

Файл Бухгалтера

ТЕМА НОМЕРА: ВЫБЫТИЕ ФИКСИРОВАННЫХ АКТИВОВ

Всё о налоговом вычете на медицину

Учет финансовых инструментов по МСФО

Импорт подакцизных товаров: бухгалтерский
и налоговый учет (часть I)

Направляем работника в командировку

Правоустанавливающие документы
на недвижимость

ВНИМАНИЕ!

Онлайн-курс
«Налоговый консультант»

См. стр. 4 обложки

КУРС

«УПРАВЛЕНИЕ ПЕРСОНАЛОМ»

индивидуальное обучение
очно и онлайн



- ✓ Управление персоналом
- ✓ Рекрутинг персонала
- ✓ Анализ резюме. Основные факторы при изучении резюме
- ✓ Собеседование
- ✓ Адаптация новых сотрудников в компании
- ✓ Мотивация работников
- ✓ Конфликтология
- ✓ Стиль руководства
- ✓ Организация формирования коллектива
- ✓ Аттестация персонала



4 дня по 2 часа



120 000 ₸

АЛМАТЫ

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

НУР-СУЛТАН

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

РЕГИОНЫ

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

cdb.kz

Профессиональный бухгалтер РК

Онлайн-курс



Получите сертификат до конца 2021 года, сдав 3 экзамена

- Бухгалтерский учет в соответствии с МСФО
- Налоги и налогообложение
- Гражданское право

Стоимость онлайн-курса

~~116 000 ₸~~ **96 000 ₸**

С 1 января 2022 года кандидату для получения сертификата необходимо сдать 6 экзаменов:

- Финансовый учет и отчетность по МСФО
- Управленческий учет
- Финансы и финансовый менеджмент
- Налоги
- Право
- Этика

Рассрочка 0 % на 3 месяца!

АЛМАТЫ

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

НУР-СУЛТАН

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

РЕГИОНЫ

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

ОНЛАЙН-КУРС НАЛОГОВЫЙ КОНСУЛЬТАНТ

Переведем с налогового
языка на русский!



- ✓ Экспертные знания в области налогообложения
- ✓ 80 % практики, 20 % теории
- ✓ Возможность смотреть курс с любого устройства
- ✓ Доступ к записям уроков
- ✓ Свидетельство «Налоговый консультант»
от Казахстанской ассоциации налоговых консультантов

Лекторы

Жанабекова Асель – аудитор РК, DipIFR ACCA,
налоговый консультант

Молдагулов Ануар – бизнес-консультант,
налоговый консультант,
профессиональный бухгалтер РК

Аманжолов Алькей – предприниматель,
бизнес-тренер с многолетним стажем

Продолжительность

8–26 ноября
18.30–21.00 ч.

Стоимость

Обучение – 95 000 ₸
Экзамен – 10 000 ₸

Станьте профессионалом своего дела!

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

Издается с мая 2000 г.

№ 10 (956), октябрь 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 № 1831. Тираж 1 200 экз.
Подписано в печать 12.10.2021 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

Ж. Нуржанова
Выбытие фиксированных активов 2

Налогообложение

Т. Зеленская
Всё о налоговом вычете на медицину 11

К сведению

..... 16, 45

МСФО

А. Калденбергер
Учет финансовых инструментов по МСФО 17

Участнику ВЭД

Ю. Загретдинова
**Импорт подакцизных товаров:
бухгалтерский и налоговый учет (часть I)** 34

Кадровое делопроизводство

А. Курасова
Направляем работника в командировку 41

Охрана труда

Е. Карчевская
Санитарные требования к офисам в 2021 году 46

Гражданское право

А. Габдуллин
**Правоустанавливающие документы
на недвижимость** 49

Р. Юсупов
Социальное предпринимательство 52



Ж. НУРЖАНОВА,
профессиональный
бухгалтер РК

Выбытие фиксированных активов – практически неизбежное событие в хозяйственной деятельности предприятия. В статье рассматриваются основные причины выбытия фиксированных активов и способы отражения данных операций в бухгалтерском и налоговом учете.

ВЫБЫТИЕ ФИКСИРОВАННЫХ АКТИВОВ

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Фиксированными активами (ФА) являются:

- основные средства, инвестиции в недвижимость, нематериальные и биологические активы, учтенные при поступлении в бухгалтерском учете налогоплательщика в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) и (или) требованиями законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности и предназначенные для использования в деятельности, направленной на получение дохода в отчетном и (или) будущих периодах;
- активы сроком службы более одного года, переданные концедентом во владение и пользование концессионеру (правопреемнику или юридическому лицу, специально созданному исключительно концессионером для реализации договора концессии) в рамках договора концессии;
- активы сроком службы более одного года, которые предназначены для использования в течение более одного года в деятельности, направленной на получение дохода, полученные доверительным управляющим в доверительное управление;
- последующие расходы, понесенные в отношении имущества, полученного по договору имущественного найма (аренды), кроме договора лизинга, и признанные в бухгалтерском учете в качестве долгосрочного актива;
- у арендодателя – имущество, переданное по договору имущественного найма (аренды), не учитываемое в бухгалтерском учете после передачи по такому договору в качестве основных средств, инвестиций в недвижимость, нематериальных или биологических активов, кроме имущества, переданного по договору лизинга.

Не являются ФА:

- основные средства и нематериальные активы, вводимые в эксплуатацию недропользователем до момента начала добычи после коммерческого обнаружения;
- активы, по которым исчисление амортизационных отчислений в соответствии с МСФО и (или) требованиями законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности не производится, за исключением:
 - активов, указанных в подпунктах 2 и 4 пункта 1 статьи 266 Налогового кодекса;
 - биологических активов, инвестиций в недвижимость, по которым исчисление амортизационных отчислений не производит-

- ся в связи с учетом таких активов по справедливой стоимости в соответствии с МСФО и (или) требованиями законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности;
- земля;
 - незавершенное капитальное строительство;
 - музейные ценности, памятники архитектуры и искусства;
 - сооружения общего пользования: автомобильные дороги, за исключением автомобильных дорог, являющихся объектами концессии, созданными и (или) полученными концессионером в рамках договора концессии, тротуары, бульвары, скверы;
 - основные средства, стоимость которых ранее полностью отнесена на вычеты в соответствии с налоговым законодательством РК, действовавшим до 1 января 2000 года;
 - нематериальные активы с неопределенным сроком полезной службы, признанные таковыми и учитываемые в бухгалтерском балансе налогоплательщика в соответствии с МСФО и (или) требованиями законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности;
 - активы, введенные в эксплуатацию в рамках инвестиционного проекта по контрактам с предоставлением права дополнительных вычетов из совокупного годового дохода (СГД), заключенным до 1 января 2009 года в соответствии с законодательством РК об инвестициях;
 - активы, введенные в эксплуатацию в рамках инвестиционного проекта по контрактам с предоставлением освобождения от уплаты КППН, заключенным до 1 января 2009 года в соответствии с законодательством РК об инвестициях, в части стоимости, отнесенной на вычеты до 1 января 2009 года;
 - объекты преференций в течение трех налоговых периодов, следующих за налоговым периодом ввода таких объектов в эксплуатацию, кроме случаев, предусмотренных пунктом 14 статьи 268 Налогового кодекса;
 - активы сроком службы более одного года, являющиеся объектами социальной сферы, предусмотренными статьей 239 Налогового кодекса;
 - активы, указанные в статье 260 Налогового кодекса;
 - у арендатора – активы, полученные во временное владение и пользование по договору имущественного найма (аренды), учитываемые в бухгалтерском учете после получения по такому договору в качестве основных средств, инвестиций в недвижимость, нематериальных или биологических активов, кроме активов, полученных по договору лизинга.
- ФА, используемые для производства и (или) административной деятельности, не могут функционировать вечно. Существуют разные варианты избавления от ненужных по тем или иным причинам активов. Это может быть:
- реализация (совершение сделки купли-продажи);
 - списание по причине морального и (или) физического износа;
 - передача другому юридическому или физическому лицу безвозмездно;
 - списание в результате непоправимой порчи, хищения, утраты, выявленной во время инвентаризации;
 - передача в качестве вклада в уставный капитал;
 - заключение договора дарения или бартера.
- Важно определить отсутствие возможности дальнейшей эксплуатации, которое необходимо подтвердить результатом инвентаризации или отдельным документом.
- Учет прекращения функционирования ФА производится в результате процедуры выбытия.
- В целях налогообложения выбытием ФА являются:
- прекращение признания данных активов в бухгалтерском учете в качестве основных средств, инвестиций в недвижимость, нематериальных и биологических активов, за исключением случаев прекращения признания в результате полной амортизации и (или) обесценения, передачи по договору имущественного найма (аренды);
 - передача данных активов по договору лизинга;
 - перевод данных активов в состав активов, предназначенных для продажи, запасов;
 - в отношении ФА, указанных в подпункте 5 пункта 1 статьи 266 Налогового

кодекса, – прекращение договора имущественного найма (аренды), если актив, признанный в бухгалтерском учете после прекращения договора имущественного найма (аренды), не относится к ФА.

При этом стоимостный баланс подгруппы (группы) уменьшается на определенную в соответствии с МСФО и (или) требованиями законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности на дату выбытия балансовую стоимость:

- выбывающих ФА;
- актива, учтенного после прекращения договора имущественного найма (аренды), – в отношении ФА, указанных в подпункте 5 пункта 1 статьи 266 Налогового кодекса.

Определение стоимостного баланса ФА регламентировано статьей 267 Налогового кодекса, согласно которой учет ФА осуществляется по группам, формируемым в соответствии с классификацией (*Классификатор основных фондов ГК РК 12-2009*), установленной уполномоченным государственным органом, осуществляющим государственное регулирование в области технического регулирования.

Каждый объект I группы приравнивается к подгруппе.

По каждой подгруппе (группы I), группе на начало и конец налогового периода определяются итоговые суммы, называемые стоимостным балансом подгруппы (группы I), группы.

Стоимостный баланс I группы состоит из стоимостных балансов подгрупп по каждому объекту основных средств и стоимостного баланса подгруппы, сформированного в соответствии с подпунктом 2 пункта 2 статьи 272 Налогового кодекса.

Остаточной стоимостью ФА I группы является стоимостный баланс подгрупп на начало налогового периода, учитывающий корректировки, произведенные в налоговом периоде согласно статье 272 Налогового кодекса.

ФА учитываются:

- 1) по I группе – в разрезе объектов ФА, каждый из которых образует отдельную подгруппу стоимостного баланса группы;
- 2) по II, III и IV группам – в разрезе стоимостных балансов групп.

Поступившие ФА увеличивают соответствующие балансы подгрупп (по I группе), групп (по остальным группам) на стоимость,

определяемую в соответствии со статьей 268 Налогового кодекса, в порядке, определенном статьей 267 Налогового кодекса.

Выбывшие ФА уменьшают соответствующие балансы подгрупп (по I группе), групп (по остальным группам) на стоимость, определяемую в соответствии со статьей 270 Налогового кодекса, в порядке, определенном настоящей статьей.

Стоимостный баланс подгруппы (группы I), группы на начало налогового периода определяется как:

стоимостный баланс подгруппы (группы I), группы на конец предыдущего налогового периода

минус

сумма амортизационных отчислений, исчисленных в предыдущем налоговом периоде,

минус

корректировки, производимые согласно статье 273 Налогового кодекса.

Значение стоимостного баланса подгруппы (группы I), группы на начало налогового периода не должно быть отрицательным.

Стоимостный баланс подгруппы (группы I), группы на конец налогового периода определяется как:

стоимостный баланс подгруппы (группы I), группы на начало налогового периода

плюс

поступившие в налоговом периоде ФА

минус

выбывшие в налоговом периоде ФА

плюс

корректировки, производимые согласно пункту 2 статьи 272 Налогового кодекса

Вычет последующих расходов

Также на величину стоимостных балансов групп ФА влияют еще и последующие расходы.

Согласно пункту 1 статьи 272 Налогового кодекса последующими расходами признаются затраты по эксплуатации, ремонту, реконструкции, модернизации, содержанию, ликвидации и другие затраты, понесенные в отношении следующих активов после признания их в бухгалтерском учете:

- 1) ФА, в том числе в период временного прекращения их использования;

- 2) не относимых к ФА основных средств, инвестиций в недвижимость, нематериаль-

ных и биологических активов, учитываемых в бухгалтерском учете налогоплательщика в соответствии с МСФО и (или) требованиями законодательства РК и предназначенных для использования в деятельности, направленной на получение дохода, за исключением активов:

- основных средств и нематериальных активов, вводимых в эксплуатацию недропользователем до момента начала добычи после коммерческого обнаружения, – в период до момента начала добычи после коммерческого обнаружения;
- незавершенного капитального строительства и активов сроком службы более одного года, являющихся объектами социальной сферы;
- амортизируемых активов, фактически понесенных недропользователем при подготовке эксплуатационных блоков (полигонов) к добыче урана методом подземного скважинного выщелачивания в период после момента начала добычи после коммерческого обнаружения, которые образуют отдельную группу амортизируемых активов в рамках соответствующего контракта на недропользование (ст. 260 Налогового кодекса).

К последующим расходам относятся в том числе расходы, производимые за счет резервных фондов налогоплательщика, за исключением расходов недропользователей, произведенных за счет средств ликвидационного фонда, отчисления в который относятся на вычеты согласно статье 252 Налогового кодекса.

Последующими расходами также признаются затраты по эксплуатации, ремонту, реконструкции, модернизации, содержанию и другие затраты, понесенные в отношении имущества, полученного по договору имущественного найма (аренды).

Сумма последующих расходов, подлежащая отнесению в бухгалтерском учете на увеличение балансовой стоимости активов, относимых к ФА:

- увеличивает соответствующий виду актива стоимостный баланс группы;
- при отсутствии соответствующего виду актива стоимостного баланса группы формирует соответствующий виду актива стоимостный баланс группы на конец текущего налогового периода.

В целях налогообложения последующие расходы признаются в том налоговом пери-

оде, в котором они отнесены на увеличение балансовой стоимости активов в бухгалтерском учете, за исключением случая, предусмотренного пунктом 13 статьи 268 Налогового кодекса.

Сумма последующих расходов, понесенных в отношении имущества, полученного по договору имущественного найма (аренды), кроме договора лизинга, и признанных в бухгалтерском учете в качестве долгосрочного актива, учитывается в соответствии с подпунктом 5 пункта 1 статьи 266 Налогового кодекса в качестве ФА.

Последующие расходы, в том числе произведенные арендатором в отношении арендуемого имущества, за исключением указанных в пунктах 2 и 4 статьи 272 Налогового кодекса, а также последующих расходов, увеличивающих, в соответствии с пунктом 6 статьи 228 Налогового кодекса, первоначальную стоимость активов, не подлежащих амортизации, подлежат отнесению на вычеты в том налоговом периоде, в котором они произведены.

Доход от выбытия

В соответствии со статьей 234 Налогового кодекса, если стоимость выбывших ФА подгруппы (по I группе) или группы (по II, III и IV группам), определенная в соответствии со статьей 270 кодекса, превышает стоимостный баланс подгруппы (по I группе) или группы (по II, III и IV группам) на начало налогового периода с учетом стоимости поступивших ФА в налоговом периоде, а также последующих расходов, произведенных в налоговом периоде и учитываемых в соответствии с пунктом 2 статьи 272 Налогового кодекса, величина превышения подлежит включению в СГД. Стоимостный баланс данной подгруппы (по I группе) или группы (по II, III и IV группам) на конец налогового периода становится равным нулю.

Доход от выбытия ФА признается в налоговом периоде, в котором произошло выбытие таких активов в соответствии со статьей 270 Налогового кодекса.

Исчисление амортизационных отчислений

Согласно пункту 1 статьи 271 Налогового кодекса стоимость ФА относится на вычеты посредством исчисления амортизационных отчислений. То есть величина

амортизационных отчислений оказывает влияние на величину стоимостного баланса групп ФА на конец отчетного периода.

Амортизационные отчисления по каждой группе определяются путем применения указанных в налоговом регистре по определению стоимостных балансов групп ФА и последующим расходам по ФА норм амортизации, которые не должны превышать предельные нормы, установленные пунктом 2 статьи 271 Налогового кодекса, к стоимостному балансу группы на конец налогового периода.

При определении стоимостных балансов групп ФА следует учитывать некоторые особенности их учета. Так, например, согласно статье 273 Налогового кодекса, после выбытия всех ФА группы в бухгалтерском учете (по II, III и IV группам) стоимостный баланс соответствующей группы на конец налогового периода подлежит списанию (вычету) в налоговом учете.

При безвозмездной передаче всех ФА группы (по II, III и IV группам) стоимостный баланс соответствующей подгруппы или группы на конец налогового периода приравнивается к нулю и не подлежит вычету при исчислении КППН.

Налогоплательщик вправе отнести на вычет величину стоимостного баланса группы на конец налогового периода, которая составляет сумму, меньшую чем 300-кратный размер месячного расчетного показателя, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на последнее число налогового периода.

Таким образом, признание в целях налогообложения выбытия ФА означает исключение выбывших активов из состава ФА.

Рассмотрим основные варианты, приводящие к выбытию ФА и способы отражения этих операций в бухгалтерском и налоговом учете: реализацию, безвозмездную передачу и передачу в качестве вклада в уставный капитал.

РЕАЛИЗАЦИЯ

Если состояние актива допускает его использование по целевому назначению, то одним из вариантов является его реализация.

При реализации ФА, кроме передачи по договору лизинга, стоимостный баланс подгруппы (группы) уменьшается на стоимость реализации, за исключением НДС.

Если договором купли-продажи, включая договор купли-продажи предприятия как имущественного комплекса, стоимость реализации не определена в разрезе объектов ФА, стоимостный баланс подгруппы (группы) уменьшается на балансовую стоимость выбывающих ФА, определенную в соответствии с МСФО и (или) требованиями законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, на дату реализации.

Пример

ТОО, применяющее общеустановленный режим налогообложения (ОУР), продает физическому лицу жилое здание, приобретенное в 2017 году также у физического лица. Цена продажи ниже цены приобретения.

Как отразить данную операцию в бухгалтерском и налоговом учете?

Бухгалтерский учет

В соответствии с пунктом 67 МСФО (IAS) 16 «Основные средства» признание балансовой стоимости объекта основных средств прекращается:

- а) при выбытии этого объекта;
- б) когда никаких будущих экономических выгод от использования или выбытия этого объекта уже не ожидается.

Проводки:

- приобретены основные средства у физического лица по договорной стоимости:

Д-т 2410 Основные средства

К-т 3310 Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам

- оплачена сумма за приобретенное здание с земельным участком:

Д-т 3310 Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам

К-т 1030 Денежные средства на текущих банковских счетах

Выбытие основных средств вследствие их продажи отражается следующей корреспонденцией счетов:

- на балансовую стоимость:

Д-т 7410 Расходы по выбытию активов

К-т 2410 Основные средства

- на сумму начисленной амортизации:

Д-т 2420 Амортизация основных средств

К-т 2410 Основные средства

– на сумму начисленного дохода от продажи:

Д-т 1210 Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков

К-т 3310 Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам

– погашена дебиторская задолженность:

Д-т 1030 Денежные средства на текущих банковских счетах

К-т 1210 Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков

При этом пунктом 71 МСФО (IAS) 16 определено, что прибыль или убыток, возникающие в результате прекращения признания объекта основных средств, определяются как разница между чистыми поступлениями от выбытия, если таковые имеются, и балансовой стоимостью данного объекта.

Налоговый учет

КПН

СГД юридического лица – резидента РК состоит из доходов, подлежащих получению (полученных) данным лицом из источников в РК и за ее пределами в течение налогового периода (п. 1 ст. 225 Налогового кодекса).

В СГД включаются все виды доходов налогоплательщика, в том числе доход от прироста стоимости (пп. 3 п. 1 ст. 226 Налогового кодекса).

Доход от прироста стоимости образуется при реализации активов, не подлежащих амортизации (пп. 1 п. 1 ст. 228 Налогового кодекса).

В целях статьи 228 Налогового кодекса к активам, не подлежащим амортизации, относятся земельные участки.

При реализации земельного участка приростом признается положительная разница между стоимостью реализации и первоначальной стоимостью.

Таким образом, при реализации земельного участка, в случае если у ТОО возникнет прирост между ценой реализации по остаточной стоимости и первоначальной стоимостью, у ТОО возникнет доход, который компания обязана отразить в строке 100.00.02 декларации по корпоративному подоходному налогу формы 100.00 (приложение 74 к приказу первого заместите-

ля премьер-министра РК – министра финансов РК от 20 января 2020 года № 39).

Далее, в соответствии со статьей 234 Налогового кодекса, если стоимость выбывших ФА подгруппы (по I группе), определенная в соответствии со статьей 270 Налогового кодекса, превышает стоимостный баланс подгруппы (по I группе) на начало налогового периода с учетом стоимости поступивших ФА в налоговом периоде, а также последующих расходов, произведенных в налоговом периоде и учитываемых в соответствии с пунктом 2 статьи 272 Налогового кодекса, величина превышения подлежит включению в СГД. Стоимостный баланс данной подгруппы (по I группе) на конец налогового периода становится равным нулю.

Доход от выбытия ФА признается в налоговом периоде, в котором произошло выбытие таких активов в соответствии со статьей 270 Налогового кодекса.

При реализации ФА, кроме передачи по договору лизинга, стоимостный баланс подгруппы (группы) уменьшается на стоимость реализации, за исключением НДС (ст. 270 Налогового кодекса).

Таким образом, доход от выбытия ФА с целью исчисления КПН возникнет, если стоимость реализации здания превышает стоимостный баланс подгруппы «Здания» по I группе. Если стоимость реализации не превышает стоимостный баланс по I группе, то дохода от выбытия ФА не возникает.

Если у ТОО в наличии только одно здание, то при его реализации по остаточной стоимости у ТОО не возникает дохода.

НДС

Облагаемым оборотом является оборот, совершаемый плательщиком НДС по реализации товаров, работ, услуг, за исключением необлагаемого оборота, указанного в статье 370 Налогового кодекса (пп. 1 п. 1 ст. 369 Налогового кодекса).

При этом освобождается от НДС реализация жилого здания (части жилого здания), кроме части жилого здания, состоящей исключительно из нежилых помещений. (пп. 1 и 2 п. 1 ст. 396 Налогового кодекса).

