

Обзор ключевых положений нового Налогового кодекса. Часть 1

Февраль 2018 г.

Кратко

В данном выпуске мы расскажем Вам о ключевых изменениях налогового законодательства 2018 г. в части корпоративного подоходного налога («КПН»), налога на добавленную стоимость («НДС»), акцизов и налогового администрирования.

Просим отметить, что данный вестник не является исчерпывающим анализом всех положений нового НК РК, отличающих его от прежней редакции НК РК, действовавшей до 31 декабря 2017 г.

Если не указано иное, изменения вводятся в действие с 1 января 2018 года.

В деталях

I. Общие принципы

Принцип добросовестности налогоплательщиков

Новым НК РК¹ предполагается добросовестность осуществления налогоплательщиком (налоговым агентом) действий (бездействия) по исполнению налогового обязательства.

При этом не допускается извлечение налогоплательщиком (налоговым агентом) выгоды из своих незаконных действий в целях получения налоговых выгод (налоговой экономии) и уменьшения налоговых платежей.

Усиливаются требования к обоснованности доначислений – так, бремя доказывания

возлагается на налоговые органы, а при рассмотрении жалоб на уведомления все неясности налогового законодательства должны трактоваться в пользу налогоплательщиков (налоговых агентов).

Новый НК РК также исключает ответственность налогоплательщиков за ошибочные разъяснения положений налогового законодательства. Так, налоговое обязательство подлежит корректировке (исправлению) при рассмотрении жалобы на уведомление без начисления штрафов и пени, если предварительно полученное индивидуальное письменное разъяснение налогового органа, на основании которого налогоплательщик (налоговый агент) исполнил налоговое обязательство, было впоследствии отозвано, признано ошибочным или же направлено новое, иное по смыслу разъяснение.

Внесение изменений в налоговое законодательство

Изменения и дополнения по вопросам налогообложения могут быть приняты не более одного раза в год (не позднее 1 июля

¹ Кодекс № 120–VI «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» от 25 декабря 2017 г. («новый НК РК»)

текущего года) и введены в действие не ранее 1 января года, следующего за годом их принятия.

Данное положение применяется к изменениям в части установления нового налога и (или) платежа в бюджет, повышения ставки, изменения объекта налогообложения и (или) налоговой базы, увеличения категорий налогоплательщиков (налоговых агентов), отмены или уменьшения вычета или льготы по уплате налогов и платежей в бюджет.

II. КПП

Совокупный годовой доход («СГД»)

Согласно новому НК РК в целях налогообложения в качестве доходов, помимо прочего, не рассматриваются:

- стоимость безвозмездно полученного в рекламных целях товара (в том числе в виде дарения), если стоимость единицы такого товара не превышает 5-кратный размер месячного расчетного показателя, действующего на дату получения товара;
- полученная страховая выплата в пределах суммы, на которую произведено уменьшение стоимостного баланса группы фиксированных активов в порядке, который установлен новым НК РК.

Безвозмездно полученное имущество

Размер дохода в виде безвозмездно полученного имущества должен быть не ниже стоимости имущества, указанной в акте приема-передачи (при его наличии) с учетом налога на добавленную стоимость («НДС»), указанного в документах передающей стороны.

Вычеты

Новым НК РК установлено, что признание расходов, включая дату их признания, осуществляется в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности («МСФО») и требованиями законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности. В случае, когда порядок признания расходов в соответствии с МСФО отличается от порядка определения вычетов по-новому НК РК, указанные расходы учитываются для целей налогообложения в порядке, установленном новым НК РК.

Вычеты по отдельным видам расходов

В сравнении с прошлой версией кодекса, в новом НК РК расширен перечень расходов, подлежащих отнесению на вычеты, а именно:

- *расходы по обеспечению работникам условий труда*, отвечающих требованиям безопасности, охраны и гигиены труда, в том числе санитарно-эпидемиологическим требованиям, по обеспечению работникам возможности отдыха и приема пищи в специально оборудованном месте в соответствии с трудовым законодательством РК;
- *расходы налогоплательщика в связи с осуществлением деятельности по организации общественного питания работников*, дошкольного воспитания и обучения, социальной защиты и социального обеспечения детей, престарелых и инвалидов;
- *расходы налогоплательщиков, имеющих право на производство и (или) реализацию товара на основании лицензионного или сублицензионного договора (соглашения)*, зарегистрированного в порядке, установленном законодательством РК, по деятельности, направленной на поддержание и (или) увеличение объемов продаж товара, независимо от наличия права собственности на него;
- *расходы, связанные с потерями товаров, понесенных налогоплательщиком в пределах норм естественной убыли*, установленных законодательством РК;
- *расходы в размере балансовой стоимости товаров в связи с их утратой, порчей, подлежат вычету в пределах суммы полученной компенсации* в периоде, на который приходится дата получения суммы компенсации ущерба.

