законом об ОСМС.

Социальные отчисления

В соответствии со статьей 5 Закона РК «Об обязательном социальном страховании» от 26 декабря 2019 года № 286-VI иностранцы и лица без гражданства, постоянно пребывающие на территории РК, кандасы пользуются правом на получение социальных выплат наравне с гражданами РК, если иное не предусмотрено Конституцией, законами и международными договорами, ратифицированными РК.

Учитывая вышеизложенное, так как в данном случае работник не является резидентом и не имеет вида на жительство, тогда доход облагается только ИПН без применения вычетов по ставке 10 % и социальным налогом по ставке 9,5 %.

По вопросу понесенных расходов ТОО за оформление трудовой визы. Так как виза оформляется до заключения трудового договора, то, согласно подпункту 25 пункта 1 статьи 644 Налогового кодекса, доходами нерезидента из источников в РК признается доход в виде материальной выгоды, полученной от лица, не являющегося работодателем.

Доходы физического лица – нерезидента из источников в РК, за исключением доходов, указанных в пункте 1 статьи 656 Налогового кодекса, облагаются ИПН у источника выплаты по ставкам, указанным в статье 646 Налогового кодекса, без осуществления налоговых вычетов (ст. 655 Налогового кодекса).

Статьей 646 Налогового кодекса установлено, что доходы нерезидента из источ-

ников в РК, определенные статьей 644 Налогового кодекса, за исключением доходов, указанных в подпунктах 2–5 пункта 1 статьи 646 Налогового кодекса, подлежат налогообложению у источника выплаты по ставке 20 %.

Таким образом, расходы ТОО на оформление трудовой визы нерезидента признаются доходами у источника выплаты и облагаются ИПН по ставке 20 %.

ФБ

К СВЕДЕНИЮ

Перечень товаров, по которым обязательно оформление СНТ, изложен в новой редакции

Приказом министра финансов РК «О внесении изменений и дополнений в некоторые приказы Министерства финансов Республики Казахстан» от 4 июня 2021 года № 531 внесены изменения в Перечень товаров, на которые распространяется обязанность по оформлению сопроводительных накладных на товары, а также правила оформления и их документооборота (утверждены приказом первого заместителя премьер-министра РК – министра финансов РК от 26 декабря 2019 года № 1424).

Перечень товаров, на которые распространяется обязанность по оформлению сопроводительных накладных на товары (СНТ), изложен в новой редакции:

№ п/п	Наименование товара	Дата начала оформления СНТ
1	Биотопливо, производство и оборот которого регулируется Законом РК «О государственном регулировании производства и оборота биотоплива» от 15 ноября 2010 года № 351-IV	1 октября 2021 года
2	Этиловый спирт и (или) алкогольная продукция, производство и оборот которых регулируются Законом РК «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции» от 16 июля 1999 года № 429-І	1 октября 2021 года
3	Отдельные виды нефтепродуктов	1 октября 2021 года
4	Табачные изделия, производство и оборот которых регулируется Законом РК «О государственном регулировании производства и оборота табачных изделий» от 12 июня 2003 года № 439-ІІ	1 октября 2021 года
5	Товары, код ТН ВЭД ЕАЭС и наименование которых включены в Перечень изъятий ВТО (кроме указанных в пункте 9 настоящего Перечня)	1 августа 2022 года
6	Товары, ввозимые на территорию РК с территории государств – членов ЕАЭС	1 октября 2021 года
7	Товары, вывозимые с территории РК на территорию государств – членов ЕАЭС	1 октября 2021 года
8	Товары, подлежащие маркировке в соответствии с международными договорами и законодательством РК	1 августа 2022 года
9	Товары, по которым ЭСФ подлежат выписке посредством виртуального склада	1 января 2022 года