Таким образом, при реализации ФА (жилого здания) для целей исчисления НДС вся сумма реализации является освобожденным оборотом по реализации.

БЕЗВОЗМЕЗДНАЯ ПЕРЕДАЧА

Согласно пункту 4 статьи 270 Налогового кодекса при безвозмездной передаче ФА стоимостный баланс подгруппы (группы) уменьшается на стоимость переданных активов, указанную в акте приема-передачи названных активов, но не менее чем на балансовую стоимость названных активов по данным бухгалтерского учета на дату передачи.

Пример

ТОО, применяющее ОУР, плательщик НДС, передает школе-интернату для детей с нарушением слуха ФА (компьютер и ноутбук) в виде благотворительной спонсорской помощи.

Какие налоговые обязательства возникают у ТОО?

Как оформляется в учете передача ФА в виде спонсорской (благотворительной) помощи?

На основании подпунктов 15 и 38 пункта 1 статьи 1 Налогового кодекса:

- спонсорская помощь – имущество, предоставляемое на безвозмездной основе с целью распространения информации о лице, оказывающем данную помощь:
 - физическим лицам в виде финансовой (кроме социальной) поддержки для участия в соревнованиях, конкурсах, выставках, смотрах и развития творческой, научной, научно-технической, изобретательской деятельности, повышения уровня образования и спортивного мастерства;
 - некоммерческим организациям для реализации их уставных целей;
- благотворительная помощь – имущество, предоставляемое на безвозмездной основе:
 - в виде спонсорской помощи;
 - в виде социальной поддержки физического лица;
 - некоммерческой организации с целью поддержки ее уставной деятельности;
 - организации, осуществляющей деятельность в социальной сфере, с целью осуществления данной организацией видов деятельности, указанных в пункте 2 статьи 290 Налогового кодекса;
 - организации, осуществляющей деятельность в социальной сфере, ко-

торая соответствует условиям, указанным в пункте 3 статьи 290 Налогового кодекса.

Безвозмездная передача имущества признается в целях Налогового кодекса спонсорской (благотворительной) помощью, если получатель помощи признается организацией, осуществляющей деятельность в социальной сфере. Если школа-интернат не является такой организацией, то спонсорская (благотворительная) помощь в целях Налогового кодекса не соответствует этому понятию, и тогда это не спонсорская (благотворительная) помощь, а просто безвозмездная передача имущества. На основании подпунктов 1 и 2 пункта 1 статьи 288 Налогового кодекса имеют право на уменьшение налогооблагаемого дохода по расходам на благотворительную помощь при наличии решения налогоплательщика на основании обращения со стороны лица, получающего помощь:

- налогоплательщики, состоявшие в налоговом периоде на мониторинге крупных налогоплательщиков, – в размере общей суммы, не превышающей 3 % от налогооблагаемого дохода;
- налогоплательщики, не состоявшие в налоговом периоде на мониторинге крупных налогоплательщиков, – в размере общей суммы, не превышающей 4 % от налогооблагаемого дохода.

Если безвозмездная передача имущества признается в целях Налогового кодекса спонсорской (благотворительной) помощью, то ТОО вправе уменьшить налогооблагаемый доход на сумму оказанной благотворительной помощи в пределах 3 или 4 % от налогооблагаемого дохода (в зависимости от категории налогоплательщика). Необходимо определить предел уменьшения 3 или 4 % от налогооблагаемого дохода, сравнить со стоимостью переданного имущества и наименьшую из них сумму отнести на уменьшение налогооблагаемого дохода.

Таким образом, вышеуказанное уменьшение налогооблагаемого дохода при оказании благотворительной помощи ТОО вправе применить только при наличии:

- письма-обращения от школы-интерната; и
- приказа руководителя ТОО об оказании благотворительной помощи школе-интернату с указанием видов ФА, подлежащих безвозмездной передаче

с указанием их балансовой стоимости согласно данным учета.

КПН

Реализация – отгрузка и (или) передача товаров либо иного имущества, выполнение работ, оказание услуг с целью продажи, обмена, безвозмездной передачи, передача имущества по договору лизинга, а также передача заложенных товаров залогодержателю при неисполнении должником обеспеченного залогом обязательства (пп. 50 п. 1 ст. 1 Налогового кодекса). Поэтому в целях КПН безвозмездная передача имущества в виде спонсорской (благотворительной) помощи признается реализацией товара.

Но при этом для налогоплательщика, передающего имущество, в целях КПН в качестве дохода не рассматривается стоимость имущества, переданного на безвозмездной основе (пп. 5 п. 2 ст. 225 Налогового кодекса), то есть ТОО доход от такой реализации не признает.

Стоимость имущества, переданного налогоплательщиком на безвозмездной основе, вычету не подлежит (пп. 10 ст. 264 Налогового кодекса).

ТОО не вправе относить на вычеты по КПН стоимость безвозмездно переданного имущества.

При безвозмездной передаче компьютера и ноутбука, являющихся ФА, уменьшается стоимостный баланс групп, в которые они входили, на балансовую стоимость согласно данным бухгалтерского учета (п. 4 ст. 270 Налогового кодекса).

В СГД включаются все виды доходов налогоплательщика без включения в них суммы НДС и акциза, в том числе доход от выбытия ФА (пп. 9 п. 1 ст. 226 Налогового кодекса).

Если балансовая стоимость безвозмездно передаваемых активов превышает стоимостный баланс групп, в которые они входят, то возникает доход от выбытия ФА, который подлежит включению в СГД по КПН. При этом, если балансовая стоимость безвозмездно передаваемых активов не превышает стоимостный баланс групп, в которые они входят, то доход от выбытия ФА не возникает и в форме 100.00 отражается только выбытие указанных активов (ст. 234 Налогового кодекса).

Доход от выбытия ФА признается в налоговом периоде, в котором произошло

выбытие таких активов в соответствии со статьей 270 Налогового кодекса.

НДС

Облагаемым оборотом является в том числе оборот, совершаемый плательщиком НДС по реализации товаров, работ, услуг, за исключением необлагаемого оборота, указанного в статье 370 Налогового кодекса (пп. 1 п. 1 ст. 369 Налогового кодекса). Для целей НДС к товарам относятся основные средства, нематериальные и биологические активы, инвестиции в недвижимость и другое имущество, за исключением:

- работ, услуг;
- денег, в том числе авансов, в национальной и иностранной валюте.

Оборот по реализации товаров означает в том числе передачу прав собственности на товар, включая безвозмездную передачу товара (пп. 1 п. 1 ст. 372 Налогового кодекса). Таким образом, в целях НДС основные средства (ФА) относятся к товарам, а безвозмездная передача товара будет признаваться оборотом по реализации товара, который облагается НДС 12 %. Размер оборота по реализации при безвозмездной передаче товаров определяется в размере балансовой стоимости передаваемых товаров согласно данным бухгалтерского учета на дату их передачи, и от этой балансовой стоимости исчисляется НДС по ставке 12 % по реализации в виде безвозмездной передачи (п. 5 ст. 381 Налогового кодекса).

При совершении оборота по реализации товаров, работ, услуг плательщики НДС обязаны выписать счет-фактуру в электронной форме (пп. 1 п. 1 ст. 412 Налогового кодекса), то есть ТОО необходимо в отношении оборота по реализации в виде безвозмездной передачи товара выписать электронный счет-фактуру в адрес школы-интерната.

Рекомендуемая корреспонденция счетов:

- списание безвозмездно переданных основных средств в пределах суммы накопленной амортизации:

Д-т 2420 Амортизация основных средств

К-т 2410 Основные средства

- списание безвозмездно переданных основных средств в пределах балансовой стоимости;

Д-т 7410 Расходы по выбытию активов

К-т 2410 Основные средства

- начисление НДС по ставке 12 % по реализации в виде безвозмездной передачи.

Д-т 7480 Прочие расходы

К-т 3130 Налог на добавленную стоимость

ПЕРЕДАЧА В КАЧЕСТВЕ ВКЛАДА В УСТАВНЫЙ КАПИТАЛ

Согласно пункту 5 статьи 270 Налогового кодекса при передаче ФА в качестве вклада в уставный капитал стоимостный баланс подгруппы (группы) уменьшается на стоимость, определяемую в соответствии с гражданским законодательством РК.

Пример

ТОО, применяющее ОУР, плательщик НДС, передает ФА (инвестиционное имущество (здание)) в качестве вклада в уставный капитал другого юридического лица.

Какие налоговые обязательства возникают при передаче имущества в качестве вклада в уставный капитал другого юридического лица?

Инвестиции в недвижимость, учтенные при поступлении в бухгалтерском учете налогоплательщика в соответствии с МСФО и (или) требованиями законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности и предназначенные для использования в деятельности, направленной на получение дохода в отчетном и (или) будущих периодах, относятся к ФА (пп. 1 п. 1 ст. 266 Налогового кодекса).

Здания относятся к I группе ФА, и каждый объект (здание) образует отдельную подгруппу в I группе с отдельным стоимостным балансом подгруппы I группы (п. 1 и 2 ст. 267 Налогового кодекса).

Признание в целях налогообложения выбытия ФА означает исключение выбывших активов из состава ФА.

При передаче ФА в качестве вклада в уставный капитал стоимостный баланс подгруппы (группы) уменьшается на стоимость, определяемую в соответствии с гражданским законодательством РК.

Так как здание (инвестиционная недвижимость) до передачи в качестве вклада в уставный капитал другого юридического лица учитывается у передающей стороны в составе ФА, образуя отдельную подгруппу I группы с отдельным стоимост-

ным балансом подгруппы, то при передаче выбывает из состава ФА в налоговом учете, а также признается выбытие в бухгалтерском учете.

При передаче в уставный капитал инвестиционной недвижимости, стоимостный баланс подгруппы I группы, в которую она входила, уменьшается на стоимость, которую организация определила для передачи в качестве вклада в уставный капитал другого юридического лица. В результате выбытия данного ФА может возникнуть доход от выбытия ФА либо убыток от выбытия ФА подгруппы I группы.

Если стоимость здания, определенная для передачи в качестве вклада в уставный капитал, выше стоимостного баланса подгруппы I группы, в которую оно входило, то сумма превышения признается доходом от выбытия ФА и подлежит включению в СГД передающей стороны (ст. 270 Налогового кодекса).

Доход от выбытия ФА признается в налоговом периоде, в котором произошло выбытие таких активов, в соответствии со статьей 270 Налогового кодекса.

После выбытия, за исключением безвозмездной передачи, ФА подгруппы (по I группе) сумма в размере стоимостного баланса подгруппы на конец налогового периода признается убытком от выбытия ФА I группы (п. 1 ст. 273 Налогового кодекса). Стоимостный баланс данной подгруппы приравнивается к нулю и не подлежит вычету.

Убытки от предпринимательской деятельности, а также убытки от выбытия ФА I группы, за исключением активов, выкупленных для государственных нужд в соответствии с законами РК, переносятся на последующие 10 лет включительно для погашения за счет налогооблагаемого дохода данных налоговых периодов.

Если стоимость здания, определенная для передачи в качестве вклада в уставный капитал, ниже стоимостного баланса подгруппы I группы, в которую входило это здание, то оставшаяся часть стоимостного баланса этой подгруппы после выбытия здания признается убытком от выбытия ФА I группы и подлежит переносу на последующие 10 лет за счет погашения налогооблагаемого дохода этих периодов.

ФБ



Т. ЗЕЛЕНСКАЯ,
профессиональный
бухгалтер РК, САР

ВСЁ О НАЛОГОВОМ ВЫЧЕТЕ НА МЕДИЦИНУ

Работники предприятия любой формы собственности имеют право на налоговый вычет – уменьшение налога или возврат уже уплаченного в течение года, в том числе при понесенных расходах на лечение. В статье рассмотрим все аспекты применения налогового вычета на медицину.

Согласно пункту 1 статьи 342 Налогового кодекса физическое лицо в 2021 году имеет право на применение следующих видов налоговых вычетов:

1) налоговый вычет в виде ОПВ – в размере, установленном законодательством РК о пенсионном обеспечении;

2) налоговый вычет по взносам на обязательное социальное медицинское страхование (ОСМС) – в размере, установленном законодательством РК об ОСМС;

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

4) стандартные налоговые вычеты, которые включают в себя:

- один минимальный размер заработной платы (МРЗП), установленный законом о республиканском бюджете и действующий на 1 января соответствующего финансового года, за каждый календарный месяц (пп. 1 п. 1 ст. 346 Налогового кодекса);
- 882-кратный размер месячного расчетного показателя (МРП) за календарный год для лиц, определенных подпунктами 2 и 3 пункта 1 статьи 346 Налогового кодекса;

5) прочие налоговые вычеты, которые включают в себя:

- налоговый вычет по добровольным пенсионным взносам;
- **налоговый вычет на медицину;**
- налоговый вычет по вознаграждениям.

СЛУЧАИ ПРИМЕНЕНИЯ

Налоговый вычет на медицину применяется по расходам на оплату медицинских услуг (кроме косметологических). Согласно подпункту 181 статьи 1 Кодекса РК «О здоровье народа и системе здравоохранения» от 7 июля 2020 года № 360-VI (далее – Кодекс о здоровье) **медицинские услуги** – действия субъектов здравоохранения, имеющие профилактическую, диагностическую, лечебную, реабилитационную и паллиативную направленность по отношению к конкретному человеку. На основании статьи 202 Кодекса о здоровье медицинская помощь, предоставляемая на платной основе (платные медицинские услуги), оказывается субъектами здравоохранения в соответствии со стандартами на договорной основе.

Источниками формирования платных медицинских услуг являются собственные сред-

ства граждан, средства добровольного медицинского страхования, средства работодателей и иные источники, не запрещенные законодательством РК.

Поскольку налоговый вычет на медицину предоставляется при получении платных медицинских услуг, то в статье 202 Кодекса о здоровье установлены виды медицинской помощи, предоставляемые за счет оказания платных услуг и иных источников. Платные медицинские услуги предоставляются лицам:

1) при оказании медицинской помощи по их инициативе, в том числе без направления специалистов первичного и вторичного уровней;

2) оказании медицинской помощи сверх гарантированного объема бесплатной медицинской помощи и (или) в системе ОСМС;

3) лечении лекарственными средствами, не включенными в лекарственный формуляр организации здравоохранения;

4) проведении медицинских исследований, не входящих в перечень гарантированного объема бесплатной медицинской помощи и (или) перечень медицинской помощи в системе ОСМС, и (или) без медицинских показаний;

5) восстановительном лечении и медицинской реабилитации, оказываемой в санаторно-курортных организациях сверх гарантированного объема бесплатной медицинской помощи и (или) в системе ОСМС;

6) медико-генетических исследованиях без медицинских показаний;

7) медицинском обследовании, не предусмотренном гарантированным объемом бесплатной медицинской помощи, и сверх объема ОСМС;

8) оказании медицинской помощи по договору, в том числе по добровольному медицинскому страхованию;

9) оказании медицинской помощи иностранцам и лицам без гражданства, за исключением случаев, предусмотренных пунктами 1 и 2 статьи 83 Кодекса о здоровье.

Виды платных услуг и прейскурант цен на них доводятся до сведения населения через наглядную информацию, в том числе на интернет-ресурсах, субъектами здравоохранения.

Запрещается предоставление на платной основе медицинской помощи, оказываемой в рамках гарантированного объема бесплатной медицинской помощи и (или) в системе ОСМС.

Положения статьи 348 Налогового кодекса о применении налогового вычета на медицину не распространяются на случаи, пред-

усмотренные подпунктом 10-1 пункта 2 статьи 319 Налогового кодекса, согласно которому не рассматриваются в качестве дохода физического лица расходы работодателя в пользу работников (включая возмещение расходов работников), направленные на лабораторное обследование, обеспечение средствами индивидуальной защиты, проведение медицинских осмотров, профилактические прививки, медицинское наблюдение, лечение, изоляцию, госпитализацию в связи с введением ограничительных мероприятий, в том числе карантина, вследствие признания заболевания пандемией решением чрезвычайного комитета Всемирной организации здравоохранения.

Налоговый вычет на медицину применяет **физическое лицо – резидент РК** по расходам на медицину, произведенным в свою пользу.

РАЗМЕР НАЛОГОВОГО ВЫЧЕТА

Налоговый вычет на медицину применяется в размере не более 94-кратного размера МРП, определенного за календарный год. МРП на 2021 год составляет 2 917 тенге.

При этом общая сумма налогового вычета на медицину и корректировки дохода для покрытия расходов физического лица на медицинские услуги (кроме косметологических) и (или) расходов работодателя на уплату в пользу работника страховых премий по договорам добровольного страхования на случай болезни, в соответствии с подпунктом 18 пункта 1 статьи 341 Налогового кодекса, в совокупности за календарный год не должна превышать 94-кратный размер МРП за календарный год ($94 \times 2\,917$ тенге = 274 198 тенге).

В соответствии со статьей 342 Налогового кодекса налоговые вычеты подлежат применению:

- налоговым агентом – по доходам, подлежащим налогообложению у источника выплаты, в порядке и случаях, предусмотренных статьей 343 Налогового кодекса;
- физическим лицом самостоятельно – по доходам, подлежащим налогообложению физическим лицом самостоятельно в соответствии с пунктом 3 статьи 342 Налогового кодекса.

Налоговые вычеты применяются при исчислении ИПН по совокупной сумме доходов, подлежащих налогообложению физическим лицом самостоятельно, в случае если указанные вычеты не были произведены при определении дохода работника.

НЕОБХОДИМЫЕ ДОКУМЕНТЫ

Налоговые вычеты применяются на основании документов, подтверждающих право на применение налоговых вычетов. Оригиналы таких документов хранятся у физического лица в течение срока исковой давности (три года), установленного пунктом 2 статьи 48 Налогового кодекса.

Налоговый вычет на медицину применяется налоговым агентом у источника выплаты на основании:

- заявления физического лица о применении налоговых вычетов (составляется в произвольной форме);
 - копий подтверждающих документов. Такие копии хранятся у налогового агента в течение срока исковой давности, установленного пунктом 2 статьи 48 Налогового кодекса.
- Подтверждающими документами для применения налогового вычета на медицину являются:
- договор на оказание платных медицинских услуг с выделением стоимости медицинских услуг – в случае его заключения в письменной форме;
 - выписка, содержащая информацию о стоимости медицинских услуг;
 - документ, подтверждающий факт оплаты медицинских услуг.

Типовая форма договора по предоставлению платных медицинских услуг утверждена приказом министра здравоохранения РК «Об утверждении правил оказания платных услуг субъектами здравоохранения и типовой формы договора по предоставлению платных медицинских услуг (помощи)» от 29 октября 2020 года № ҚР ДСМ-170/2020.

НАЛОГОВЫЙ ПЕРИОД

Налоговые вычеты применяются последовательно в том порядке, в котором они отражены в пункте 1 статьи 342 Налогового кодекса. В целях применения главы 37 Налогового кодекса под МРП понимается МРП, установленный законом о республиканском бюджете и действующий на 1 января соответствующего финансового года.

Налоговые вычеты по расходам на оплату медицинских услуг применяются в том налоговом периоде, на который приходится наиболее поздняя из следующих дат:

- дата получения медицинских услуг;
- дата оплаты медицинских услуг.

Если сумма, определенная в порядке, предусмотренном пунктами 1–5 статьи 353 Налогового кодекса (сумма облагаемого дохода), является отрицательной, то такая сумма признается превышением налоговых вычетов.

Сумма превышения налоговых вычетов переносится на последующие налоговые периоды в пределах календарного года для погашения за счет облагаемого дохода в данных налоговых периодах.

ПОРЯДОК РАСЧЕТА СУММЫ ОБЛАГАЕМОГО ДОХОДА У ИСТОЧНИКА ВЫПЛАТЫ

На основании статьи 353 Налогового кодекса сумма облагаемого дохода работника определяется в следующем порядке:

сумма доходов работника, подлежащих налогообложению у источника выплаты, начисленных за налоговый период,

минус

сумма корректировки дохода за налоговый период, предусмотренной пунктом 1 статьи 341 Налогового кодекса,

минус

сумма налоговых вычетов в порядке, указанном в статье 342 Налогового кодекса.

Рассмотрим порядок применения налогового вычета на медицину на практическом примере.

Пример

Заработная плата работника составляет 350 000 тенге. В августе 2021 года работник получил медицинские стоматологические услуги на сумму 400 000 тенге. Работником представлены договор от 21 августа 2021 года, чек от 31 августа 2021 года на сумму 400 000 тенге, выписка, содержащая информацию о стоимости медицинских услуг, и заявление на применение налогового вычета на медицину.

Каков порядок применения налогового вычета на медицину?

Согласно статье 353 Налогового кодекса последовательно применяем сначала стандартный вычет в размере 1 МРЗП (1 МРЗП на 2021 год – 42 500 тенге), затем вычет на медицину (предельное значение на 2021 год – 94 МРП, 1 МРП на 2021 год – 2 917 тенге).

Налогооблагаемый доход для исчисления ИПН до вычета на медицину:

350 000 – 35 000 (10 % ОПВ) – 7 000 (2 % – взносы на ОСМС) – 42 500 (вычет 1 МРЗП) = 265 500 тенге.

Таким образом, налогооблагаемый доход для ИПН до вычета на медицину равен 265 500 тенге. Общая сумма налогового вычета на медицину составляет 400 000 тенге, но по налоговому законодательству предельное значение вычета – не более 94 МРП, что составляет 274 198 тенге за год. Отрицательная разница в сумме -8 698 тенге (265 500 –

274 198) будет перенесена на следующий месяц (на сентябрь) в соответствии с пунктом 4 статьи 353 Налогового кодекса.

Отрицательная разница признается суммой превышения налоговых вычетов и переносится на последующие налоговые периоды в пределах календарного года.

Расчет ИПН представлен в таблице:

тенге

Месяц	Доход	Вычеты				Облагаемый доход/ переносимый вычет (гр. 2 – гр. 3 – гр. 4 – гр. 5 – гр. 6)	ИПН (гр. 7 × 10 %)
		ОПВ	ОСМС	МРЗП	94 МРП		
1	2	3	4	5	6	7	8
Июль	350 000	35 000	7 000	42 500	–	265 500 (облагаемый доход)	26 550
Август	350 000	35 000	7 000	42 500	274 198	-8 698 (переносимый вычет)	–
Сентябрь	350 000	35 000	7 000	42 500	8 698	256 802 (облагаемый доход)	25 680
Октябрь	350 000	35 000	7 000	42 500	–	265 500 (облагаемый доход)	26 550

Сумма на руки в августе:

$350\,000 - 35\,000 - 7\,000 = 308\,000$ тенге.