Фиксированные активы

Новым НК РК предусмотрено, что к фиксированным активам также относятся последующие расходы, понесенные в отношении имущества, полученного по договору имущественного найма, признанного в бухгалтерском учете в качестве долгосрочного актива.

Срок представления дополнительного расчета авансовых платежей по КПП

Срок представления дополнительного расчета авансовых платежей после предоставления декларации по КПП за прошлый налоговый период (форма 101.02) продлен с 20 декабря до 31 декабря отчетного налогового периода.

Административный штраф за занижение авансовых платежей по КПП

Штраф за превышение суммы фактического КПП над авансовыми платежами уменьшен до 20% от суммы превышения фактического налога над авансовыми платежами (до 1 января 2018 г. размер штрафа составлял 40% от суммы превышения).

III. НДС

Общие положения

Обороты по договору транспортной экспедиции

Приобретение услуг, работ экспедитором у нерезидента для стороны, являющейся клиентом по договору транспортной экспедиции, является оборотом экспедитора по приобретению работ, услуг от нерезидента, если местом их реализации является РК.

Выписка счетов-фактур экспедиторами

Согласно новому НК РК отражение суммы вознаграждения по договору транспортной экспедиции отдельной строкой в счете-фактуре не требуется.

При этом вводится обязательство по составлению налогового регистра, раскрывающего информацию о перевозчиках и поставщиках услуг, а также о стоимости их услуг.

Место реализации

В целях унификации общих правил определения места реализации с правилами места реализации в ЕАЭС, место реализации услуг по техническому обслуживанию и обновлению программного обеспечения определяется по месту предпринимательской или иной деятельности покупателя.

Новым НК РК устанавливается, что при выполнении работ (услуг) нерезидентом,

осуществляющим деятельность на территории РК через постоянное учреждение без открытия филиала или представительства, местом реализации работ, услуг признается РК.

Также уточняется, что специальные правила по определению места реализации услуг по международной транспортировке (перевозке) применяются только в случае присутствия лиц, оказывающих такие услуги, на территории РК на основе государственной (учетной) регистрации в органах юстиции.

Дата совершения оборота

Внесены поправки в части определения даты совершения оборота по реализации товаров. В частности, дата оборота по реализации товаров определяется в зависимости от наличия или отсутствия обязательства по доставке товаров.

Датой совершения оборота по приобретению услуг, работ от нерезидента является одна из следующих дат:

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

Размер облагаемого оборота

Установлено, что размер оборота по реализации при безвозмездной передаче товаров определяется в размере балансовой стоимости передаваемых товаров, подлежащей отражению (отраженной) в бухгалтерском учете налогоплательщика на дату их передачи.

Зачет по НДС

Уточняется, что плательщик НДС имеет право на зачет суммы НДС по услугам, полученным физическим лицом, расходы по которым признаны расходами плательщика НДС в соответствии с МСФО, и подлежат отнесению на вычеты в качестве компенсации при служебных командировках.

Корректировка НДС, относимого в зачет

Корректировка суммы НДС, относимого в зачет по приобретенным, построенным,

созданным товарам (при наступлении соответствующих случаев), производится в размере суммы НДС, определяемой путем применения ставки НДС, действующей на дату корректировки, к балансовой стоимости товаров по данным бухгалтерского учета на эту дату *без учета переоценки и обесценения*.

Выписка счетов-фактур

Добавлено, что выписка счетов-фактур не требуется при реализации товаров, работ, услуг физическим лицам, расчеты за которые осуществляются *электронными деньгами или с использованием средств электронного платежа*.

Сроки выписки счетов-фактур

Вне зависимости от формы выписки:

- счет-фактура и дополнительный счет-фактура выписываются не ранее даты совершения оборота по реализации и не позднее 15 календарных дней после такой даты;
- в случае вывоза товаров в таможенной процедуре экспорта счет-фактура выписывается не позднее 20 календарных дней после даты совершения оборота по реализации.

НДС в Евразийском Экономическом Союзе (ЕАЭС)

Оборот по реализации

Уточняется, что временный вывоз товаров с территории РК на территорию государств ЕАЭС, которые в последующем будут ввезены в Казахстан без изменения их свойств и характеристик, не является оборотом по реализации.

Подтверждение экспорта товаров

Из перечня документов, необходимых для подтверждения экспорта товаров в ЕАЭС, исключены документы, подтверждающие поступление валютной выручки на банковские счета налогоплательщика в банках второго уровня в РК.

Освобожденные обороты

Обороты по услугам международной связи, оказываемым налогоплательщиком Казахстана налогоплательщику другого государства-члена ЕАЭС, освобождаются от НДС.