Сумма на руки в сентябре:

$350\,000 - 35\,000 - 25\,680 - 7\,000 = 282\,320$ тенге.

Сумма на руки в октябре:

$350\,000 - 35\,000 - 26\,550 - 7\,000 = 281\,450$ тенге.

При оплате в иностранной валюте медицинских услуг, предоставленных за пределами РК, пересчет расходов, указанных в пункте 1 статьи 348 Налогового кодекса, в тенге осуществляется с применением официального курса национальной валюты РК к иностранным валютам на дату осуществления платежа.

ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ У НАЛОГОВОГО АГЕНТА

Согласно статье 343 Налогового кодекса при смене в течение календарного года налогового агента, за исключением случаев его реорганизации, непримененная сумма налогового вычета, образовавшаяся у предыдущего налогового агента, не учитывается у нового налогового агента.

Данное положение не распространяется на стандартные вычеты, предусмотренные подпунктами 2 и 3 пункта 1 статьи 346 Налогового кодекса, по которым превышение налогового вычета, образовавшееся у предыдущего налогового агента, учитывается у нового налогового агента в пределах, установленных Налоговым

кодексом. При этом физическое лицо представляет справку о расчетах с физическим лицом, выданную предыдущим налоговым агентом.

Физическое лицо вправе применить за налоговый период определенный вид налогового вычета только у одного налогового агента, за исключением налоговых вычетов в виде ОПВ и по взносам на ОСМС.

В случае если налоговые вычеты не применены налоговым агентом к доходу физического лица по причине обращения физического лица позже даты удержания ИПН с такого дохода, то физическое лицо вправе представить налоговому агенту, производившему удержание ИПН с такого дохода, заявление и подтверждающие документы, на основании которых налоговый агент производит перерасчет доходов в пределах срока исковой давности, предусмотренного пунктом 2 статьи 48 Налогового кодекса.

ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ВЫЧЕТОВ ФИЗИЧЕСКИМ ЛИЦОМ САМОСТОЯТЕЛЬНО

Сумма превышения налоговых вычетов, образовавшаяся у налогового агента, а также непримененная у налогового агента сумма налогового вычета учитываются физическим лицом самостоятельно при исчислении облагаемого дохода физического лица, подлежащего налогообложению физическим лицом самостоятельно (ст. 344 Налогового кодекса).

Пример

Работник оплатил проведение ПЦР-теста за свой счет.

Вправе ли он применить вычет на медицину?

Согласно статье 348 Налогового кодекса налоговый вычет на медицину применяется по расходам на оплату медицинских услуг (кроме косметологических). При этом общая сумма вычета в совокупности за календарный год не должна превышать 94-кратный размер МРП, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на 1 января соответствующего финансового года.

Расходы работников на проведение ПЦР-тестов освобождаются от налогообложения на основании заявления о применении вычета и при наличии следующих документов:

- договора на оказание платных медицинских услуг с выделением стоимости медицинских услуг – в случае его заключения в письменной форме;
- выписки, содержащей информацию о стоимости медицинских услуг;
- документа, подтверждающего факт оплаты медицинских услуг.

Таким образом, в данной ситуации работник вправе применить вычет на медицину.

Пример

Работник – резидент РФ (не имеющий вида на жительство) представил документы, подтверждающие получение платных медицинских услуг.

Вправе ли работодатель применить к нему налоговый вычет на медицину?

Нет, в данном случае вычет не применяется. Согласно статье 348 Налогового кодекса налоговый вычет на медицину применяется по расходам на оплату медицинских услуг (кроме косметологических), но вычет применяется только физическое лицо – резидент РК по расходам на медицину, произведенным в свою пользу. Если работник-нерезидент имеет вид на жительство, то он обладает теми же правами, что и работник-резидент, то есть, имея вид на жительство, работник-нерезидент получает право на вычет на медицину, в противном случае вычет не применяется.

Пример

Работник представил в бухгалтерию документы, подтверждающие получение платных медицинских услуг в стоматологической

клинике за 2020 год, с просьбой о применении налогового вычета на медицину.

Обязан ли работодатель принять данные документы в 2021 году и может ли он к доходам работника применить указанный вычет?

Да, обязан принять и пересчитать ИПН в пределах срока исковой давности. В случае если налоговые вычеты не применены налоговым агентом к доходу физического лица по причине обращения физического лица позже даты удержания ИПН с такого дохода, то физическое лицо вправе представить налоговому агенту, производившему удержание ИПН с такого дохода, заявление и подтверждающие документы, на основании которых налоговый агент производит перерасчет доходов в пределах срока исковой давности, предусмотренного пунктом 2 статьи 48 Налогового кодекса.

Пример

Возможно ли получить налоговый вычет на медицину к доходу физического лица, услуга которого оказана в рамках договора гражданско-правового характера (ГПХ)?

Нет, вычет на медицину по договорам ГПХ не применяется.

Согласно пункту 2 статьи 353 Налогового кодекса размер облагаемого дохода от реализации товаров, выполнения работ, оказания услуг по договорам ГПХ, кроме имущественного дохода, полученного физическим лицом, не являющимся индивидуальным предпринимателем (ИП), лицом, занимающимся частной практикой, определяется в следующем порядке:

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

минус

сумма корректировки дохода в текущем налоговом периоде, предусмотренной пунктом 1 статьи 341 Налогового кодекса,

минус

сумма налогового вычета в виде ОПВ, взносов на ОСМС и стандартных вычетов, указанных в подпунктах 2 и (или) 3 пункта 1 статьи 346 Налогового кодекса.

Таким образом, перечень вычетов, применяемых к договорам ГПХ, установлен в пункте 2

статьи 353 Налогового кодекса, который не содержит в себе вычет на медицину.

Пример

Возможно ли получить налоговый вычет на медицину согласно статье 348 Налогового кодекса, если оплата медицинских услуг была проведена на средства, полученные из Единого накопительного пенсионного фонда (ЕНПФ)?

Физическое лицо вправе применить налоговый вычет на медицину, в том числе и в случае оплаты таких услуг на средства, изъятые из ЕНПФ. Данное утверждение изложено в ответе председателя Комитета государственных доходов Министерства финансов РК от 4 мая 2021 года на вопрос от 21 апреля 2021 года № 680724 (dialog.egov.kz).

ФБ

К СВЕДЕНИЮ

Об ограничениях выписки ЭСФ в рамках СУР

В целях защиты добросовестной конкуренции, раннего выявления фиктивных сделок запущен пилотный проект по ограничению выписки электронных счетов-фактур (ЭСФ) по высокорисковым налогоплательщикам с использованием системы управления рисками (СУР) (далее – Пилотный проект).

Акцент сделан на оперативность выявления риска на ранней стадии. Реализация этой цели производится через аналитику сведений ЭСФ с применением интеллектуального анализа.

Также это оградит добросовестный бизнес от связи с фирмами-однодневками, снизит риск нанесения значительного ущерба добросовестным налогоплательщикам и предъявления требования об уплате налогов спустя длительное время с начислением пеней (2–5 лет).

Аналитика выявляет бестоварные сделки, а также, исходя из имеющихся сведений по количеству наемных работников, риски невозможности оказания тех или иных услуг.

Пилотный проект по ограничению ЭСФ направлен на оперативное выявление фиктивных сделок и ограждение добросовестного бизнеса.

Уведомления выставляются в адрес рискованных поставщиков, которые фактически не могли реализовать отсутствующий товар или выполнить услуги, требующие наличия наемных работников. После получения всех необходимых документов по фиктивным сделкам проводится претензионно-исковая работа по признанию этих сделок недействительными.

В основном обналичивание денежных средств наблюдается по государственным закупкам и в квазигосударственном секторе с использованием фирм-однодневок через различные многоуровневые схемы.

В рамках Пилотного проекта органы государственных доходов вправе требовать от налогоплательщика, отнесенного к высокой степени риска, представления документов, подтверждающих факт осуществления финансово-хозяйственной операции.

В целях единообразного подхода к отработке извещений и уведомлений Комитетом государственных доходов Министерства финансов РК разработаны методические рекомендации для сотрудников территориальных подразделений с механизмом определения риска фиктивности сделок, который постоянно совершенствуется.

Необходимо учесть, что в ходе проведения Пилотного проекта выявляются «рисковые» налогоплательщики, то есть, когда руководители фактически не имеют отношения к юридическому лицу, возникает необходимость установления причастности либо непричастности руководителей и (или учредителей) к регистрации (перерегистрации) и финансово-хозяйственной деятельности организации.

В соответствии со статьей 71 Налогового кодекса предусмотрены случаи осуществления фотографических снимков, видеозаписей и сбора других материалов при совершении определенных действий.

Источник: Комитет государственных доходов Министерства финансов РК



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

УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТОВ ПО МСФО

Учет финансовых инструментов является одним из наиболее сложных участков бухгалтерского учета. Статья раскрывает вопросы учета финансовых инструментов в соответствии с МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты», МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление» и содержит подробное изложение требований данных стандартов и примеры их применения на практике.

ПОНЯТИЕ И ВИДЫ ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТОВ

Целью МСФО (IFRS) 9 является установление принципов отражения финансовых активов и финансовых обязательств в финансовой отчетности для представления пользователям финансовой отчетности уместной и полезной информации, позволяющей им оценить суммы, сроки возникновения и неопределенность будущих денежных потоков организации.

Понятие и классификация финансовых инструментов регламентируется МСФО (IAS) 32, согласно которому **финансовый инструмент** – это договор, в результате которого возникает **финансовый актив у одной организации и финансовое обязательство или долевого инструмента** – у другой.

Как указано в нижеприведенной схеме, отражающей виды финансовых инструментов, к ним относятся также *долевые инструменты* и *производные ценные бумаги*.

Долевой инструмент – договор, подтверждающий право на остаточную долю в активах организации после вычета всех ее обязательств.

Производный финансовый инструмент или **дериватив** (англ. derivative) – договор (контракт), по которому стороны получают право или обязуются выполнить некоторые действия в отношении базового актива.

По своей сути, дериватив представляет собой соглашение между двумя сторонами, по которому они принимают на себя обязательство или приобретают право передать определенный актив или сумму денег в установленный срок (или до его наступления) по согласованной цене.

К производным финансовым инструментам (деривативам) относятся: *опционы, фьючерсы, форварды, варранты, свопы* и т. д.

Рассмотрим сущность некоторых из вышеперечисленных производных финансовых инструментов.



Опционом называется договор, дающий лишь право, но не обязательство покупателю приобрести или продать определенный базовый актив в течение определенного момента времени по конкретной цене. Предусматривается премия продавцу.

Фьючерс – особый биржевой договор, по которому владелец должен продать или купить товар в будущем. В контракте оговариваются вид товара, его количество и конкретная цена. Для каждого из базисных активов отдельно устанавливаются условия поставки, например время и место.

Форвард – договор на продажу и покупку одного из базовых активов в будущем по заведомо объявленной стоимости. Он обращается на внебиржевом рынке и может быть составлен на договорной основе. В отличие от фьючерса при форварде к активу не предъявляются какие-то стандарты.

Своп – контракт на обмен платежами, комплекс форвардных договоров, в которых обязательства появляются периодически. По сути, это перенос открытой сделки через ночь. Результат свопа – это начисленная или списанная комиссия. Такие операции популярны в средне- и долгосрочных сделках. Свопы не начисляют днем.

В сферу применения МСФО (IFRS) 9 входит учет финансовых инструментов, кроме тех, которые перечислены в пункте 2.1 данного МСФО, к которым относятся:

- в некоторых случаях доли участия в дочерних организациях, ассоциированных организациях и совместных предприятиях, которые учитываются в соответствии с МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность», МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность» или МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия»;
- права и обязанности, возникающие у работодателей в рамках программ вознаграждений работникам, к которым применяется МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»;
- обязательства по предоставлению займов, кроме тех обязательств по предоставлению займов, которые описаны в пункте 2.3 МСФО (IFRS) 9;
- права и обязанности, являющиеся финансовыми инструментами и относящиеся к сфере применения МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями», за исключением тех, которые МСФО (IFRS) 15 требует учитывать в соответствии с МСФО (IFRS) 9 и др.

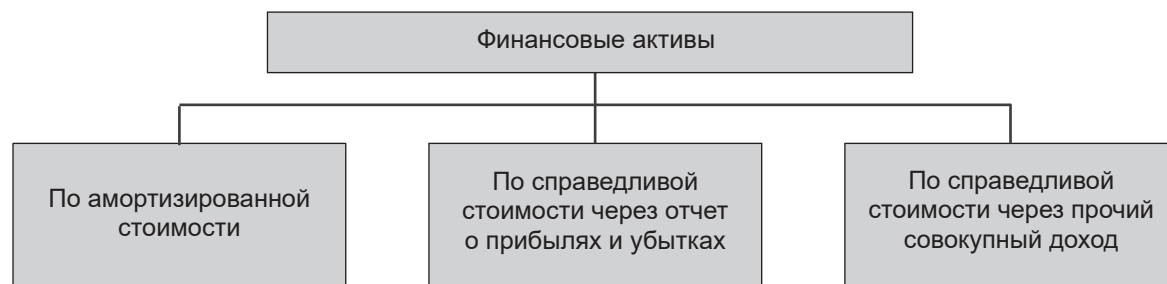
ОЦЕНКА И УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ

За исключением торговой дебиторской задолженности, относящейся к сфере применения пункта 5.1.3 МСФО (IFRS) 9, при первоначальном признании организация должна оценивать финансовый актив по справедливой стоимости, увеличенной или уменьшенной в случае финансового актива, оцениваемого не по спра-

ведливой стоимости через прибыль или убыток, на сумму затрат по сделке, которые напрямую относятся к приобретению или выпуску финансового актива.

Последующая оценка и учет финансовых активов зависят от того, как они классифицируются МСФО (IFRS) 9.

МСФО (IFRS) 9 предусматривает следующие виды моделей последующей оценки и учета финансовых активов:



Классификация и оценка финансовых активов по МСФО (IFRS) 9 привязывается к экономическому поведению компании-инвестора или, говоря словами стандарта, к «бизнес-модели управления» этими активами:

Цель бизнес-модели	Модель последующего учета финансовых активов
Удержание финансовых активов для получения контрактных денежных потоков	По амортизированной стоимости
Удержание финансовых активов для получения контрактных денежных потоков и продажа активов	По справедливой стоимости через прочий совокупный доход
Финансовые активы, не попавшие в другие категории (прочие)	По справедливой стоимости через прибыли/убытки (через отчет о прибылях и убытках)

Оценка и учет по амортизированной стоимости

Финансовый актив должен оцениваться по амортизированной стоимости, если выполняются оба следующих условия:

(а) финансовый актив удерживается в рамках бизнес-модели, целью которой является получение предусмотренных договором денежных потоков; и

(б) денежные потоки являются исключительно выплатами основной суммы долга и процентов на непогашенную часть основной суммы долга.

Амортизированная стоимость рассчитывается методом эффективной ставки процента, которая дисконтирует расчетные будущие денежные поступления на протяжении ожидаемого срока действия финансового актива.

То есть амортизированная стоимость отражает денежные потоки от финансового актива,

которые компания получит в том случае, если будет держать этот актив до погашения.

Примеры финансовых активов, которые могут учитываться по амортизированной стоимости: предоставленные займы, торговая дебиторская задолженность (со значительным компонентом финансирования), долговые ценные бумаги.

Пример

Организация реализовала товар в рассрочку на два года за 2 645 000 тенге (погашение осуществляется в конце второго года).

Если бы организация продала товар с условием немедленной оплаты, то его стоимость составила бы 2 000 000 тенге. Себестоимость реализованного товара составляет 1 600 000 тенге.

По данной операции образуется финансовый актив в виде торговой дебиторской за-

долженности, а также выручка от реализации товаров.

Следует произвести оценку финансового актива (торговой дебиторской задолженности) согласно МСФО (IFRS) 9.

Первоначальная оценка торговой дебиторской задолженности

Как указано в пункте 5.1.1 МСФО (IFRS) 9, за исключением торговой дебиторской задолженности, относящейся к сфере применения пункта 5.1.3 МСФО (IFRS) 9, при первоначальном признании организация должна оценивать финансовый актив или финансовое обязательство по справедливой стоимости, увеличенной или уменьшенной в случае финансового актива или финансового обязательства, оцениваемого не по справедливой стоимости через прибыль или убыток, на сумму затрат по сделке, которые напрямую относятся к приобретению или выпуску финансового актива или финансового обязательства. Пункт 5.1.3 гласит, что, несмотря на требование пункта 5.1.1, при первоначальном признании организация должна оценивать торговую дебиторскую задолженность по цене сделки (как этот термин определен в МСФО (IFRS) 15), если торговая дебиторская задолженность не содержит значительного компонента финансирования в соответствии с МСФО (IFRS) 15 (или когда организация применяет упрощение практического характера, предусмотренное пунктом 63 МСФО (IFRS) 15).

Таким образом, для того чтобы первоначально оценить торговую дебиторскую задолженность, нужно определить, содержит ли операция по реализации товаров значительный компонент финансирования в соответствии с МСФО (IFRS) 15 или нет.

Обратимся к МСФО (IFRS) 15:

пункт 61. Организация должна принимать во внимание все уместные факты и обстоятельства при определении того, содержит ли договор **компонент финансирования** и является ли компонент финансирования значительным для договора, включая оба фактора ниже:

- (а) разницу (при наличии таковой) между суммой обещанного возмещения и «денежной» ценой продажи обещанных товаров или услуг; и
- (б) совокупное влияние:

- (i) ожидаемого промежутка времени между передачей организацией обещанных товаров и услуг покупателю и моментом оплаты покупателем таких товаров или услуг; и

- (ii) преобладающих процентных ставок на соответствующем рынке.

Пункт 62. Несмотря на результаты анализа в пункте 61, в договоре с покупателем будет **отсутствовать** значительный компонент финансирования при наличии любого из факторов ниже:

- (а) покупатель оплатил товары или услуги заранее, и сроки передачи таких товаров или услуг определяются покупателем;

- (б) значительная часть возмещения, обещанного покупателем, является переменной, а сумма или сроки выплаты такого возмещения варьируются в зависимости от наступления или ненаступления будущего события, которое, по сути, неподконтрольно покупателю или организации (например, если возмещение представлено роялти, основанными на продажах);

- (с) разница между обещанным возмещением и «денежной» ценой продажи товара или услуги (как описано в п. 61) возникает по причинам, отличным от предоставления финансирования покупателю либо организации, и соразмерна причине ее возникновения.

Например, условия оплаты могут защищать организацию или покупателя от неспособности другой стороны соответствующим образом выполнить некоторые или все свои обязательства по договору.

Пункт 63. В качестве упрощения практического характера организация не должна корректировать обещанную сумму возмещения с учетом влияния значительного компонента финансирования, если в момент заключения договора организация ожидает, что период между передачей организацией обещанного товара или услуги покупателю и оплатой покупателем такого товара или услуги составит **не более одного года**.

Пункт 65. Организация должна представлять влияние финансирования (**процентная выручка или процентные расходы**) в отчете о совокупном доходе **отдельно** от выручки по договорам с покупателями.

Процентная выручка или процентные расходы признаются только в той степени, в которой при учете договора с покупателем признаются актив по договору (или дебиторская задолженность) или обязательство по договору.

В данном случае продавец ожидает, что период между передачей организацией обещанного товара или услуги покупателю и оплатой покупателем такого товара или услуги составит более одного года, поэтому уже

на этом основании можно заключить, что рассматриваемая операция содержит значительный элемент финансирования.

При корректировке обещанной суммы возмещения с учетом значительного компонента финансирования организация должна использовать ставку дисконтирования, которая применялась бы для отдельной операции финансирования между организацией и ее покупателем в момент заключения договора. Такая ставка будет отражать кредитные характеристики стороны, получающей финансирование по договору, а также обеспечение или залог, предоставленные покупателем или организацией, включая активы, передаваемые в рамках договора.

Организация может иметь возможность определить такую ставку путем идентификации ставки, которая дисконтирует номинальную сумму обещанного возмещения до цены, которую покупатель уплатил бы денежными средствами за товары или услуги, в тот момент, когда (или по мере того, как) они переходят к покупателю.

Такая ставка рассчитывается с использованием специальных формул, программ, таблиц. Для расчета ставки дисконтирования воспользуемся формулой определения дисконтированной стоимости (PV):

$$PV = FV \times 1 / (1 + i)^n,$$

где:

FV – будущая стоимость;

i – ставка процента;

n – количество периодов.

Применим условие рассматриваемого примера и найдем ставку процента:

$$i = \sqrt[2]{2\,645\,000 / 2\,000\,000} - 1 = 0,15 \text{ (или 15 \%)}.$$

Как указано выше, организация должна представлять влияние финансирования (процентная выручка или процентные расходы) в отчете о совокупном доходе отдельно от выручки по договорам с покупателями.

Процентная выручка или процентные расходы признаются только в той степени, в которой при учете договора с покупателем признаются актив по договору (или дебиторская задолженность) или обязательство по договору.

Последующая оценка торговой дебиторской задолженности

Последующая оценка торговой дебиторской задолженности осуществляется по амортизированной стоимости методом эффективной процентной ставки (такая ставка рассчитана выше и составляет 15 %), как предписывает МСФО (IFRS) 9.

Составим таблицу для последующего учета торговой дебиторской задолженности методом эффективной процентной ставки:

тенге

Период	Остаток дебиторской задолженности на начало периода	Проценты, 15 % годовых	Погашение	Остаток дебиторской задолженности на конец периода
1-й год	2 000 000	300 000 (2 000 000 × 15 %)	–	2 300 000 (2 000 000 + 300 000)
2-й год	2 300 000	345 000 (2 300 000 × 15 %)	(2 645 000)	0 (2 300 000 + 345 000 – 2 645 000)

Бухгалтерские проводки по учету операций:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Начислен доход от реализации товаров	2110	6010	2 000 000
Списана себестоимость реализованного товара	7010	1330	1 600 000
Начислен процентный доход за первый год	2110	6110 (или 6160)	300 000
Начислен процентный доход за второй год	2110	6110 (или 6160)	345 000
Получена оплата от покупателя	1030	2110	2 645 000

Оценка и учет по справедливой стоимости через прибыль/убыток

Если организация намеревается получить денежные потоки от продажи финансовых активи-

вов (собирается активно торговать ими, спекулируя на разнице в рыночной стоимости), то такие активы должны оцениваться в финансовой отчетности по справедливой (рыночной) стои-

мости с отражением изменений в справедливой стоимости через прибыль/убыток.

По справедливой стоимости через отчет о прибылях и убытках могут учитываться следующие финансовые активы: инвестиции в долевые инструменты других компаний (вложения в акции других компаний), производные ценные бумаги, инвестиции в долговые ценные бумаги (если в рамках бизнес-модели организация управляет подобными активами с целью получения денежных потоков через их продажу).

Пример

В июне 2021 года компания «А» приобрела 100 000 акций компании «В» по 140 тенге за акцию.

Для регистрации данной сделки компания «А» понесла дополнительные затраты на сумму 150 000 тенге.

Руководство компании «А» рассматривает данные финансовые активы как часть торгового портфеля и намерено получать денежные потоки от продажи данных активов в краткосрочной перспективе. Справедливая стоимость пакета акций по состоянию на отчетную дату составила 15 000 000 тенге.

Как следует учитывать данную операцию?

Для компании «А» приобретенные акции являются финансовыми активами.

Так как бизнес-модель управления финансовыми активами подразумевает получение

денежных потоков от продажи активов, то такие финансовые активы надо учитывать по справедливой стоимости через отчет о прибылях и убытках.

Для оценки при первоначальном признании акций следует руководствоваться пунктом 5.1.1 МСФО (IFRS) 9, согласно которому при первоначальном признании организация должна оценивать финансовый актив или финансовое обязательство по справедливой стоимости, увеличенной или уменьшенной в случае финансового актива или финансового обязательства, оцениваемого не по справедливой стоимости через прибыль или убыток, на сумму затрат по сделке, которые напрямую относятся к приобретению или выпуску финансового актива или финансового обязательства.

Так как в данном случае речь идет о финансовом активе, который учитывается по справедливой стоимости через прибыль/убыток, то дополнительные затраты по сделке, связанной с приобретением акций, списываются на расходы текущего периода.

Справедливая стоимость пакета акций на дату их приобретения:

$100\,000 \text{ акций} \times 140 \text{ тенге/акция} = 14\,000\,000 \text{ тенге.}$

Переоценка акций на отчетную дату:

$15\,000\,000 - 14\,000\,000 = 1\,000\,000 \text{ тенге (доход).}$

Бухгалтерские проводки по учету операций:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Приобретены акции	1130	3380	14 000 000
	3380	1030	
Учтены затраты на приобретение акций	7480	3380	150 000
	3380	1030	
Отражена переоценка акций на отчетную дату	1130	6150	1 000 000

Оценка и учет по справедливой стоимости через прочий совокупный доход

В данную категорию финансовых активов попадают также инвестиции в акции других компаний, в случае если инвестиции в акции не предназначены для торговли ими, а будут удерживаться со стратегической целью (например, с целью прироста капитала), компания-инвестор может принять решение (по своему усмотрению) об отражении изменений в справедливой стоимости через прочий совокупный доход (то есть в составе собственного капитала).

В данную категорию финансовых инструментов попадают также долговые ценные бумаги, если они удерживаются в рамках бизнес-модели, цель которой достигается как путем получения предусмотренных договором денежных потоков, так и путем продажи финансовых активов.

Пример

В течение отчетного периода компания приобрела долевые инструменты (акции) другой компании в количестве 100 штук по 1 200 тенге за штуку, всего на 120 000 тенге.

Инвестор приобрел данные инструменты с целью долгосрочного удержания и получения прироста капитала, и поэтому их учет будет осуществляться по справедливой стоимости через прочий совокупный доход.

Справедливая стоимость инвестиций по состоянию на 31 декабря 2021 года составляет 1 400 тенге/акция.

Как следует учитывать данную операцию?

Учет и оценка акций представлены в таблице:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Приобретены долевыми инструментами	2060	3310	120 000
Изменена справедливая стоимость на отчетную дату (31.12.2021 г.)	2060	5540	20 000 ((1 400 – 1 200) × 100)

Таким образом, все инвестиции в долевыми ценные бумаги (акции), на которые распространяется действие МСФО (IFRS) 9, оцениваются по справедливой стоимости в отчете о финансовом положении, при этом изменения стоимости отражаются в составе прибыли или убытков, за исключением инвестиций в долевыми ценные бумаги, для которых организация выбрала способ представления изменений стоимости в составе прочего совокупного дохода.

Учет таких объектов по амортизированной стоимости исключен.

Возможность классификации долевого инструмента как оцениваемого по справедливой стоимости через прочий совокупный доход по усмотрению организации предусмотрена при первоначальном признании, и сделанный выбор нельзя отменить.

В результате такой классификации все прибыли или убытки представляются в прочем совокупном доходе, за исключением дохода от дивидендов, который отражается в прибыли или убытках (в составе дохода текущего периода на счете 6120 «Доходы по дивидендам»).

Рассмотрим варианты учета приобретаемых долей участия в других ТОО.

Приобретенные доли участия в других ТОО – это также финансовые инструменты, а именно финансовые активы, инвестиции.

Счет, на котором учитываются такие инструменты, зависит от того, какие намерения в отношении таких долей участия имеет инвестор (руководство инвестируемой организации) и от учетной политики организации-инвестора.

Долевыми инструментами в отдельной отчетности инвестора (в том числе приобретаемые акции и доли участия в ТОО) могут учитываться в соответствии с одним из методов (п. 10 МСФО (IAS) 27):

- по фактической стоимости;
- в соответствии с МСФО (IFRS) 9 (по справедливой стоимости через прибыли/убытки или через прочий совокупный доход – эти методы рассмотрены выше);
- методом долевого участия согласно МСФО (IAS) 28.

Так как доли участия в других ТОО не имеют биржевых котировок, то их справедливая стоимость не поддается надежной оценке.

Что касается ассоциированной/совместной компании, то ее определение дано в МСФО (IAS) 28.

Самым распространенным вариантом является учет долей участия по фактической стоимости.

Бухгалтерские проводки:

Содержание операции	Д-т	К-т
Приобретены доли участия в других ТОО, учитываемые по фактической стоимости:		
– краткосрочные	1160	3310 или 3380
– долгосрочные	2220	3310 или 3380
Приобретены доли участия в других ТОО, учитываемые методом долевого участия	2210	3310 или 3380
Увеличена балансовая стоимость долей участия на долю инвестора в прибыли объекта инвестиций	2210	6410
Уменьшена балансовая стоимость долей участия на долю инвестора в убытке объекта инвестиций	7610	2210
Начислены дивиденды	1150	2210

В случае с долговыми ценными бумагами (облигациями других компаний) их последующий учет может осуществляться как по амортизированной, так и по справедливой стоимости, изменения которой относятся либо на счет прибылей и убытков, либо на прочий совокупный доход. То есть возможны все три модели последующего учета в зависимости от применяемой бизнес-модели.

Пример

В январе 2021 года организация приобрела 1 000 облигаций (номинал 1 000 тенге за облигацию). Итого номинальная стоимость составляет 1 000 000 тенге (1 000 облигаций × 1 000 тенге/облигация).

Купонное вознаграждение каждый год – 10 % (выплата в конце года). Рыночная ставка по таким облигациям составляет 12 % годовых.

Срок обращения облигаций – 2 года.

Организация рассматривает данные облигации как финансовые активы и намерена получать денежные потоки от эмитента, включая полное погашение в конце срока обращения облигаций.

Как указано выше, при первоначальном признании организация должна оценивать финан-

совый актив или финансовое обязательство по справедливой стоимости, увеличенной или уменьшенной в случае финансового актива или финансового обязательства, оцениваемого не по справедливой стоимости через прибыль или убыток, на сумму затрат по сделке, которые напрямую относятся к приобретению или выпуску финансового актива или финансового обязательства.

Для расчета справедливой стоимости облигации необходимо продисконтировать денежные потоки, связанные с облигацией (вознаграждение за каждый год по ставке 10 % в сумме 100 000 тенге (1 000 000 × 10 %) и номинальную стоимость облигаций в сумме 1 000 000 тенге), по рыночной ставке, которая составляет 12 % годовых:

1-й год (только проценты):

$100\,000 \times 1 / (1 + 0,12) = 89\,286$ тенге;

2-й год (проценты и номинальная стоимость облигаций):

$1\,100\,000 \times 1 / (1 + 0,12)^2 = 876\,913$ тенге.

Итого: 966 199 тенге.

Дисконт по облигации составляет:

$1\,000\,000 - 966\,199 = 33\,801$ тенге.

Последующий учет облигаций осуществляется в данном примере по амортизированной стоимости:

тенге

Дата	Получение процентов (денежный поток)	Доходы по % (гр. 5 × 12 %)	Амортизация скидки (дисконта) (гр. 3 – гр. 2)	Балансовая стоимость облигации (гр. 5 + гр. 4)
1	2	3	4	5
Дата приобретения				966 199
31.12.2021 г.	100 000	115 944	15 944	982 143
31.12.2022 г.	100 000	117 857	17 857	1 000 000
Итого	200 000	233 801	33 801	

Бухгалтерские проводки по учету облигаций:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Приобретены облигации	2010	3310	966 199
	3310	1030	966 199
Начислен и получен доход по процентам за 2021 год	1150	6110	100 000
	1030	1150	100 000
Отражена амортизация скидки за 2021 год	2010	6160	15 944
Начислен и получен доход по процентам за 2022 год	1150	6110	100 000
	1030	1150	100 000
Отражена амортизация скидки за 2022 год	2010	6160	17 857
Получена основная номинальная сумма облигаций	1030	2010	1 000 000

Типовые бухгалтерские проводки по учету финансовых активов:

Содержание операции	Д-т	К-т
Выданы займы	1110, 2010	1030
Начислено вознаграждение по выданным займам	1150, 2050	6110
Получено начисленное вознаграждение	1030	1150, 2050
Погашены ранее выданные займы	1030	1110, 2010
Приобретены краткосрочные финансовые активы (акции/облигации других компаний, предназначенные для продажи в краткосрочном периоде и учитываемые по справедливой стоимости через прибыль/убыток)	1130	3380
Отражен доход от изменения справедливой стоимости финансовых активов, учитываемых по справедливой стоимости через прибыль/убыток	1130	6150
Отражены расходы от изменения справедливой стоимости финансовых активов, учитываемых по справедливой стоимости через прибыль/убыток	7330	1130
Приобретены долгосрочные финансовые активы (акции других компаний, удерживаемые с целью прироста капитала и получения дивидендов)	2060	3380
Отражен доход от изменения справедливой стоимости финансовых активов, учитываемых по справедливой стоимости через прочий совокупный доход	2060	5540
Отражены расходы от изменения справедливой стоимости финансовых активов, учитываемых по справедливой стоимости через прочий совокупный доход	5540	2060
Отражен доход от изменения справедливой стоимости долевого участия в других компаниях (приобретенных акций других компаний), учитываемых по справедливой стоимости через прибыль/убыток	2060	6150
Отражены расходы от изменения справедливой стоимости долевого участия в других компаниях (приобретенных акций других компаний), учитываемых по справедливой стоимости через прибыль/убыток	7330	2060
Приобретены доли участия в других ТОО	2220	3380
Начислены дивиденды по приобретенным акциям и долям участия	1150, 2050	6120
Получены дивиденды	1030	1150, 2050
Приобретены облигации у других компаний (не для перепродажи)	2010	3380
Начислены проценты по приобретенным облигациям	1150, 2050	6110
Получено начисленное вознаграждение	1030	1150, 2050

УЧЕТ ОБЕСЦЕНЕНИЯ ФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ

МСФО (IFRS) 9 предписывает признавать обесценение финансовых инструментов по модели ожидаемых кредитных убытков, согласно которой ожидаемые кредитные убытки признаются в финансовой отчетности в качестве резерва.

Кредитный убыток – разница между предусмотренными договором денежными потоками, причитающимися организации, и денежными потоками, которые она ожидает получить.

Если фактор времени существенен, то ожидаемые денежные потоки дисконтируются по первоначальной эффективной ставке процента.

Порядок обесценения, предусмотренный МСФО (IFRS) 9, применяется к финансовым активам, учитываемым:

- по амортизированной стоимости по модели эффективной ставки процента;

- справедливой стоимости через прочий совокупный доход (кроме инвестиций в долевого инструменты).

К таким финансовым активам относятся:

- выданные займы;
- дебиторская задолженность (торговая);
- дебиторская задолженность по финансовой аренде;
- инвестиции в долговые ценные бумаги (удерживаемые для получения денежных потоков в счет погашения основной суммы долга и процентов);
- инвестиции в долговые ценные бумаги (удерживаемые для получения денежных потоков в счет погашения основной суммы долга, процентов, а также от их продажи).

Порядок создания и представления резерва в финансовой отчетности отличается в зависимости от того, как учитывается финансовый актив – по амортизированной или по справедливой стоимости через прочий совокупный доход.

Учет резервов по обесценению, учитываемых по амортизированной стоимости

Оценочный резерв под ожидаемые кредитные убытки создается за счет прибылей и убытков и уменьшает балансовую стоимость финансового актива в отчете о финансовом положении (в бухгалтерском балансе).

Бухгалтерская проводка:

Д-т 7440 «Расходы по обесценению дебиторской задолженности» или 7470 «Расходы от обесценения финансовых инструментов»,

К-т возможных счетов: 1170 «Оценочный резерв под убытки от обесценения краткосрочных финансовых активов»/1280 «Оценочный резерв под убытки от обесценения краткосрочной дебиторской задолженности»/2080 «Оценочный резерв под убытки от обесценения долгосрочных финансовых активов»/2180 «Оценочный резерв под убытки от обесценения долгосрочной дебиторской задолженности».

В бухгалтерском балансе начисленный резерв признается «свернуто», то есть уменьшает балансовую стоимость финансового актива.

Учет резервов по обесценению, учитываемых по справедливой стоимости через прочий совокупный доход

Оценочный резерв под ожидаемые кредитные убытки также создается за счет прибылей и убытков, но относится в кредит собственного капитала (через прочий совокупный доход).

Бухгалтерская проводка:

Д-т 7470 Расходы от обесценения финансовых инструментов

К-т 5550 Резерв под убытки по финансовым активам

Объясним суть данной проводки.

Справедливая стоимость финансового актива учитывает риски наступления дефолта.

Вместе с тем организация может иметь собственные данные для оценки этого риска и, ориентируясь на них, уточнять влияние риска на ожидаемый к получению денежный поток.

Такое уточнение будет учитываться идентично изменению справедливой стоимости самого финансового актива, а именно через прочий совокупный доход.

Вместе с тем, так как рынок оценивает справедливую стоимость финансового актива, уместно сохранить эту оценку в бухгалтерском балансе. По этой причине корректируется

не справедливая стоимость актива, а составляется вышеуказанная проводка.

Сумма накопленных ожидаемых убытков отражается по кредиту собственного капитала.

Ожидаемые убытки – это еще не свершившиеся убытки, которые тем не менее уже признаются в составе прибыли/убытка (в расходах текущего периода). Когда убыток фактически будет понесен, он будет полностью признан в качестве убытка и накопленная в собственном капитале сумма частично компенсирует общую сумму убытка.

Такой вариант учета предполагает распределение убытка по нескольким отчетным периодам.

Пример

В конце текущего отчетного периода организация приобрела финансовый актив за 1 000 000 тенге.

Финансовый актив учитывается по справедливой стоимости через прочий совокупный доход. Справедливая стоимость этого финансового актива не изменилась к концу второго года и также составляла 1 000 000 тенге. В конце третьего года эмитент этого инструмента обанкротился, и справедливая стоимость финансового актива стала равна нулю.

Организация оценивает кредитоспособность эмитента на конец каждого отчетного периода следующим образом:

- на конец первого года она ожидает, что общие убытки по инструменту составят 150 000 тенге;
- на конец второго года оценка общих ожидаемых убытков возросла до 450 000 тенге (несмотря на то, что справедливая стоимость не изменилась).

Приобретение финансового актива отражается проводкой (тенге):

Д-т	2020	Долгосрочные финансовые активы, оцениваемые по справедливой стоимости через прочий совокупный доход	1 000 000
К-т	3380	Прочая краткосрочная кредиторская задолженность	1 000 000

В конце первого года составляется проводка (тенге):

Д-т	7470	Расходы от обесценения финансовых инструментов	150 000
К-т	5550	Резерв под убытки по финансовым активам	150 000

В конце второго года составляется проводка на сумму 300 000 тенге (450 000 – 150 000):

Д-т	7470	Расходы от обесценения финансовых инструментов	300 000
К-т	5550	Резерв под убытки по финансовым активам	300 000

На конец второго года накопленная сумма убытков в собственном капитале составит 450 000 тенге (кредитовое сальдо).

На конец третьего года отражается убыток от списания финансового актива в размере 1 000 000 тенге, а также реклассифицируется сумма в размере 450 000 тенге из собственного капитала в прибыли и убытки и отражается как доход.

Проводки:

- признание убытка от списания финансового актива (тенге):

Д-т	5550	Резерв под убытки по финансовым активам	1 000 000
К-т	2020	Долгосрочные финансовые активы, оцениваемые по справедливой стоимости через прочий совокупный доход	1 000 000

- реклассификация прочего совокупного дохода в доход, признаваемый в составе финансового результата (тенге):

Д-т	5550	Резерв под убытки по финансовым активам	450 000
К-т	6290	Прочие доходы	450 000

Влияние вышеуказанных операций на финансовую отчетность каждого из отчетных периодов отражено ниже.

Выписка из бухгалтерского баланса:

тенге

Статья	1-й период	2-й период	3-й период
Финансовый актив	1 000 000	1 000 000	–
Прочий совокупный доход	150 000	450 000	–

Выписка из отчета о совокупном доходе:

тенге

Статья	1-й период	2-й период	3-й период
Компоненты отчета о прибылях и убытках:			
– расходы по ожидаемым убыткам	(150 000)	(300 000)	–
– убыток от списания актива	–	–	(1 000 000)
– реклассификация ранее признанных убытков	–	–	450 000
Итого	(150 000)	(300 000)	550 000
Компоненты прочего совокупного дохода:			
– ожидаемые убытки	150 000	300 000	–
– реклассификация ранее признанных убытков	–	–	(450 000)
Итого	150 000	300 000	(450 000)

Фактически общее обесценение в 1 000 000 тенге распределено на три периода: по 150 000 тенге, 300 000 тенге и 550 000 тенге в течение каждого последующего года.

Общее же воздействие на прочий совокупный доход за три года равно нулю.

Таким образом, способ создания резерва под ожидаемые убытки через прочий совокупный доход также распределяет по периодам фактические убытки.

Пример

В январе 2021 года компания приобрела 100 000 облигаций номинальной стоимостью 100 тенге за облигацию.

Для регистрации данной сделки были понесены дополнительные затраты на сумму 100 000 тенге.

Облигации были выпущены по цене 130 тенге за штуку и подлежат погашению по номинальной стоимости 31 марта 2025 года. Проценты в размере 12 тенге за облигацию выплачиваются ежегодно в конце периода 31 марта. Эффективная годовая процентная ставка по данным облигациям составляет 5 %.

Руководство компании намерено получать предусмотренные договором потоки денежных средств и, в случае необходимости, продавать облигации для поддержания ликвидности.

На 31 декабря 2021 года, по оценкам компании, существенного увеличения кредитного риска не произошло.

Оценка 12-месячных ожидаемых кредитных убытков на 31 декабря 2021 года составила 400 000 тенге. Справедливая стоимость на-

кета облигаций на 31 декабря 2021 года равна 12 800 000 тенге.

В данном примере облигации учитываются компанией по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, так как руководство намерено не только получать предусмотренные договором потоки денежных средств, но и, в случае необходимости, про-

давать облигации для поддержания ликвидности.

Первоначальная стоимость облигаций оценивается по справедливой стоимости, включая затраты на регистрацию сделки:

$130 \text{ тенге/обл.} \times 100\,000 \text{ обл.} + 100\,000 = 13\,100\,000 \text{ тенге.}$

Последующий учет облигаций:

тенге

Входящее сальдо	Доход по процентам, 5 %	Выплаты	Исходящее сальдо
13 100 000	655 000 (13 100 000 × 5 %)	1 200 000 (12 тенге/обл. × 100 000 обл.)	12 555 000 (13 100 000 + 655 000 – 1 200 000)

На отчетную дату необходимо сделать переоценку финансового актива до справедливой стоимости:

$12\,800\,000 - 12\,555\,000 = 245\,000 \text{ тенге.}$

На каждую отчетную дату компания долж-

на оценить, не произошло ли существенного увеличения кредитного риска.

В данном случае это не так, поэтому оценочный резерв признается в сумме 12-месячных ожидаемых кредитных убытков.

Бухгалтерские проводки:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Приобретены облигации (справедливая стоимость плюс затраты по сделке)	2020	3380	13 100 000
Произведена оплата	3380	1030	13 100 000
Начислен процентный доход	1150	6110	1 200 000
Получен процентный доход	1030	1150	1 200 000
Произведена переоценка облигаций на отчетную дату (дооценка)	2020	5540	245 000
Начислен оценочный резерв в сумме 12-месячных ожидаемых кредитных убытков	7470	5550	40 000

Обесценение торговой дебиторской задолженности

МСФО (IFRS) 9 требует, чтобы компания признавала обесценение финансовых активов в сумме ожидаемого кредитного убытка.

Фактически для этого есть два подхода:

1. Общий подход – модель обесценения из трех стадий. Убыток от обесценения оценивается и признается в зависимости от того, на какой стадии находится рассматриваемый финансовый актив (инструмент).

Таким образом, убыток от обесценения представляет собой либо сумму ожидаемого кредитного убытка за 12 месяцев, либо за весь срок действия финансового актива (срок погашения дебиторской задолженности). Существует множество вопросов и проблем, связанных с реализацией этой модели. Например:

– как определить, на какой стадии находится финансовый актив?

– как определить значительное увеличение кредитного риска для некоторых финансовых активов?

– как рассчитать 12-месячный ожидаемый кредитный убыток и ожидаемый кредитный убыток за весь срок действия финансового актива?

– как определить и учесть факторы, влияющие на кредитный риск при расчете обесценения?

Учитывая эти сложности, МСФО (IFRS) 9 допускает альтернативный подход для некоторых видов финансовых активов:

2. Упрощенный подход – модель, при применении которой не нужно определять стадию финансового актива, потому что убыток от обесценения оценивается как ожидаемый кредитный убыток за весь срок действия финансового актива для всех активов.

Кто может применять упрощенный подход?

Это не самый трудный вопрос, поскольку любая компания может применять упрощенный подход.

Гораздо важнее здесь тип финансового актива.

Компания должна применять упрощенный подход:

- для торговой дебиторской задолженности БЕЗ значительного компонента финансирования; и
- договорных активов согласно МСФО (IFRS) 15 БЕЗ значительного компонента финансирования.

Для этих двух типов активов у компании нет выбора – она должна применять упрощенный подход.

У компании есть выбор:

- для торговой дебиторской задолженности со значительным компонентом финансирования;
- договорных активов согласно МСФО (IFRS) 15 со значительным компонентом финансирования; и
- дебиторской задолженности по аренде (МСФО (IFRS) 16 «Аренда»).

Для этих трех типов финансовых активов компания вправе применять упрощенный подход или общий подход – на выбор.

Как применять упрощенный подход?

Как указано выше, при упрощенном подходе компания оценивает убыток от обесценения как ожидаемый кредитный убыток за весь срок действия финансового актива.

МСФО (IFRS) 9 разрешает использование нескольких практических средств, а одно из них – матрица резервов.

Что такое матрица резервов?

Проще говоря, матрица резервов или матрица миграции – это расчет убытка от обесценения на основе процентной ставки дефолта или коэффициента убытка, применяемой к группе финансовых активов.

Здесь есть два важных элемента:

- группа (сегмент) финансовых активов; и
- коэффициент убытка.

Вот несколько типичных вариантов для сегментации дебиторской задолженности:

- по типу продукта;
- географическому признаку;
- валюте;
- рейтингу клиента;
- типу дилера или каналу сбыта и т. п.

Как определить коэффициенты убытка?

На самом деле убыточность для каждого сегмента/группы компания должна рассчитывать на основе ее собственных данных.

Согласно МСФО (IFRS) 9 компания должна:

- определить коэффициенты исходя из собственного исторического опыта получения кредитных убытков; а также

- откорректировать их для прогнозируемой информации.

Компании необходимо проанализировать свою **историческую статистику кредитных убытков**.

Компания должна взять соответствующий период времени и проанализировать, какая часть торговой дебиторской задолженности, образовавшейся в течение этого периода, подверглась дефолту.

Период не должен быть слишком коротким, чтобы быть значимым, и слишком длительным, потому что рыночные изменения неожиданные и скоротечные, а их эффекты могут оказывать сильное влияние на длительные периоды, делая выводы необоснованными.

Рекомендуется выбирать период в один или два года.

Затем необходимо выбрать временные промежутки (сроки погашения), в которых погашается дебиторская задолженность.

И наконец – вычислить коэффициент убытка (ставку дефолта) для каждого временного промежутка.

После того как компания получила исторические коэффициенты дефолта, ей необходимо скорректировать их для **прогнозируемой информации**.

Что такое прогнозируемая информация?

Это все те факторы, которые могут повлиять на кредитные убытки в будущем, например макроэкономические прогнозы уровня безработицы, цен на жилье и т. д.

Компания должна скорректировать исторические ставки дефолта для подобной информации, которая имеет отношение к финансовым активам.

Например, предположим, что у телекоммуникационной компании есть два сегмента дебиторской задолженности:

- розничные клиенты (физические лица): для этой группы уровень безработицы является важным фактором, влияющим на погашение дебиторской задолженности.

Если уровень безработицы растет, кредитное качество торговой дебиторской задолженности розничных клиентов ухудшается;

- бизнес-клиенты: для этой группы важными макроэкономическими факторами (в данной стране) являются валовой внутренний продукт и уровень инфляции.

Пример

Компания «А» рассчитывает убыток от обесценения своей торговой дебиторской задолженности по состоянию на 31 декабря 2021 года.

Кредитная политика компании «А» заключается в предоставлении клиентам отсрочки в 30 дней для погашения дебиторской задолженности.

Такая краткосрочная дебиторская задолженность не включает в себя значительный компонент финансирования (поэтому дисконтирование не применяется).

Структура дебиторской задолженности по периодам просрочки по состоянию на 31 декабря 2021 года выглядит следующим образом:

Срок погашения	Остаток дебиторской задолженности, тенге
Непросроченная	1 500 000
Просрочка:	
31–60 дней	700 000
61–180 дней	500 000

181–360 дней	120 000
Более 360 дней	100 000

Компания «А» решила применить упрощенный подход в соответствии с МСФО (IFRS) 9 и рассчитать убыток от обесценения как ожидаемый кредитный убыток.

В качестве практического метода компания решила использовать матрицу резервов.

Сначала компании «А» необходимо рассчитать исторические ставки дефолта.

Чтобы собрать достаточные исторические данные, компания «А» выбрала период в 1 год, с 1 января по 31 декабря 2020 года.

За этот период компания «А» произвела продажи на 10 000 000 тенге все в кредит.

На первом этапе следует проанализировать, когда была погашена дебиторская задолженность, и внести эти данные в таблицу на основе количества дней (срока погашения) с момента образования дебиторской задолженности до момента погашения дебиторской задолженности:

тенге

Срок погашения	Сумма погашения	Кумулятивная сумма	Остаток непогашенной дебиторской задолженности
Непросроченная	5 000 000	5 000 000	5 000 000 (10 000 000 – 5 000 000)
Просрочка:			
31–60 дней	2 000 000	7 000 000	3 000 000 (10 000 000 – 7 000 000)
61–180 дней	1 500 000	8 500 000	1 500 000 (10 000 000 – 8 500 000)
181–360 дней	1 000 000	9 500 000	500 000 (10 000 000 – 9 500 000)
Более 360 дней	500 000 *	9 500 000	500 000 *
Итого	10 000 000	–	–

* Списание в составе безнадежной задолженности, то есть дефолтная задолженность.

На втором этапе компания «А» должна рассчитать исторические ставки дефолта, разделив сумму убытка в размере 500 000 тенге на сумму непогашенной задолженности для каждого срока погашения:

Срок погашения	Остаток непогашенной дебиторской задолженности, тенге *	Убыток (дефолтная дебиторская задолженность) **	Коэффициент убытка, (гр. 3 / гр. 2)
1	2	3	4
Непросроченная	10 000 000	500 000	0,05, или 5 %
Просрочка:			
31–60 дней	5 000 000	500 000	0,1, или 10 %
61–180 дней	3 000 000	500 000	0,1666, или 16,67 %

Окончание таблицы

1	2	3	4
181–360 дней	1 500 000	500 000	0,3333, или 33,33 %
Более 360 дней	500 000	500 000	1,0, или 100 %

* Данные во втором столбце таблицы немного «сдвинулись».

Непогашенный остаток для строки «Непросроченная дебиторская задолженность», составляющий 5 000 000 тенге, сдвинулся вниз и находится в строке «31–60 дней».

Это связано с тем, что исчисляются суммы, которые попали в определенный промежуток времени, то есть в начало этого промежутка, а не в конец.

Таким образом, во временном промежутке «Непросроченная дебиторская задолженность» у компании «А» образовалось 10 000 000 тенге дебиторской задолженности; в промежутке «31–60 дней» – 5 000 000 тенге и т. д.

** Как видно, убыток в сумме 500 000 тенге был применен ко всем срокам погашения, это связано с тем, что вся списанная дефолтная дебиторская задолженность последовательно перемещалась между временными промежутками (сроками погашения) с момента ее образования до момента списания (дефолта).

Например, списанная вначале дебиторская задолженность в размере 500 000 тенге была непросроченной, то есть в составе суммы 10 000 000 тенге, и поэтому можно допустить, что ставка дефолта в течение 2020 года составляет 5 % ($500\,000 / 10\,000\,000 \times 100$). То же самое относится к любому другому промежутку времени (сроку погашения).

На третьем этапе производится добавление прогнозируемой информации.

Здесь следует увязать ожидаемые кредитные убытки с определенными макроэкономическими факторами (например, фактическое или ожидаемое увеличение процентных ставок или фактическое или ожидаемое увеличение уровня безработицы и т. д.).

Предположим, что кредитные убытки компании «А» отражают почти линейную связь с уровнем процентных ставок.

Собственная статистика компании «А» показывает, что, когда процентные ставки

увеличиваются на 1 %, это вызывает увеличение кредитных убытков на 10 % (этот момент следует обосновать).

Таким образом, компания «А» может предположить, что убыток в 500 000 тенге может увеличиться на 10 % из-за увеличения процентных ставок на 1 % в 2022 году, то есть до 550 000 тенге.

Таким образом, расчет коэффициентов убытков (дефолта), скорректированных с помощью прогнозируемой информации, выглядит следующим образом:

Срок погашения	Остаток непогашенной дебиторской задолженности, тенге	Убыток (дефолтная дебиторская задолженность), тенге	Коэффициент убытка (гр. 3 / гр. 2)
1	2	3	4
Непросроченная	10 000 000	550 000	0,055, или 5,5 %
Просрочка:			
31–60 дней	5 000 000	550 000	0,11, или 11 %
61–180 дней	3 000 000	550 000	0,1833, или 18,33 %
181–360 дней	1 500 000	550 000	0,3666, или 36,67 %

На четвертом этапе применяются коэффициенты убытка к портфелю текущей дебиторской задолженности (по состоянию на 31.12.2021 г.):

Срок погашения	Остаток дебиторской задолженности, тенге	Коэффициент убытка	Ожидаемые кредитные убытки, тенге (гр. 2 × гр. 3)
1	2	3	4
Непросроченная	1 500 000	0,055, или 5,5 %	82 500
Просрочка:			
31–60 дней	700 000	0,11, или 11 %	77 000
61–180 дней	500 000	0,1833, или 18,33 %	91 650
181–360 дней	120 000	0,3666, или 36,67 %	44 004
Более 360 дней	100 000	100 %	100 000
Итого	2 920 000	–	395 154

Проводка по признанию ожидаемых кредитных убытков по состоянию на 31.12.2021 г.:

Д-т 7440 «Расходы по обесценению дебиторской задолженности» – 395 154 тенге,

К-т 1280 «Оценочный резерв под убытки от обесценения краткосрочной дебиторской задолженности» – 395 154 тенге.

В бухгалтерском балансе по состоянию на 31.12.2021 г. остаток дебиторской задолженности составит:

- первоначальная стоимость – 2 920 000 тенге;
- резерв по обесценению – (395 154) тенге;
- балансовая стоимость – 2 524 846 тенге.

Подведем краткие итоги вышеописанному порядку признания обесценения финансовых активов согласно МСФО (IFRS) 9.

В целом МСФО (IFRS) 9 устанавливает, что при применении единой модели ожидаемых кредитных убытков компания должна использовать один из следующих подходов:

- *общий подход*, который будет применяться к большинству финансовых инструментов (например, в виде займов и долговых ценных бумаг);
- *подход, применяемый для финансовых активов*, которые являются кредитно-обесцененными уже при первоначальном признании;
- *упрощенный подход*, который будет применяться к торговой дебиторской задолженности, дебиторской задолженности по аренде и к контрактным активам.

Общий подход предполагает, что кредитные убытки должны признаваться через резерв под убытки в сумме, равной:

- 12-месячным ожидаемым кредитным убыткам (ожидаемые кредитные убытки, которые возникают вследствие дефолтов по финансовому инструменту, возможных в течение 12 месяцев после отчетной даты); или
- ожидаемым кредитным убыткам за весь срок (ожидаемые кредитные убытки, возникающие вследствие всех возможных случаев дефолта на протяжении срока действия финансового инструмента).

Резерв под ожидаемые кредитные убытки за весь срок должен быть признан, если кредитный риск по финансовому инструменту значительно вырос с момента первоначального признания.

Подход, применяемый для финансовых активов, которые являются кредитно-обес-

ценными уже при первоначальном признании. Для этих активов организация будет признавать в качестве резерва под возможные убытки все изменения ожидаемых кредитных убытков за весь срок с момента первоначального признания, при этом все изменения будут отражаться в прибыли или убытках.

Упрощенный подход не требует отслеживания изменений кредитного риска, но вместе с тем признание убытков от обесценения следует оценивать на основе ожидаемых кредитных убытков на протяжении всего срока действия финансового актива на каждую отчетную дату.

Компания должна применять упрощенный подход для торговой дебиторской задолженности или контрактных активов, которые не содержат значительного компонента финансирования.

Что касается торговой дебиторской задолженности или контрактных активов, которые содержат значительный компонент финансирования, а также дебиторской задолженности по финансовой или операционной аренде, то компании имеют возможность выбора между упрощенным подходом и общим подходом для оценки резерва под убытки от обесценения.

В целях применения упрощенного подхода используется матрица для определения расчета текущего резерва под обесценение.

Матрицы разрабатываются на основании исторического опыта кредитных потерь с учетом прогнозных оценок. На каждую отчетную дату данные должны обновляться.

ОЦЕНКА И УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

Согласно пункту 3.1.1 МСФО (IFRS) 9, когда организация впервые признает финансовое обязательство, она должна его классифицировать (п. 4.2.1, 4.2.2 МСФО (IFRS) 9) и оценить (п. 5.1.1 МСФО (IFRS) 9).

Оценка финансового обязательства и отражение изменений его стоимости определяются классификацией, а также тем, является ли оно частью определенных по усмотрению организации отношений хеджирования.

Изначально финансовое обязательство оценивается, как правило, по справедливой стоимости, включая затраты на сделку.

Модели последующего учета финансовых обязательств:

Учет по амортизированной стоимости	Учет по справедливой стоимости
– торговая кредиторская задолженность; – полученные кредиты и займы; – долговые ценные бумаги	– производные ценные бумаги; – обязательства по предоставлению займа; – договоры финансовой гарантии

Пример

Организация (применяет МСФО) получила беспроцентный заем от другой организации на сумму 15 000 000 тенге сроком на два года. Преобладающая рыночная ставка процента по аналогичным по сроку и сумме займам составляет 12 % годовых (3 % в квартал). Заем выплачивается на ежеквартальной основе по 1 875 000 тенге.

Каким образом осуществляется учет займа в соответствии с МСФО (IFRS) 9?

Первоначальная оценка займов осуществляется по справедливой стоимости плюс или минус затраты по сделке, которые напрямую связаны с займом.

По полученным/выданным займам на нерыночных условиях, в том числе и по беспроцентным займам, справедливая стоимость является расчетной величиной будущих выплат по данному обязательству, дисконтированная по рыночной ставке, преобладающей на дату возникновения обязательства. Сумма, предоставленная взаймы сверх этой справедливой стоимости, является расходом или уменьшением дохода, за исключе-

нием случаев, когда она подлежит признанию как какой-либо другой вид актива. Это положение установлено пунктом В 5.1.1 МСФО (IFRS) 9.

По краткосрочным займам (до года) дисконтирование может не применяться, так как его эффект, как правило, считается несущественным.

Последующий учет займа осуществляется по амортизированной стоимости.

В рамках рассматриваемого примера выплаты по займу являются аннуитетными.

С помощью специальной таблицы (текущая стоимость аннуитета) определим фактор дисконтированной стоимости аннуитета для расчета справедливой (первоначальной) стоимости полученного займа (8 периодов (8 кварталов за 2 года), 3 %) – 7,0197 (такие таблицы имеются в сети Интернет).

Расчет первоначальной (справедливой) стоимости займа:

$1\,875\,000 \times 7,0197 = 13\,161\,938$ тенге.

Дисконт при первоначальном признании:

$15\,000\,000 - 13\,161\,938 = 1\,838\,062$ тенге.

Последующий учет займа:

тенге

Квартал	Расходы по процентам (гр. 4 × 3 %)	Платеж	Остаток (гр. 4 + гр. 2 – гр. 3)
1	2	3	4
			13 161 938
1-й	394 858	(1 875 000)	11 681 796
2-й	350 454	(1 875 000)	10 157 250
3-й	304 718	(1 875 000)	8 586 968
4-й	257 609	(1 875 000)	6 969 577
5-й	209 087	(1 875 000)	5 303 664
6-й	159 110	(1 875 000)	3 587 774
7-й	107 633	(1 875 000)	1 820 407
8-й	54 593 *	(1 875 000)	0

* Во избежание математической погрешности расходы по процентам (по амортизации дисконта) в последний месяц составляют 54 593 тенге.

Бухгалтерские проводки:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Получен беспроцентный заем	1030	4010	15 000 000
Признан дисконт	4010	6160	1 838 062
1-й квартал			
Признаны финансовые расходы	7340	4010	394 858
Выплачен заем	4010	1030	1 875 000
2-й квартал			
Признаны финансовые расходы	7340	4010	350 454
Выплачен заем	4010	1030	1 875 000

Примечание: каждый квартал составляются одинаковые проводки на суммы, представленные в таблице, демонстрирующей последующий учет займа.

ФБ



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

ИМПОРТ ПОДАКЦИЗНЫХ ТОВАРОВ: БУХГАЛТЕРСКИЙ И НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ (часть I)

Акцизы – косвенные налоги, которые включаются в цену товаров, работ, услуг. Как вести бухгалтерский и налоговый учет акцизных товаров при импорте, разъясняет эксперт журнала.

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Согласно статье 462 Налогового кодекса подакцизными товарами являются:

- 1) все виды спирта;
- 2) алкогольная продукция;
- 3) табачные изделия;
- 4) изделия с нагревательным табаком, никотиносодержащие жидкости для использования в электронных сигаретах;
- 5) бензин (за исключением авиационного), дизельное топливо;
- 6) моторные транспортные средства, предназначенные для перевозки 10 и более человек с объемом двигателя более 3 000 кубических сантиметров, за исключением микроавтобусов, автобусов и троллейбусов:
 - автомобили легковые и прочие моторные транспортные средства, предназначенные для перевозки людей с объемом двигателя более 3 000 кубических сантиметров (кроме автомобилей с ручным управлением или адаптером ручного управления, специально предназначенных для инвалидов);
 - моторные транспортные средства на шасси легкового автомобиля с платформой для грузов

и кабиной водителя, отделенной от грузового отсека жесткой стационарной перегородкой, с объемом двигателя более 3 000 кубических сантиметров (кроме автомобилей с ручным управлением или адаптером ручного управления, специально предназначенных для инвалидов);

7) сырая нефть, газовый конденсат;

8) спиртосодержащая продукция медицинского назначения, зарегистрированная в соответствии с законодательством РК в качестве лекарственного средства.

Уполномоченный орган в области регулирования торговой деятельности определяет дополнительный перечень импортируемых товаров, которые будут подлежать обложению акцизами по стране происхождения, в порядке, определенном Правительством РК.

Импорт товаров – ввоз товаров на таможенную территорию Евразийского экономического союза (ЕАЭС), осуществляемый в соответствии с таможенным законодательством ЕАЭС и (или) таможенным законодательством РК, а также ввоз товаров на территорию РК с территории другого государства – члена ЕАЭС (пп. 64 п. 1 ст. 1 Налогового кодекса).

Законы и нормативные правовые акты, регулирующие положения в области оборота подакцизных товаров в РК:

- Закон РК «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции» от 16 июля 1999 года № 429-І (далее – Закон о госрегулировании производства и оборота алкогольной продукции);
- Закон РК «О государственном регулировании производства и оборота отдельных видов нефтепродуктов» от 20 июля 2011 года № 463-ІV (далее – Закон о госрегулировании производства и оборота нефтепродуктов);
- Закон РК «О государственном регулировании производства и оборота табачных изделий» от 12 июня 2003 года № 439-ІІ (далее – Закон о госрегулировании производства и оборота табачных изделий);
- Налоговый кодекс;
- Правила и сроки реализации пилотного проекта по оформлению сопроводительных накладных на товары и их документооборот (утверждены приказом министра финансов РК от 16 ноября 2020 года № 1104) (далее – Пилотный проект по СНТ);
- Экологический кодекс РК от 2 января 2021 года № 400-VІ;
- Перечень продукции (товаров), на которую (которые) распространяются расширенные обязательства производителей (импортеров) (утвержден приказом и. о. министра энергетики РК от 4 декабря 2015 года № 695);
- Правила получения, учета, хранения, выдачи акцизных и учетно-контрольных марок и представления обязательства, отчета импортеров о целевом использовании учетно-контрольных марок при импорте алкогольной продукции в Республику Казахстан, а также учета и размера обеспечения такого обязательства (утверждены приказом министра финансов РК от 8 февраля 2018 года № 144) (далее – Правила получения и выдачи УКМ);
- Кодекс РК «О таможенном регулировании в Республике Казахстан».

ОСОБЕННОСТИ ИМПОРТА ПОДАКЦИЗНЫХ ТОВАРОВ

Импорт этилового спирта и алкогольной продукции

Импорт этилового спирта или виноматериала на территорию РК осуществляется при наличии лицензии на производство алкогольной

продукции и внешнеторгового договора (контракта), приложения и (или) дополнения к нему.

Импорт алкогольной продукции (кроме виноматериала) на территорию РК осуществляется при наличии лицензии на осуществление деятельности по хранению и оптовой реализации алкогольной продукции, за исключением деятельности по хранению и оптовой реализации алкогольной продукции на территории ее производства и внешнеторгового договора (контракта), приложения и (или) дополнения к нему.

Импорт алкогольной продукции допускается по видам, указанным в пункте 1 статьи 5 Закона о госрегулировании производства и оборота алкогольной продукции, и их наименованиям в соответствии с единой товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности (ТН ВЭД).

К алкогольной продукции относятся:

- 1) водки и водки особые;
- 2) ликероводочные изделия;
- 3) виноматериал;
- 4) вина;
- 5) коньяк;
- 6) бренди;
- 7) пиво;
- 8) пивной напиток.

Качество ввозимых в РК этилового спирта и алкогольной продукции должно соответствовать техническим регламентам и стандартам.

Импорт этилового спирта и алкогольной продукции на территорию РК вправе осуществлять только юридические лица – резиденты РК.

Временный запрет по импорту этилового спирта и алкогольной продукции может устанавливаться Правительством РК в соответствии с законодательством РК.

Согласно статье 9 Закона о госрегулировании производства и оборота алкогольной продукции запрещается оборот алкогольной продукции:

1) в жестяной таре (кроме пива, пивного напитка и слабоградусного ликероводочного изделия крепостью менее 12 %), в бутылке без этикетки и пластиковой емкости (за исключением розлива пива и пивного напитка);

2) комбинированной полимерной таре, в том числе в картонной упаковке с полиэтиленовым покрытием и фольгированном полиэтиленовом пакете, помещенном в картонную коробку;

3) грязной, деформированной, а также с явным признаком боя, с поврежденной укупоркой бутылке, имеющей общее помутнение, постороннее включение, осадок (кроме коллекционных вин);

4) подлежащей маркировке учетно-контрольной маркой (УКМ), без УКМ, а также с маркой

неустановленного образца и (или) не поддающейся идентификации.

Запрещается реализация этилового спирта и алкогольной продукции:

- без сертификатов (и знаков) соответствия и (или) декларации о соответствии;
- не соответствующих требованиям технических регламентов.

Пример

ТОО импортирует вино из Италии в РК для дальнейшей реализации.

Какие обязательства возникнут у ТОО при импорте и оптовой реализации вина?

Согласно пункту 5 статьи 5 Закона о госрегулировании производства и оборота алкогольной продукции вино – алкогольная продукция, которая произведена из виноматериалов, с объемной долей этилового спирта не более 22 %. Импорт алкогольной продукции (кроме виноматериала) на территорию РК осуществляется при наличии лицензии на осуществление деятельности по хранению и оптовой реализации алкогольной продукции, за исключением деятельности по хранению и оптовой реализации алкогольной продукции на территории ее производства и внешнеторгового договора (контракта), приложения и (или) дополнения к нему. Согласно статье 12 Закона о госрегулировании производства и оборота алкогольной продукции лица, имеющие лицензии на осуществление деятельности по хранению и оптовой реализации алкогольной продукции, за исключением деятельности по хранению и оптовой реализации алкогольной продукции на территории ее производства, вправе реализовывать алкогольную продукцию исключительно лицам, имеющим лицензии на осуществление деятельности:

- по хранению и оптовой реализации алкогольной продукции, за исключением деятельности по хранению и оптовой реализации алкогольной продукции на территории ее производства;
- хранению и розничной реализации алкогольной продукции, за исключением деятельности по хранению и розничной реализации алкогольной продукции на территории ее производства.

Выдача лицензий осуществляется уполномоченным государственным органом, установленным законодательством РК.

Плата за пользование лицензией на занятие отдельными видами деятельности взимается при осуществлении видов деятельности:

- по хранению и оптовой реализации алкогольной продукции, за исключением деятельности по хранению и оптовой реализации алкогольной продукции на территории ее производства;
 - хранению и розничной реализации алкогольной продукции, за исключением деятельности по хранению и розничной реализации алкогольной продукции на территории ее производства (ст. 555 Налогового кодекса).
- Ставки платы определяются в размере, кратном месячному расчетному показателю (МРП), установленному законом о республиканском бюджете и действующему на дату уплаты такой платы, и составляют:
- хранение и оптовую реализацию алкогольной продукции, за исключением деятельности по хранению и оптовой реализации алкогольной продукции на территории ее производства, за каждый объект деятельности – **200 МРП**;
 - хранение и розничную реализацию алкогольной продукции, за исключением деятельности по хранению и розничной реализации алкогольной продукции на территории ее производства, за каждый объект деятельности для субъектов, осуществляющих деятельность:
 - в столице, городах республиканского значения и областных центрах – **100 МРП**;
 - других городах и поселках – **60 МРП**;
 - сельских населенных пунктах – **20 МРП** (ст. 557 Налогового кодекса).

Плательщики платы ежегодно уплачивают по месту своего нахождения суммы платы равными долями не позднее 25 марта, 25 июня, 25 сентября и 25 декабря текущего года. В случае если период пользования лицензией в отчетном налоговом периоде составляет менее одного года, сумма платы определяется путем деления суммы платы, исчисленной за год, на 12 и умножения на соответствующее количество месяцев (полных или неполных) пользования лицензией в году.

При этом при получении лицензии обязательство по уплате платы возникает начиная с календарного года, следующего за годом получения лицензии.

Согласно статье 172 Налогового кодекса алкогольная продукция, за исключением виноматериала, пива и пивного напитка, подлежит маркировке УКМ, табачные изделия – акцизными марками. Маркировку осуществляют импортеры подакцизных товаров.

Согласно Правилам получения и выдачи УКМ импортер до получения УКМ представляет в органы госдоходов обязательство по форме согласно приложению 1 к Правилам получения и выдачи УКМ.

Обязательство предусматривает:

- использование УКМ в соответствии с их назначением;
- вывоз импортером УКМ для наклеивания на алкогольную продукцию за пределами территории РК;
- ввоз алкогольной продукции, промаркированной УКМ;
- уплату косвенных налогов по импортированной алкогольной продукции;
- представление отчета импортеров о целевом использовании УКМ при импорте алкогольной продукции в РК;
- возврат испорченных и (или) неиспользованных УКМ выдавшему их территориальному органу.

Услугополучатели УКМ посредством информационной системы «Контроль, учет и выдача учетно-контрольных марок, акцизных марок и другой печатной продукции Республиканского государственного предприятия “Банкнотная фабрика Национального Банка Республики Казахстан”» (далее – информационная система) представляют услугодателю и в орган государственных доходов заявки на изготовление УКМ на алкогольную продукцию, производимые или импортируемые на территорию РК, по формам согласно приложениям 4 и 5 к Правилам получения и выдачи УКМ не позднее чем за 30 календарных дней до наступления нового календарного года.

Орган госдоходов согласовывает представленные заявки на УКМ или отказывает в их согласовании посредством информационной системы в течение двух рабочих дней с даты поступления заявок на УКМ.

Согласованные с органом госдоходов заявки на изготовление УКМ автоматически поступают посредством информационной системы услугодателю для изготовления.

Оплата за изготовление УКМ производится услугополучателями УКМ путем перечисления денег на банковский счет услугодателя в соответствии с их заявкой на УКМ, по каждому месяцу отдельно, в срок не позднее чем за 15 календарных дней до 1-го числа месяца, в котором осуществляется получение УКМ. Таким образом, у налогоплательщика возникает обязательство по плате за оптовую ре-

ализацию алкогольной продукции в размере 200 МРП. Для импорта в РК ТОО надо иметь лицензию на хранение и оптовую реализацию алкогольной продукции в РК.

Также ТОО необходимо подать заявку на предстоящий год по УКМ на импорт с приложением внешнеторгового контракта и приложением планового объема импортируемой алкогольной продукции. До получения УКМ необходимо оплатить их стоимость, сумму акцизного налога на импорт вина. После получения заявки орган госдоходов печатает и выдает УКМ. Полученные УКМ ТОО обязано отправить в Италию для наклейки, чтобы ввоз в РК был уже с нанесенными УКМ.

ТОО не позднее шести месяцев после завершения фактического импорта представляет посредством информационной системы отчет импортеров о целевом использовании УКМ при импорте алкогольной продукции в РК по форме согласно приложению 10 к Правилам получения и выдачи УКМ.

Импорт табачных изделий

Регулирование импорта табачных изделий осуществляется посредством утверждения (изменения) ставок акцизов, таможенных, специальных, антидемпинговых и компенсационных пошлин, квот на импорт табачных изделий.

Приказом министра финансов РК от 28 сентября 2020 года № 927 утверждены Правила маркировки и прослеживаемости табачных изделий (далее – Правила маркировки табачных изделий), которые определяют порядок маркировки табачных изделий средствами идентификации и их дальнейшей прослеживаемости на территории РК.

Единый оператор маркировки и прослеживаемости товаров (далее – Оператор) – юридическое лицо, созданное в соответствии с Постановлением Правительства РК «Об определении Единого оператора маркировки и прослеживаемости товаров» от 3 марта 2020 года № 95, осуществляющее разработку, администрирование, сопровождение и эксплуатационную поддержку информационной системы маркировки и прослеживаемости товаров (ИС МПТ), включая разработку, ведение и актуализацию Национального каталога товаров, и иные функции, определенные статьями 7-4 Закона РК «О регулировании торговой деятельности» от 12 апреля 2004 года № 544-ІІ.

Импортер обеспечивает маркировку табачных изделий, произведенных за пределами территории РК, до ввоза на территорию РК или до помещения табачных изделий под таможенные

процедуры выпуска для внутреннего потребления или реимпорта.

Требования к импортерам:

1) наличие электронной цифровой подписи (ЭЦП);

2) наличие оборудования, обеспечивающего нанесение средств идентификации на упаковку табачных изделий;

3) обеспечение доступа к станции управления заказами (СУЗ) (логин и пароль для доступа к СУЗ предоставляются Оператором по результатам регистрации участника оборота в ИС МПТ в течение двух календарных дней со дня поступления электронного сообщения от участника оборота на предоставление удаленного доступа к СУЗ, размещенной в инфраструктуре Оператора);

4) наличие подключенного по каналам связи к ИС МПТ программно-аппаратного комплекса (ПАК), обеспечивающего автоматизированную передачу данных Оператору в части получения кодов маркировки, отправки сведений об использовании кодов маркировки, а также о нанесении средств идентификации на потребительские и групповые упаковки табачных изделий с последующей отправкой в ИС МПТ информации о нанесении, отбраковке (при наличии) и агрегации средств идентификации, а также сведений об обороте маркированных табачных изделий в ИС МПТ, подписанных ЭЦП;

5) наличие ПАК, обладающего возможностью формирования и передачи сведений о вводе в оборот, обороте и (или) выводе из оборота маркированных табачных изделий в ИС МПТ, заверенных ЭЦП.

Импортёры со дня осуществления деятельности по производству и (или) обороту маркированных табачных изделий:

1) осуществляют свою регистрацию, а также регистрацию табачных изделий, подлежащих маркировке средствами идентификации, в ИС МПТ в соответствии с требованиями, предусмотренными Правилами маркировки табачных изделий, со дня возникновения необходимости осуществления деятельности, связанной с вводом в оборот и (или) оборотом табачных изделий;

2) направляют Оператору в течение 21 календарного дня со дня регистрации в ИС МПТ электронное сообщение на предоставление удаленного доступа к СУЗ, размещенным в инфраструктуре Оператора (для импортеров).

При этом Оператор в течение двух календарных дней со дня поступления указанного сообщения предоставляет доступ к СУЗ;

3) обеспечивают в течение 21 календарного дня со дня регистрации в ИС МПТ готовность ПАК к информационному взаимодействию с ИС МПТ в части получения кодов маркировки и отправки сведений об использовании кодов маркировки и направляют Оператору электронное сообщение на прохождение тестирования такого информационного взаимодействия в соответствии с описанием интерфейсов электронного взаимодействия, опубликованным на интернет-ресурсе Оператора;

4) проходят тестирование информационного взаимодействия ПАК с ИС МПТ в течение двух календарных месяцев со дня готовности ПАК к такому информационному взаимодействию в соответствии с требованиями к интерфейсу электронного взаимодействия, опубликованными на интернет-ресурсе Оператора;

5) вносят в режиме реального времени в ИС МПТ сведения о маркировке табачных изделий, а также вводе в оборот, их обороте и выводе из оборота в соответствии с требованиями, предусмотренными Правилами маркировки табачных изделий.

Средство идентификации табачных изделий наносится в виде двумерного матричного штрих-кода на потребительскую (а при ее отсутствии – на материальный носитель) и групповую упаковки табачных изделий с использованием метода коррекции ошибок ECC-200 и ASCII кодирования.

Нанесение средств идентификации на потребительскую и групповую упаковки в случае ввоза осуществляется до фактического пересечения государственной границы РК или таможенной территории ЕАЭС.

Вводом табачных изделий в оборот на территории РК является:

- при ввозе табачных изделий с территории государств – членов ЕАЭС – принятие на учет ввезенного товара по результатам направления в ИС МПТ сведений о подтверждении кодов идентификации, заявленных импортером в уведомлении о ввозе товаров в РК с территорий государств – членов ЕАЭС;
- при ввозе табачных изделий с территории государств, не являющихся членами ЕАЭС, – выпуск таможенными органами указанных изделий для внутреннего потребления по результатам направления в ИС МПТ уведомления о ввозе табачных изделий в РК с территорий государств, не являющихся членами ЕАЭС.

Участники оборота, осуществляющие ввоз табачных изделий в РК с территорий государств – членов ЕАЭС, формируют уведомление о ввозе табачных изделий в РК с территорий государств –

членов ЕАЭС по форме согласно приложению 5 к Правилам маркировки табачных изделий, подписывают его ЭЦП и направляют в ИС МПТ для получения регистрационного номера.

По факту принятия на учет ввезенного товара участник оборота направляет в ИС МПТ сведения о подтверждении кодов идентификации, заявленных им ранее в уведомлении о ввозе товаров в РК с территорий государств – членов ЕАЭС.

Участники оборота, осуществляющие ввоз табачных изделий в РК с территорий государств, не являющихся членами ЕАЭС, формируют уведомление о ввозе табачных изделий в РК с территорий государств, не являющихся членами ЕАЭС, по форме согласно приложению 6 к Правилам маркировки табачных изделий, подписывают его ЭЦП и направляют в ИС МПТ для получения регистрационного номера.

Согласно статье 172 Налогового кодекса в целях контроля за подакцизными товарами табачные изделия подлежат маркировке акцизными марками. Маркировку осуществляют импортеры табачных изделий.

Услугополучатели акцизных марок посредством информационной системы представляют услугодателю и в орган госдоходов заявки на изготовление акцизных марок на табачные изделия, производимые или импортируемые на территорию РК, по формам согласно приложениям 4 и 5 к Правилам получения и выдачи УКМ не позднее чем за 30 календарных дней до наступления нового календарного года.

Оплата за изготовление акцизных марок производится услугополучателями акцизных марок путем перечисления денег на банковский счет услугодателя в соответствии с их заявкой на акцизные марки, по каждому месяцу отдельно, в срок не позднее чем за 15 календарных дней до 1-го числа месяца, в котором осуществляется получение акцизных марок.

Выдача акцизных марок услугополучателям акцизных марок производится услугодателем в течение трех рабочих дней с даты подтверждения органом госдоходов заявления на получение акцизных марок.

Импорт нефтепродуктов

Импортеры до начала осуществления ввоза (в том числе импорта) нефтепродуктов должны направить в соответствующее территориальное подразделение уполномоченного органа в области оборота нефтепродуктов заявку на присвоение персонального идентификационного номера-кода в порядке, определяемом уполномоченным органом в области оборота нефтепродуктов.

Персональный идентификационный номер-код – постоянный идентификационный номер, который присваивается производителям нефтепродуктов, оптовым поставщикам нефтепродуктов, осуществляющим импорт нефтепродуктов, и каждому наименованию нефтепродукта, производимого в РК или ввозимого на территорию РК, необходимый для указания вида, марки нефтепродуктов в сопроводительной накладной на товары (СНТ) и декларации по обороту нефтепродуктов (пп. 3 ст. 1 Закона о госрегулировании производства и оборота нефтепродуктов).

Импорт моторных транспортных средств

Главой 31 Экологического кодекса регламентируются расширенные обязательства производителей (импортеров).

Так, согласно статье 386 Экологического кодекса физические и юридические лица, осуществляющие производство на территории РК и (или) ввоз на территорию РК отдельных видов продукции (товаров) по перечню, утвержденному уполномоченным органом в области охраны окружающей среды, обязаны обеспечивать сбор, транспортировку, подготовку к повторному использованию, сортировку, обработку, переработку, обезвреживание и (или) утилизацию отходов, образующихся после утраты потребительских свойств такой продукции (товаров).

Импортеры исполняют расширенные обязательства производителей (импортеров) способом:

- 1) применения собственной системы сбора, транспортировки, подготовки к повторному использованию, сортировки, обработки, переработки, обезвреживания и (или) утилизации отходов;
- 2) заключения с оператором расширенных обязательств производителей (импортеров) (далее – Оператор) договора об организации сбора, транспортировки, подготовки к повторному использованию, сортировки, обработки, переработки, обезвреживания и (или) утилизации отходов; подачи заявки в соответствии с правилами реализации расширенных обязательств производителей (импортеров), утвержденными Правительством РК, и внесения на банковский счет Оператора денег в виде утилизационного платежа.

Под **утилизационным платежом** понимается плата Оператору, осуществляемая производителем (импортером) за организацию сбора, транспортировки, подготовки к повторному использованию, переработки, обезвреживания и (или) утилизации отходов, образующихся после утраты потребительских свойств продукции (товаров), на которую (которые) распространяются расширенные обязательства производителей (импортеров), и ее (их) упаковки.

Под договором об организации сбора, транспортировки, подготовки к повторному использованию, переработки, обезвреживания и (или) утилизации отходов понимается договор, заключаемый между Оператором и производителем (импортером) на основании типового договора об организации сбора, транспортировки, подготовки к повторному использованию, сортировки, обработки, переработки, обезвреживания и (или) утилизации отходов, образующихся после утраты потребительских свойств продукции (товаров), на которую (которые) распространяются расширенные обязательства производителей (импортеров), и ее (их) упаковки.

Правила реализации расширенных обязательств производителей (импортеров), предусматривающие требования по исполнению расширенных обязательств производителей (импортеров), разрабатываются уполномоченным органом в области охраны окружающей среды и утверждаются Правительством РК.

Приказом министра энергетики РК от 25 декабря 2015 года № 762 утверждена Методика расчета платы за организацию сбора, транспортировки, переработки, обезвреживания, использования и (или) утилизации отходов (далее – Методика). Методика предназначена для определения платы за услуги по сбору, транспортировке, переработке, обезвреживанию, использованию и (или) утилизации отходов, образующихся после утраты потребительских свойств продукции (товаров), на которую (которые) распространяются расширенные обязательства производителей (импортеров), и ее (их) упаковки.

Пример

ТОО импортировало из России грузовой автомобиль категории N1 объемом двигателя 3,5 тонны.

Какие обязательства возникнут у ТОО при импорте грузового автомобиля?

Согласно Постановлению Правительства РК от 30 декабря 2015 года № 1137 оператором расширенных обязательств производителей (импортеров) является ТОО «Оператор РОП». ТОО, импортирующему грузовой автомобиль, необходимо заключить договор с Оператором. Оператор направляет деньги, поступившие на его банковский счет от производителей и импортеров в соответствии с требованиями Экологического кодекса, в виде утилизационного платежа.

Согласно Правилам реализации расширенных обязательств производителей (импортеров), утвержденных Постановлением Правительства РК от 27 января 2016 года № 28, после заключения договора реализация расширенных обязательств производителями (импортерами) включает следующие этапы:

- подается заявка на внесение платы и получение документа о полноте платы посредством интернет-ресурса Оператора или на бумажном носителе;
- Оператор рассчитывает плату на основании Методики и выставляется счет в электронном виде на внесение платы в течение трех рабочих дней с момента подачи заявки производителем (импортером);
- вносится плата производителями (импортерами);
- в течение трех рабочих дней с момента внесения платы на расчетный счет Оператором представляется документ о полноте платы.

Расчет размера утилизационного сбора ТОО, импортировавшего грузовой автомобиль категории N1 объемом двигателя 3,5 тонны согласно Методике:

Виды и категории транспортных средств и самоходной сельскохозяйственной техники	Базовая ставка утилизационного сбора	Коэффициенты, применяемые к базовой ставке утилизационного сбора в отношении транспортных средств и самоходной сельскохозяйственной техники
Транспортные средства категории N1, N2, N3, в том числе повышенной проходимости категории G: грузовые автомобили, а также прочие средства передвижения, включенные в группы кодов ТН ВЭД 8701 20 101, 8701 20 901, 8704 и 8705		
Полной (технически допустимой максимальной) массой:		
– от 2,501 тонны до 3,5 тонны	50 МРП	15

Размер утилизационного сбора равен:

$$50 \times 2\,917 \times 15 = 2\,187\,750 \text{ тенге.}$$

Данный сбор ТОО должно уплатить при импорте в РК до первичной государственной регистрации грузового транспорта.

(продолжение см. в следующем номере)

НАПРАВЛЯЕМ РАБОТНИКА В КОМАНДИРОВКУ

Служебные командировки широко распространены в трудовой деятельности работников. В последнее время в связи с пандемией мобильность работников несколько упала. Однако там, где командировки все-таки практикуются, возникает много вопросов, связанных с их оплатой, организацией, учетом и отчетностью.

Что является командировкой?

В соответствии с подпунктом 82 пункта 1 статьи 1 Трудового кодекса **командировка** – это направление работника по распоряжению работодателя для выполнения трудовых обязанностей на определенный срок вне места постоянной работы, а также направление работника в другую местность на обучение, повышение квалификации или переподготовку.

Следует отметить, что служебные поездки работников, постоянная работа которых носит разъездной характер или протекает в пути, командировкой не являются. Также не относится к командировке вахтовый метод работы, при котором работник работает вне места своего постоянного проживания.

Согласно определению Трудовой кодекс различает две цели командировки:

1. Выполнение работником служебных обязанностей вне места постоянной работы.
2. Обучение работника, повышение квалификации, овладение новой профессией.

В зависимости от той или иной цели командировки ее оформление имеет некоторые особенности.

Чаще всего оформление работника в командировку является функцией специалиста кадровой службы. Важна также роль бухгалтерии, которая должна правильно рассчитать и выплатить работнику полагающиеся компенсационные выплаты.



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

Рассмотрим подробно порядок направления работников в командировку в соответствии с Трудовым кодексом, который является основным законодательным актом в области трудовых отношений и содержит нормы, регулирующие данный процесс.

Какие выплаты положены командированным?

При направлении в командировку Трудовым кодексом для работников предусмотрены специальные гарантии и компенсационные выплаты.

Согласно статье 127 Трудового кодекса на время командировки за работником сохраняются **место работы (должность) и заработная плата** (в данном случае не средняя заработная плата выплачивается работнику, а именно заработная плата).

Кроме этого, работникам, направляемым в командировку, оплачиваются:

- суточные за календарные дни нахождения в командировке, в том числе за время в пути;
- расходы по проезду к месту назначения и обратно;
- расходы по найму жилого помещения.

Если в командировку направляются сотрудники государственных организаций, которые финансируются из государственного бюджета, то при организации данного процесса необходимо руководствоваться Правилами о служебных командировках в пределах Республики Казахстан работников государственных учреждений, содержащихся за счет средств государственного

бюджета, а также депутатов Парламента Республики Казахстан, утвержденными Постановлением Правительства РК от 22 сентября 2000 года № 1428 (далее – Правила).

Если в командировку направляются сотрудники негосударственных организаций, то можно разработать внутреннее положение о командировках с учетом требований Трудового кодекса либо учитывать особенности применения гарантий и компенсаций в каждом приказе о направлении в командировку.

Суточные обычно исчисляются в размере от 2 до 6 месячных расчетных показателей (МРП) за каждый день нахождения в командировке и за время в пути. Законом о республиканском бюджете ежегодно устанавливается МРП на соответствующий финансовый год (2 917 тенге в 2021 году).

Следует учесть, что суточные по командировке в пределах РК более 6-кратного МРП, в соответствии с Налоговым кодексом, рассматриваются в качестве косвенного дохода работника и облагаются подоходным налогом. Суточные менее 6-кратного МРП подоходным налогом не облагаются.

При служебных командировках в иностранные государства суточные и расходы по найму гостиничных номеров работникам, находящимся в краткосрочных командировках за границей, возмещаются по нормам в долларах США и евро (в зависимости от страны пребывания), согласно Правилам возмещения расходов на служебные командировки за счет бюджетных средств, в том числе в иностранные государства, утвержденным Постановлением Правительства РК от 11 мая 2018 года № 256.

Часто возникают вопросы по оплате суточных тем работникам, которым питание предоставляется принимающей стороной, например на семинарах, в вахтовых поселках, на конференциях и т. д. Это обстоятельство не разрешает корректировать норму статьи 127 Трудового кодекса и лишать командированного работника суточных, поскольку данная статья не содержит исключений и обеспечение работника питанием на месте командирования не является основанием для невыплаты суточных.

В каком размере выплачиваются расходы на командировку?

Как правило, работнику перед отъездом в командировку выдается денежный аванс в пределах сумм, причитающихся на оплату проезда, расходов по найму жилого помещения, и су-

точные. По возвращении из командировки работник обязан представить авансовый отчет о фактических расходах денежных средств. К авансовому отчету прилагаются документы о найме жилого помещения, билеты и другие документы, подтверждающие допустимые в организации расходы, например доплата за интернет, телефонные разговоры, почтовые расходы и т. д.

По возвращении работника из командировки бухгалтерия делает перерасчет на основании представленных документов. В случае превышения начисленной суммы над полученным работником авансом ему делается доплата и, наоборот, в случае переплаты работник должен произвести возврат не потраченных сумм. При этом, согласно статье 115 Трудового кодекса, возможны удержания из заработной платы работника для погашения его задолженности перед организацией, в которой он работает, на основании акта работодателя с уведомлением работника для погашения неизрасходованных и своевременно не возвращенных денежных сумм, выданных в связи с командировкой, а также в случае непредставления подтверждающих расходы документов, связанных с командировкой.

При расчете суточных следует учитывать, что днем выезда в командировку считается день отправления поезда, самолета, автобуса или другого транспортного средства из места постоянной работы командированного, а днем приезда – день прибытия указанного транспортного средства в регион его постоянной работы. При отправлении транспортного средства до 24.00 часов включительно днем отъезда считаются текущие сутки, а с 00.00 часов и позднее – последующие сутки. Следует отметить, что дни отъезда и приезда подтверждаются датами и временем билета, а в случае несвоевременного прибытия или отправления поезда или самолета перевозчик по просьбе пассажира выдает ему документ, свидетельствующий об опоздании или задержке поезда либо рейса.

При возвращении работника из командировки до окончания рабочего дня вопрос о времени явки на работу в этот день решается по договоренности с администрацией либо регулируется внутренним положением о командировках.

Как составить приказ о командировке?

Командировки в организациях оформляются приказом, реже распоряжением и доводятся

до работников посредством электронной почты или иной формой уведомления. Время нахождения в командировке, согласно статье 79 Трудо-

вого кодекса, отмечается в таблице учета рабочего времени установленным в организации условным обозначением, обычно это «К».

Образец документа

Жауапкершілігі шектеулі серіктестік «_____» БҰЙРЫҚ 4 октября 2021 г. _____ қаласы	ЛОГОТИП	Товарищество с ограниченной ответственностью «_____» ПРИКАЗ № 51 город _____		
О командировании ПРИКАЗЫВАЮ: Командировать Султанову Марьям Ринатовну, менеджера по снабжению, в город Нур-Султан сроком на 2 (два) календарных дня, с 5 октября 2021 года по 6 октября 2021 года. 1. Цель командировки – проведение коммерческих переговоров. 2. Вид транспорта – авиа. 3. Бухгалтерии произвести оплату командировочных расходов. Основание: производственная необходимость.				
<table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 50%;"> Директор ТОО _____ (подпись) </td> <td style="width: 50%;"> _____ (расшифровка подписи) </td> </tr> </table>			Директор ТОО _____ (подпись)	_____ (расшифровка подписи)
Директор ТОО _____ (подпись)	_____ (расшифровка подписи)			
С приказом ознакомлена: <table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 50%;"> _____ (Ф. И. О.) </td> <td style="width: 50%;"> _____ (подпись) </td> </tr> </table>			_____ (Ф. И. О.)	_____ (подпись)
_____ (Ф. И. О.)	_____ (подпись)			

Сколько дней может длиться командировка?

Имеется специфика оформления командировок при направлении работника для обучения, повышения квалификации или переподготовки. В соответствии со статьей 118 Трудового кодекса при направлении работодателем работника в другую местность для повышения квалификации и переподготовки с ним заключается договор обучения, в котором определяются гарантии на время командировки, при этом размер суточных и даже заработная плата за дни командировки могут быть иными, чем при служебных командировках. В данном случае все вопросы решаются на основе договорного процесса. Если при направлении на учебный договор обучения не заключается, то гаран-

тии и компенсации выплачиваются в обычном порядке.

Условия и сроки направления в командировки каждая организация может определять самостоятельно трудовым, коллективным договорами или актом работодателя. Действующее трудовое законодательство не устанавливает максимальное количество дней командировок. Срок командировки работников определяется в зависимости от сроков и объемов работ. Однако для работников государственных учреждений он не может превышать 40 дней, не считая времени нахождения в пути (за исключением направления на повышение и переподготовку профессионального уровня квалификации, а также если командировка связана с оперативно-розыскной деятельностью).

Можно ли привлекать командированных к работе в выходные дни?

Работники, направленные в командировки, работают по режиму той организации, куда направлены, или иному режиму, указанному в приказе на командировку. Если есть специфика, например работа в выходные дни или сверхурочная работа, это надо оговорить в приказе о командировке и соответственно проставить в таблице рабочего времени как рабочее время. В соответствии с пунктом 6 статьи 84 Трудового кодекса работник, находящийся в командировке, пользуется выходными днями в соответствии с трудовым распорядком работодателя, к которому он направлен. Если работник, находящийся в командировке, работает в выходные дни, например делает наладку оборудования, устраняет аварии, проводит по поручению работодателя другую работу, соответствующую его трудовым обязанностям, то работа в эти дни оплачивается не ниже чем в полнотарном размере.

Кого нельзя направлять в командировку?

Трудовой кодекс предусматривает ограничения при направлении работников в командировки.

Так, направление в командировку работников, не достигших 18-летнего возраста, беременных женщин, а также работников-инвалидов **допускается, если такая работа не запрещена им по медицинским показаниям**. При этом указанные работники вправе отказаться от направления в командировку (п. 4 ст. 127 Трудового кодекса).

Также от направления в командировку вправе отказаться работники, имеющие детей в возрасте до трех лет, работники, осуществляющие уход за больными членами семьи либо воспитывающие детей-инвалидов, если на основании медицинского заключения дети-инвалиды либо больные члены семьи нуждаются в осуществлении постоянного ухода (п. 5 ст. 127 Трудового кодекса).

Если эти категории работников отказываются от командировки, то должны представить свидетельство о рождении детей, которым не исполнилось трех лет, или медицинское заключение, которое подтверждает необходимость ухода за больными членами семьи, либо справку о беременности.

Все остальные работники могут направляться в командировку по мере необходимости. Если работа связана с постоянными командиров-

ками, то командировки могут быть регулярными и длительными, и данное условие следует, но не обязательно, прописать в трудовом договоре.

При дистанционной работе направление работника в командировку осуществляется с места фактического выполнения трудовых обязанностей, если иное не предусмотрено трудовым, коллективным договорами или актом работодателя.

Какие компенсационные выплаты идут на вычеты?

Компенсационные выплаты при служебных командировках, причитающиеся работнику, согласно статье 244 Налогового кодекса подлежат вычету, а именно:

1) расходы на проезд к месту командировки и обратно, включая оплату расходов за бронь, на основании документов, подтверждающих расходы на проезд и за бронь. В случае оформления проезда электронным билетом или электронным проездным документом документами, подтверждающими расходы на проезд и за бронь, являются:

- электронный билет, электронный проездной документ;
- документ, подтверждающий факт оплаты стоимости электронного билета, электронного проездного документа;
- документ, подтверждающий факт проезда (в том числе посадочный талон), выданный перевозчиком или лицом, у которого приобретен электронный билет или электронный проездной документ, на бумажном носителе или в электронном виде.

К расходам, предусмотренным подпунктом 1 пункта 1 статьи 244 Налогового кодекса, не относятся расходы по проезду в пределах одного населенного пункта;

2) расходы на наем жилища вне места постоянной работы работника в течение времени нахождения в командировке, включая оплату расходов за бронь, на основании документов, подтверждающих расходы на наем жилого помещения и за бронь. Такие расходы включают в том числе расходы на наем жилого помещения за дни временной нетрудоспособности командированного работника (кроме случаев, когда командированный работник находится на стационарном лечении);

3) суточные в размере, установленном по решению налогоплательщика, выплачиваемые работнику за время нахождения в командировке,

включая дни временной нетрудоспособности командированного работника;

4) расходы, произведенные налогоплательщиком при оформлении разрешений на въезд и выезд (визы) (стоимость визы, консульских услуг, обязательного медицинского страхования), на основании документов, подтверждающих такие расходы.

В целях пункта 1 статьи 244 Налогового кодекса:

1) местом командировки является место назначения, указанное в приказе или письменном распоряжении работодателя о направлении работника в командировку, в котором работником выполняются трудовые обязанности, осуществляются его обучение, повышение квалификации или переподготовка;

2) время нахождения в командировке определяется на основании:

- приказа или письменного распоряжения работодателя о направлении работника в командировку;
- количества дней командировки исходя из дат выбытия к месту командировки и прибытия обратно, указанных в документах, подтверждающих проезд, включая даты выбытия и прибытия. При отсутствии таких документов количество дней командировки определяется исходя из других документов, подтверждающих дату выбытия к месту командировки и (или) дату прибытия обратно, предусмотренных налоговой учетной политикой налогоплательщика.

Таким образом, для того чтобы избежать ошибок при направлении работников в командировки, а также не допускать трудовых споров с работниками, необходимо строго соблюдать требования Трудового и Налогового кодексов.

ФБ

К СВЕДЕНИЮ

О возможностях дистанционной работы в РК граждан из стран ЕАЭС

С учетом интеграционных процессов в рамках Евразийского экономического союза (ЕАЭС) 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 были внесены изменения в Трудовой кодекс, которые позволяют гражданам государств – членов ЕАЭС осуществлять трудовую деятельность дистанционно в организациях, расположенных на территории РК.

Кроме того, в Трудовой кодекс РК внесены поправки, которые:

- упрощают порядок перевода работников с обычного режима работы на дистанционный в период чрезвычайных ситуаций, чрезвычайного положения и других ограничительных мер;
- позволяют использовать смешанный режим работы – чередование дистанционной и обычной работы;
- определяют права и обязанности работодателя и работника в рамках смешанного и дистанционного режимов работы.

Однако в Договоре о Евразийском экономическом союзе отсутствуют нормы, регламентирующие, законодательство какой страны должно применяться работодателем, принявшим гражданина государства – члена ЕАЭС для осуществления дистанционной трудовой деятельности.

В настоящее время для реализации «Стратегических направлений развития евразийской экономической интеграции до 2025 года» (утверждены решением Высшего Евразийского экономического совета от 11 декабря 2020 года № 12) вырабатываются предложения по урегулированию правового положения работников, выполняющих работы в одном государстве – члене ЕАЭС, а работодатель зарегистрирован на территории другого государства – члена ЕАЭС.

САНИТАРНЫЕ ТРЕБОВАНИЯ К ОФИСАМ В 2021 ГОДУ

Санитарные требования к офисным помещениям должны соответствовать нормам, установленным трудовым законодательством и уполномоченными органами.

И в условиях продолжающегося карантина работодателям и работникам необходимо тщательно соблюдать нормы и требования по организации труда.

К помещениям, в которых трудятся офисные работники, предъявляется ряд требований, регламентированных Трудовым кодексом, санитарно-эпидемиологическими требованиями и другими законодательными актами. Ввиду того, что карантин длится уже второй год, правила и требования становятся более строгими.

Требования безопасности рабочих мест регламентированы статьей 184 Трудового кодекса: в течение рабочего времени температура, освещение, а также вентиляция в помещении, где располагаются рабочие места, должны соответствовать санитарно-эпидемиологическим нормам.

Санитарные правила и меры их соблюдения

Требования к юридическим лицам независимо от форм собственности регламентированы постановлениями главного государственного санитарного врача РК, в том числе постановлением «О дальнейшем усилении мер по предупреждению заболеваний коронавирусной инфекцией среди населения Республики Казахстан» от 2 сентября 2021 года № 38.

Так, если работники не получили прививку от вируса и в течение трех последних месяцев не болели COVID-19, то они обязаны перейти работать дистанционно, за исключением лиц, имеющих постоянные медицинские противопоказания, или лиц, чья работа в дистанционном формате невозможна.



Е. КАРЧЕВСКАЯ,
специалист
по управлению
персоналом

В офисах обязательно измерение температуры сотрудников – специальные приборы делают это бесконтактно. Необходимо регулярно проветривать рабочее помещение, а также при отсутствии естественной вентиляции регулярно проводить обеззараживание воздуха.

Невакцинированные, контактные, с подтвержденными случаями COVID-19 сотрудники, а также лица, имеющие симптомы острых респираторных заболеваний, в офис не допускаются. Вход в производственное или офисное помещение, как и нахождение на рабочем месте, возможны только при наличии маски/респиратора. Средства индивидуальной защиты должны меняться в течение рабочего дня. У входа в помещение, а также в лифты, санузлы должны находиться санитайзеры с обеззараживающей жидкостью.

Администрация назначает лицо, которое следит за соблюдением всех санитарных требований: измерение температуры, инструктаж персонала, своевременная смена средств индивидуальной защиты, отслеживание необходимого запаса дезинфицирующих, моющих и антисептических средств, ведение журнала проведения инструктажа; утилизацией масок, респираторов, салфеток; обработкой оборудования и инвентаря, уборкой помещений. В санитарных узлах постоянно должны быть в наличии жидкое мыло, антисептики.

В офисах необходимо соблюдать социальную дистанцию: на 1 человека не менее 4 ква-

дратных метров. Ответственное лицо регулярно проводит инструктаж среди работников, а также контролирует соблюдение правил личной и производственной гигиены.

Территория объектов и все помещения ежедневно очищаются от мусора. Влажная уборка всех помещений (столовой, буфета, туалетов в особенности) должна проводиться ежедневно с обязательным использованием моющих и дезинфицирующих средств. Соответствующей обработке подвергаются те поверхности, с которыми чаще всего приходится соприкасаться: дверные ручки, поверхности столов, клавиатура компьютеров, телефоны и т. п. Дезинфицирующие средства должны обладать необходимой противовирусной эффективностью и использоваться строго по инструкции, к ним прилагаемой. Для мытья и обработки помещений и отдельных видов оборудования (обеденные столы, посуда, панели, двери, окна, пол) предусматривают отдельную ветошь. Технический персонал (уборщицы) дезинфекцию проводят с использованием средств индивидуальной защиты: халата, перчаток, медицинской маски. Уборочный инвентарь (ведра, щетки, тряпки) после использования хорошо моют и хранят в специально выделенных местах.

Нормы и правила работы с источниками физических факторов

Приказом и. о. министра здравоохранения РК от 6 августа 2021 года № ҚР ДСМ-79 утверждены новые санитарные правила «Санитарно-эпидемиологические требования к условиям работы с источниками физических факторов, оказывающих воздействие на человека» (далее – Санитарные правила).

Персональные компьютеры (ПК), планшеты, ноутбуки и видеотерминалы (ВТ) должны размещаться в специальных помещениях. Если таковые находятся в жилых зданиях, то такие помещения должны иметь отдельный вход при обеспечении звукоизоляции и вентиляции помещений с устройством изолированных от

жилых помещений вентиляционных каналов для отвода загрязненного воздуха выше уровня кровли здания.

Источники физических факторов не должны размещаться в аварийных зданиях. И оборудуются системами заземления, отопления, вентиляцией и кондиционерами. Освещение помещений должно быть естественным. Если освещение искусственное, то оно должно быть равномерным. При необходимости – смешанным, когда к естественному освещению прилагаются источники, освещающие непосредственно индивидуальное рабочее место.

Помещения, в которых находятся ПК, планшеты, ноутбуки и ВТ, должны быть отделаны материалами, предполагающими влажную уборку.

В карантинный период особенно важна расстановка компьютеров. Она бывает периметральная, рядная (2–3-рядная), центральная.

При периметральной расстановке расстояние между стеной с оконными проемами и столами – 0,5 м, стеной и столами – 0,4 м.

При рядной расстановке расстояние между тылом поверхности одного видеомонитора и экраном другого – не менее 2 м, между боковыми поверхностями видеомониторов – не менее 1,2 м, при 2–3-рядной расстановке одно-местных столов с компьютерами расстояния в каждом ряду между боковыми поверхностями столов – не менее 0,5 м.

При центральной расстановке рабочие столы с компьютерами устанавливаются в центре в два ряда без разрыва и экраны видеомониторов обращены в противоположные стороны, располагаясь в шахматном порядке или напротив друг друга тыльными сторонами мониторов, при этом расстояние между тылом поверхности одного видеомонитора и экраном другого – не менее 2 м.

Основные размеры рабочего места при работе с компьютерами, высота края стола и высота пространства для ног соответствуют росту согласно приложению 1 к Санитарным правилам. Не используются табуретки или скамейки.

Размеры рабочего места:

Рост, см	Высота над полом, мм	
	Поверхность стола	Пространство для ног не менее
100–115	460	320
116–130	520	400
131–145	580	520
146–160	640	580
161–175	700	640
Выше 175	760	700

Примечание: ширина и глубина пространства для ног определяются конструкцией стола.

В помещениях, где расположены ПК, планшеты, ноутбуки и ВТ, обеспечиваются допусти-

мые параметры микроклимата в соответствии с приложением 2 к Санитарным правилам:

Температура, С°	Относительная влажность не более..., %	Скорость движения воздуха, м/с
18	66	<0,1
19	62	<0,1
20	58	<0,1
21	55	<0,1
22	52	<0,1

Также Санитарные правила регламентируют:

- допустимые уровни звукового давления в октавных полосах частот и уровень звука, создаваемого компьютерами, планшетами, ноутбуками и ВТ;
- допустимое виброускорение для помещений;
- допустимые значения уровней неионизирующих электромагнитных излучений;
- допустимые уровни концентраций аэроионов и коэффициента униполярности.

В целях исключения вредного влияния на здоровье человека при размещении и эксплуатации источников физических факторов проводятся инструментальные замеры на рабочих местах в следующих случаях:

- при вводе ПК в эксплуатацию;
- после проведения организационно-технических мероприятий, направленных на нормализацию электромагнитной обстановки;
- при проведении санитарно-эпидемиологического надзора;
- при аттестации рабочих мест;
- по заявке организации;
- при проведении санитарно-эпидемиологического аудита.

Ashyq: уберечь и уберечься

Одним из требований к посетителям офисов (например, в отдел кадров или бухгалте-

рию) является сканирование штрих-кода при входе в приложение Ashyq.

Приложение позволяет определить статус посетителя – является ли он на данный момент носителем вируса или нет.

В приложении Ashyq есть только четыре статуса:

- «зеленый» – не имеется ограничений для передвижения. Он означает, что пользователь вакцинирован или имеет отрицательный ПЦР-тест на коронавирус (в этом случае он действует лишь 72 часа, после чего меняется на синий);
- «синий» – означает, что ограничений для входа также нет, исключение составляют организации, где обязательно наличие ПЦР-теста на коронавирус;
- «желтый» – запрещается вход в общественные заведения. Он означает, что пользователь был в контакте с больным COVID-19 и может заходить только в аптеки и продуктовые магазины;
- «красный» – означает, что у пользователя положительный ПЦР-тест, вход для него запрещен на все объекты бизнеса.

Отражение данных статусов даст возможность бизнесу продолжать свою деятельность и не подвергать опасности работников компании.

ФБ



А. ГАБДУЛЛИН,
юрист

ПРАВОУСТАНОВЛИВАЮЩИЕ ДОКУМЕНТЫ НА НЕДВИЖИМОСТЬ

Документы на недвижимость, которые подтверждают право на имущество, должно иметь каждое юридическое или физическое лицо. Без этих документов невозможно совершать любые сделки, получить лицензию или банковский кредит, вести судебные разбирательства.

Согласно статье 117 Гражданского кодекса к объектам недвижимого имущества относятся земельные участки, здания, сооружения, многолетние насаждения и иное имущество, прочно связанное с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно.

Квартиры и иные жилые помещения, а также нежилые помещения, находящиеся в составе объекта кондоминиума, признаются самостоятельными объектами (видами) недвижимости, если они находятся в индивидуальной (раздельной) собственности.

К недвижимым вещам приравниваются также подлежащие государственной регистрации воздушные и морские суда, суда внутреннего водного плавания, суда плавания «река – море», космические объекты, линейная часть магистральных трубопроводов. Законодательными актами к недвижимым вещам может быть отнесено и иное имущество.

По своему статусу объект недвижимости может быть первичным и вторичным. К первичному объекту недвижимости относят здания и сооружения различного функционального назначения, а также объекты особого регулирования и градостроительной регламентации. Вторич-

ный объект недвижимости – это жилые и нежилые помещения, которым в целях регистрации прав на них присваиваются кадастровые номера как объектам индивидуального (раздельного) права собственности.

ВИДЫ ПРАВОУСТАНОВЛИВАЮЩИХ ДОКУМЕНТОВ

Законодатель устанавливает особый правовой режим недвижимого имущества, определяющий порядок распоряжения и владения. Собственником может выступать как физическое, так и юридическое лицо. Документы, на основании которых лицо является собственником, называются правоустанавливающими. К правоустанавливающим документам относятся:

- договор купли-продажи;
- договор мены;
- договор дарения;
- договор отчуждения с условием пожизненного содержания;
- договор о приватизации;
- акт о приемке в эксплуатацию (в случае, если регистрируется вновь построенный или реконструированный/перепланированный объект);
- акт о приобретении с публичных торгов;

- свидетельство о праве собственности на долю в общем имуществе (*в данном случае совладельцы нотариально определили доли владения*);
- копия вступившего в законную силу решения суда, подтверждающего право собственности (*в том числе при разделе имущества, признании права собственности в судебном порядке*);
- постановление судебного исполнителя о передаче имущества должника в натуре (*в случаях обращения взыскания на имущество*);
- договор о разделе имущества (*если собственники произвели добровольный раздел*);
- брачный договор (*когда супруги определяют в нем права на недвижимость*);
- свидетельство о праве на наследство (*при переходе права собственности на недвижимость по наследству*);
- учредительный договор и акт приема-передачи при внесении в качестве вклада в уставный капитал юридического лица;
- решение собственника имущества юридического лица или уполномоченного собственником органа либо учредителей (участников), либо органа, уполномоченного учредительными документами юридического лица, либо решение судебного органа (при реорганизации юридического лица), а также утвержденный таким решением разделительный баланс или передаточный акт;
- протокол результатов торгов, конкурсов, аукционов, договор прямой адресной продажи государственного имущества и т. п., а также договор купли-продажи имущества или иной договор, заключаемый на основании любого из указанных протоколов;
- решение акима;
- договор купли-продажи земельного участка.

Данный список не является исчерпывающим. При этом на один объект недвижимости может быть два правоустанавливающих документа. Например, часть недвижимости была куплена (составляется договор купли-продажи), а часть была обменена (составляется договор мены).

Из данного списка более подробно хотелось бы выделить определенные правоустанавливающие документы. И если такие документы, как договоры купли-продажи, мены, дарения, довольно распространены при изменении право собственности на недвижимое имущество, то **договор отчуждения с условием пожизненного содержания (договор ренты), договор приватизации и акт о приобретении с публичных**

торгов встречаются гораздо реже и регулируются главой 28 Гражданского кодекса.

Согласно статье 535 Гражданского кодекса по договору пожизненного содержания с иждивением получатель ренты – гражданин передает принадлежащее ему недвижимое имущество в собственность плательщика ренты, который обязуется осуществлять пожизненное содержание с иждивением этого гражданина и (или) указанного им третьего лица. При этом важно обратить внимание, что, в соответствии со статьей 518 Гражданского кодекса, договор ренты подлежит обязательному нотариальному удостоверению.

Договор приватизации – это бесплатная передача недвижимого имущества государством гражданам занимаемых ими жилых помещений. Оформляется данный акт путем заключения простой письменной сделки между местной администрацией и нанимателем. Приобретаться жилье, на основании вышеуказанного документа, может по остаточной стоимости. Приватизированное жилье переходит в совместную собственность нанимателя и всех постоянно проживающих с ним членов семьи, в том числе временно отсутствующих.

Акт о приобретении с публичных торгов – для приобретения недвижимости по вышеуказанному методу необходимо соблюдать определенный регламент проведения аукциона. Электронный аукцион – форма торгов на веб-портале реестра, при которой участники заявляют свои предложения публично. Аукцион проводится двумя методами торгов: на повышение и понижение цены.

РЕГИСТРАЦИЯ ПРАВОУСТАНОВЛИВАЮЩИХ ДОКУМЕНТОВ

Правоустанавливающий документ должен быть зарегистрирован в уполномоченных органах. Согласно подпункту 6 статьи 1 Закона РК «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество» от 26 июля 2007 года № 310-III (далее – Закон) государственная регистрация прав на недвижимое имущество – это обязательная процедура признания и подтверждения государством возникновения, изменения или прекращения прав (обременения прав) на недвижимое имущество и иных объектов государственной регистрации в правовом кадастре в порядке и сроки, установленные Законом. Права на недвижимое имуще-

ство возникают, изменяются и прекращаются с момента государственной регистрации. Осуществляется данная процедура согласно Закону. Порядок регистрации, а также перечень необходимых документов продиктованы в статьях 20, 21 Закона.

Государственная регистрация прав на недвижимое имущество осуществляется на основании заявления правообладателя, сторон (участников) сделки, государственного органа (его уполномоченного представителя) или иных уполномоченных лиц, поданного в регистрирующий орган.

Для государственной регистрации заявитель (уполномоченный представитель заявителя) должен предъявить документ, удостоверяющий его личность, и представить следующие документы:

1) заявление о государственной регистрации установленного образца;

2) правоустанавливающий документ, подтверждающий объект регистрации. В случае регистрации права (обременения) на земельный участок представляется идентификационный документ на земельный участок. При уступке прав (требований) по договорам залога недвижимого имущества представляется договор об уступке прав (требований) (договор об одновременной передаче активов и обязательств);

3) документ, подтверждающий оплату за государственную регистрацию прав на недвижимое имущество.

Помимо вышеуказанных документов юридические лица представляют учредительные документы. Заявителем представляются протоколы собраний (выписки из них) учредителей (участников, совета директоров, совета акционеров) на приобретение или отчуждение объектов недвижимости, в случаях, предусмотренных законодательными актами РК либо учредительными документами.

Иностранные юридические лица представляют легализованную выписку из торгового реестра или другой легализованный документ, удостоверяющий, что иностранное юридическое лицо является юридическим лицом по законодательству иностранного государства, с нотариально засвидетельствованным переводом на государственный и русский языки.

При наличии нескольких заявлений на государственную регистрацию одного и того же права (обременения права) в отношении одного и того же объекта недвижимости приоритет заявления определяется в соответствии с Законом и законодательными актами РК.

Кроме обязательной регистрации отдельно необходимо уделить внимание судебному разбирательству, где предметом спора выступают объекты недвижимости. Руководствуясь статьей 31 «Исключительная подсудность» Гражданского процессуального кодекса, иски о правах на земельные участки, здания, помещения, сооружения, другие объекты, прочно связанные с землей (недвижимое имущество), об освобождении недвижимого имущества от ареста, об обращении взыскания на заложенное недвижимое имущество, о прекращении либо признании договора залога недвижимого имущества недействительным предъявляются по месту нахождения этих объектов.

Если объекты недвижимого имущества находятся в разных населенных пунктах, иск предъявляется в суд по месту нахождения одного из объектов.

Если объекты недвижимого имущества находятся на территории одного населенного пункта, иск предъявляется в суд по месту нахождения одного из объектов.

Надлежащее оформление и наличие правоустанавливающих документов гарантирует исключение судебных разбирательств и иных неблагоприятных факторов.



Р. ЮСУПОВ,
эксперт по ВЭД
и международному
сотрудничеству

СОЦИАЛЬНОЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВО

Социальное предпринимательство – относительно новое явление для Казахстана. Если предпринимательская деятельность нацелена на получение прибыли, то социальный предприниматель решает предпринимательским путем социальные проблемы.

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 (далее – Закон) в Предпринимательский кодекс внесены изменения, касающиеся такой специфической сферы, как социальное предпринимательство. Предпринимательский кодекс дополнен одноименной главой 6-1, определяющей понятие, субъектность, основные задачи и категорирование социальных предпринимателей.

Сегодня, когда зачастую результаты труда не имеют реально измеримой конечной полезной обществу цели, кроме как насыщения рынка различными товарами и услугами, возникла и начала активно реализовываться потребность в некоммерческой деятельности, направленной на решение частных благотворительных и социально значимых задач. Практически мгновенный переход от социализма к капитализму в странах постсоветского пространства и, как следствие, расслоение общества, экологические и гуманитарные потрясения и настоятельная необходимость социализации целых слоев населения послужили толчком к созданию некоммерческих организаций, основное направ-

ление деятельности которых как раз и связано в первую очередь с социально ориентированной деятельностью.

В международной практике социальное предпринимательство понимается не как способ увеличения прибыли для владельцев предприятий, а как оказание услуг или производство товаров с целью решения определенной социальной проблемы или предоставления выгоды обществу. Также социальным предпринимательством является бизнес, запущенный людьми с ограниченными возможностями, либо когда предприниматели обеспечивают рабочими местами людей с особыми потребностями и представителей социально уязвимых слоев населения.

Запрос предпринимательского сообщества и гражданского общества на регламентацию и государственную поддержку в нашей стране деятельности социальной направленности, как правило, не предполагающей ярко выраженного коммерческого интереса, реализован в предложенных в данной статье изменениях в Предпринимательский кодекс. Часть из них (глава 6-1) уже вступила в силу с 6 июля 2021 года, а часть (статья 232-1 и ряд изменений в Закон РК «О местном государственном управлении и самоуправлении в Республике Казахстан» от 23 января 2001 года № 148-III) еще только вступит в силу с 1 января 2022 года.

Итак, в соответствии с положениями главы 6-1 Предпринимательского кодекса, социальным предпринимательством является предпринимательская деятельность субъектов социального предпринимательства, способствующая решению социальных проблем граждан и общества.

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

Основными задачами социального предпринимательства являются:

1) обеспечение участия субъектов предпринимательства в решении социальных проблем, в том числе путем внедрения социальных инноваций и содействия в оказании социальных услуг, предусмотренных статьей 79-3 Предпринимательского кодекса.

При этом под социальными инновациями понимаются новые идеи, стратегии, технологии, которые способствуют решению социально значимых задач, вызывающих социальные изменения в обществе;

2) содействие в обеспечении занятости социально уязвимых слоев населения, указанных в статье 79-3 Предпринимательского кодекса, и создание для них равных с другими гражданами возможностей для участия в общественно полезной деятельности;

3) продвижение на рынок производимых товаров, выполняемых работ, оказываемых услуг субъектами социального предпринимательства, в том числе путем личного трудового участия социально уязвимых слоев населения, указанных в статье 79-3 Предпринимательского кодекса.

Субъекты социального предпринимательства подразделяются на следующие категории в зависимости от соответствия одному или нескольким условиям, перечисленным в настоящей статье:

1) **первая категория** – субъект социального предпринимательства способствует занятости следующих категорий граждан при условии, что по итогам предыдущего календарного года среднегодовая численность лиц, относящихся к любой из таких категорий (одной или нескольким таким категориям), среди работников субъекта социального предпринимательства составляет не менее 50 % (но не менее двух лиц, относящихся к таким категориям), а доля рас-

ходов на оплату труда лиц, относящихся к любой из таких категорий (одной или нескольким таким категориям), в расходах на оплату труда составляет не менее 25 % (социальный статус работника устанавливается на момент заключения трудового договора):

- инвалиды;
- родители и другие законные представители, воспитывающие ребенка-инвалида;
- пенсионеры и граждане предпенсионного возраста (в течение пяти лет до наступления возраста, дающего право на пенсионные выплаты по возрасту);
- воспитанники детских деревень и выпускники детских домов, школ-интернатов для детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, – в возрасте до 29 лет;
- лица, освобожденные от отбывания наказания из учреждений уголовно-исполнительной (пенитенциарной) системы, – в течение 12 месяцев после освобождения;
- лица без определенного места жительства;
- родители и другие законные представители, относящиеся к малообеспеченным, многодетным или неполным семьям, а также многодетные матери, награжденные подвесками «Алтын алқа», «Күміс алқа» или получившие ранее звание «Мать-героиня», а также награжденные орденами «Материнская слава» I и II степени;
- лица, прошедшие медико-социальную реабилитацию наркологических больных или лечение зависимости от психоактивных веществ, – в течение 12 месяцев после проведения реабилитации или лечения;
- кандасы;

2) **вторая категория** – субъект социального предпринимательства способствует реализации производимых товаров, выполняемых работ, оказываемых услуг гражданам из числа категорий, указанных в подпункте 1. При этом доля доходов от осуществления такой деятельности (видов такой деятельности) по итогам предыдущего календарного года должна составлять не менее 50 % в общем объеме доходов субъекта социального предпринимательства, а доля полученного субъектом социального предпринимательства чистого дохода за предшествующий календарный год, направленная на осуществление такой деятельности (видов такой деятельности) в текущем календарном году, составляет не менее 50 % от размера указанного дохода (в случае наличия чистого дохода за предшествующий календарный год);

3) **третья категория** – субъект социального предпринимательства осуществляет деятельность по производству товаров, выполнению работ, оказанию услуг, предназначенных для инвалидов, в целях создания для них условий, позволяющих преодолеть или компенсировать ограничения их жизнедеятельности, а также предназначенных для иных лиц, указанных выше в подпункте 1, в целях создания равных с другими гражданами возможностей для участия в общественно полезной деятельности при условии, что доля доходов от осуществления такой деятельности (видов такой деятельности) по итогам предыдущего календарного года составляет не менее 50 % в общем объеме доходов субъекта социального предпринимательства, а доля полученного субъектом социального предпринимательства чистого дохода за предшествующий календарный год, направленная на осуществление такой деятельности (видов такой деятельности) в текущем календарном году, составляет не менее 50 % от размера указанного дохода (в случае наличия чистого дохода за предшествующий календарный год) в соответствии со следующими видами деятельности:

- по оказанию социально-бытовых услуг, направленных на поддержание жизнедеятельности в быту;
- оказанию социально-медицинских услуг, направленных на поддержание и сохранение здоровья путем организации ухода, оказания содействия в проведении оздоровительных мероприятий, систематического наблюдения для выявления изменения состояния здоровья граждан;
- оказанию социально-психологических услуг, предусматривающих оказание помощи в коррекции психологического состояния для адаптации в социальной среде;
- оказанию социально-педагогических услуг, направленных на профилактику отклонений в поведении;
- оказанию социально-трудовых услуг, направленных на оказание помощи в трудоустройстве и решении иных проблем, связанных с трудовой адаптацией;
- оказанию услуг, предусматривающих повышение коммуникативного потенциала, реабилитацию и социальную адаптацию, услуг по социальному сопровождению;
- производству и (или) реализации медицинской техники, протезно-ортопедических средств, программного обеспечения в области цифрового здравоохранения, а также тех-

нических средств, которые могут быть использованы исключительно для профилактики заболеваний, реабилитации инвалидов, в том числе медицинской реабилитации детей-инвалидов;

- организации отдыха и оздоровления инвалидов и пенсионеров;
- реализации образовательных программ дополнительного образования;
- созданию условий для инвалидов и маломобильных групп населения по обеспечению доступа к объектам социальной, транспортной и рекреационной инфраструктуры, использования транспортных средств, оказания универсальных услуг связи при предоставлении информации;

4) **четвертая категория** – субъект социального предпринимательства осуществляет деятельность при условии, что доля доходов от осуществления такой деятельности (видов такой деятельности) по итогам предыдущего календарного года составляет не менее 50 % в общем объеме доходов субъекта социального предпринимательства, а доля полученного субъектом социального предпринимательства чистого дохода за предшествующий календарный год, направленная на осуществление такой деятельности (видов такой деятельности) в текущем календарном году, составляет не менее 50 % от размера указанного дохода (в случае наличия чистого дохода за предшествующий календарный год) из числа следующих видов деятельности:

- по оказанию психолого-педагогических и иных услуг, направленных на укрепление семьи, обеспечение семейного воспитания детей и поддержку материнства и детства;
- организации отдыха и оздоровления детей;
- реализации общеобразовательных учебных программ дошкольного воспитания и обучения, начального, основного среднего, общего среднего образования, образовательных программ технического и профессионального образования;
- оказанию психолого-педагогической поддержки детям с ограниченными возможностями, медицинской и социальной помощи обучающимся и воспитанникам, испытывающим трудности в освоении учебных программ основного среднего и общего среднего образования, развитию и социальной адаптации;
- обучению работников и добровольцев (волонтеров) социально ориентированных некоммерческих организаций, направленному

- на повышение качества предоставления услуг такими организациями;
- культурно-просветительская (в том числе деятельность частных музеев, театров, библиотек, архивов, школ-студий, творческих мастерских, ботанических и зоологических садов, домов культуры, домов народного творчества);
- охране окружающей среды;
- оказанию перечисленным здесь социально уязвимым слоям населения гериатрической и геронтологической помощи, организации центров здоровья и долголетия, мероприятий по ведению здорового образа жизни.

Для использования данных о категориях субъектов социального предпринимательства уполномоченный орган по предпринимательству ведет реестр субъектов социального предпринимательства, которым является электронная база данных, содержащая сведения об ИП и юридических лицах, являющихся субъектами социального предпринимательства. Указанный реестр размещается на интернет-ресурсе уполномоченного органа по предпринимательству, а правила ведения данного реестра утверждаются Правительством РК.

Следует отметить, что определенная часть перечисленных задач уже реализована в других нормативных актах, например в Трудовом кодексе, Законе РК «О социальной защите инвалидов в Республике Казахстан» от 13 апреля 2005 года № 39-III, однако, пожалуй, впервые лицам, являющимся социальными предпринимателями, предполагается государственная поддержка, предусмотренная статьей 232-1 Предпринимательского кодекса и вступающая в силу с 1 января 2022 года.

Такая поддержка, кроме мер государственной поддержки частного предпринимательства и малого и среднего предпринимательства, предусмотренных статьями 93 и 232 Предпринимательского кодекса, осуществляется в виде:

- 1) обеспечения наличия инфраструктуры поддержки субъектов социального предпринимательства;
- 2) предоставления налоговых льгот в соответствии с Налоговым кодексом;
- 3) оказания финансовой поддержки субъектам социального предпринимательства (в том числе в рамках предоставления субсидирования ставки вознаграждения по выдаваемым кредитам банками второго уровня и на оплату имущественного найма (аренды) имущества);
- 4) предоставления в имущественный наем (аренду) государственного имущества без пра-

ва выкупа на льготных условиях в соответствии с Законом РК «О государственном имуществе» от 1 марта 2011 года № 413-IV;

5) оказания информационной поддержки субъектам социального предпринимательства;

6) оказания консультационной и методической поддержки субъектам социального предпринимательства, развития через акселерационные программы (в том числе по вопросам привлечения средств, участия в закупках товаров, работ, услуг).

Под акселерационными программами понимаются программы интенсивного развития и продвижения субъектов социального предпринимательства через обучение и экспертную поддержку;

7) содействия в развитии межрегионального сотрудничества, в поиске деловых партнеров (в том числе путем проведения деловых мероприятий, а также обеспечения участия субъектов социального предпринимательства в указанных мероприятиях);

8) организации профессионального образования и дополнительного образования;

9) предоставления государственных грантов для организации и реализации социально значимых проектов в отраслях экономики.

В соответствии с Законом РК «О внесении изменений и дополнений в Кодекс Республики Казахстан “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” (Налоговый кодекс) и Закон Республики Казахстан «О введении в действие Кодекса Республики Казахстан “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” (Налоговый кодекс)» от 24 июня 2021 года № 53-VII с 1 января 2022 года вступают в силу поправки в Налоговый кодекс, регламентирующие применение пониженной ставки налога на имущество для субъектов социального предпринимательства.

Пункт 2 статьи 521 Налогового кодекса дополнен подпунктом 3, которым предусмотрено включение в число плательщиков налога на имущество, применяющих ставку 0,5 % к налоговой базе, **субъектов социального предпринимательства**.

Также статья 521 Налогового кодекса дополнена пунктом 7, согласно которому если субъект социального предпринимательства соответствует нескольким положениям пунктов 2, 3, 4 и 5 статьи 521 Налогового кодекса, то применяется **одна из наименьших ставок**, установленных настоящей статьей.

Кроме того, согласно внесенным дополнениям в статью 288 Налогового кодекса, имеют

право на уменьшение налогооблагаемого дохода субъекты социального предпринимательства, включенные в реестр субъектов социального предпринимательства, – в размере произведенных расходов на оплату обучения по освоению профессии, профессиональной подготовки, переподготовки или повышения квалификации работников, являющихся инвалидами; родителями и другими законными представителями, воспитывающими ребенка-инвалида; пенсионерами и гражданами предпенсионного возраста (в течение пяти лет до наступления возраста, дающего право на пенсионные выплаты по возрасту); воспитанниками детских деревень и выпускниками детских домов, школ-интернатов для детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, в возрасте до 29 лет; лицами, освобожденными от отбывания наказания из учреждений уголовно-исполнительной (пенитенциарной) системы, в течение 12 месяцев после освобождения; кандасами, но не более 120-кратного размера месячного расчетного показателя, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на 1 января соответствующего финансового года, на одного работника за налоговый период.

При изменении статуса вышеуказанных работников уменьшение размера налогооблагаемого дохода производится исходя из удельного веса месяцев в налоговом периоде, когда работник являлся инвалидом; родителем и другим законным представителем, воспитывающим ребенка-инвалида; пенсионером и гражданином предпенсионного возраста (в течение пяти лет до наступления возраста, дающего право на пенсионные выплаты по возрасту); воспитанником детских деревень и выпускником детских домов, школ-интернатов для детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родите-

лей, в возрасте до 29 лет; лицом, освобожденным от отбывания наказания из учреждений уголовно-исполнительной (пенитенциарной) системы, в течение 12 месяцев после освобождения; кандасом.

При применении уменьшения налогооблагаемого дохода в налоговом периоде в отношении работника в последующих налоговых периодах такое уменьшение не применяется.

В заключение следует отметить, что в дальнейшем разработка мер государственной поддержки социального предпринимательства будет продолжена. В рамках второго этапа этой работы планируется:

- предусмотреть обязательство субъектов частного предпринимательства, получающих господдержку, выполнять квоту рабочих мест для людей с инвалидностью в размере 4 % от численности рабочих мест;
- предоставить финансовую поддержку субъектам, включенным в реестр субъектов социального предпринимательства, недропользователями в период добычи углеводородов и урана;
- предусмотреть стимулирующие меры для социальных предпринимателей при участии в государственных закупках по перечню товаров, работ, услуг.

В качестве ожидаемых эффектов от внедрения данных мер предполагается увеличение к 2025 году доли занятых лиц с инвалидностью до 30 %, усиление социальной ответственности крупного бизнеса, обеспечение доступа к финансированию, дальнейшее поэтапное увеличение доли трудоустроенных лиц с ограниченными возможностями, развитие конкурентной среды, а также реинвестирование средств на решение социальных вопросов и развитие социальных предприятий.

ФБ