Сроки выписки счета-фактуры

Новый НК РК предусматривает следующие сроки выписки счетов-фактур:

- при экспорте товаров в страны ЕАЭС:
 - на бумажном носителе - не ранее даты совершения оборота и не позднее семи календарных дней после даты совершения оборота по реализации;
 - в электронной форме - не ранее даты совершения оборота и не позднее 20 календарных дней после даты совершения оборота по реализации.
- при реализации товаров, импортированных из ЕАЭС:
 - электронный счет-фактура может быть выписан не позднее 20 числа месяца, следующего за налоговым периодом.

Возврат НДС

Возврат превышения НДС

Новым НК РК не предусматривается возможность возврата превышения НДС по облагаемым оборотам для всех категорий налогоплательщиков (возможен лишь зачет в счет предстоящих платежей).

При этом для следующих налогоплательщиков возврат превышения НДС по оборотам, облагаемым по нулевой ставке, производится в течение 30 рабочих дней:

- осуществляющих выписку и получение счетов-фактур исключительно в электронной форме за налоговый период, по которому предъявлено требование о возврате, и
- не относящихся к категории налогоплательщиков, находящихся в зоне риска.

Превышение НДС по налогоплательщикам, снятым с регистрационного учета по НДС по решению налогового органа, подлежит списанию по истечении срока исковой давности, течение которого начинается с даты снятия с регистрационного учета по НДС.

Упрощенный порядок возврата*

Право на упрощенный порядок возврата вводится для налогоплательщиков, состоящих на горизонтальном мониторинге не менее 12 последовательных месяцев, и не имеющих неисполненного налогового обязательства по представлению налоговой отчетности на дату представления декларации по НДС.

При этом возврат в упрощенном порядке подлежит не более 90% от суммы превышения НДС, сложившегося за отчетный налоговый период.

Контрольный счет по НДС*

С 2019 г. предусматривается возможность использования контрольных счетов по НДС налогоплательщиками, зарегистрированными в ИС ЭСФ, для целей учета движения расчетов НДС с поставщиками и покупателями товаров и уплаты НДС в бюджет.

Применение контрольного счета НДС позволит произвести возврат НДС, уплаченного на контрольные счета, в течение 15 рабочих дней с последней даты, установленной НК РК для представления декларации по НДС с учетом продления. При этом возврат НДС будет производиться только в отношении товаров, включенных в Перечень, утверждаемый Правительством РК, при выполнении плательщиком НДС определенных условий (например, использование товаров в производстве других товаров; ведение отдельного учета по товарам, приобретенным и реализованным с использованием и без использования контрольных счетов и т.д.).

IV. Акцизы

Ставки акцизов

Новым НК РК предусматривается поэтапное увеличение ставок акцизов на алкогольную продукцию и табачные изделия.

Так, с 1 января 2018 г. до 1 января 2019 г. действуют следующие ставки:

<i>Продукция</i>	<i>Было</i>	<i>Стало</i>
алкогольная продукция (кроме коньяка, бренди, вин, виноматериала, пива и пивного напитка)	2 000 тенге / литр 100% спирта	2 275 тенге / литр 100% спирта
пиво и пивной напиток	39 тенге / литр 100% спирта	48 тенге / литр спирта
сигареты с фильтром	6 200 тенге / 1 000 штук	7 500 тенге / 1 000 штук
сигареты без фильтра, папиросы	6 200 тенге / 1 000 штук	7 500 тенге / 1 000 штук

Приборы идентификации учетно-контрольных марок

Запрещается хранение и реализация алкогольной продукции без приборов идентификации учетно-контрольных марок, которые позволяют осуществлять передачу данных идентификации уполномоченному органу в режиме реального времени (*Изменения в Закон № 429-І «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции» от 16 июля 1999 г.*)

V. Налоговое администрирование

Принципы налогового администрирования

Новым НК РК вводятся принципы налогового администрирования:

- законность;
- повышение эффективности взаимодействия между налогоплательщиком и налоговыми органами;
- дифференцированный подход при осуществлении налогового администрирования, основанного на оценке рисков.

При этом сущность указанных принципов не раскрывается.

Принцип дифференцированного подхода используется для всех контрольных мероприятий, включая камеральный контроль, отбор для проверок, подтверждение НДС к возврату, меры принудительного взыскания. Меры принудительного взыскания являются новшеством в рассматриваемом сегменте и применяются только к налогоплательщикам (налоговым агентам) со средним и высоким уровнем риска.

Снижение размера начисленной пени

Новым НК РК снижен размер начисляемой пени с 2,5 до 1,25-кратной официальной ставки рефинансирования, установленной Национальным Банком РК, за каждый день просрочки.

Удостоверение предписания

Предписание теперь удостоверяется электронной цифровой подписью.

Жалоба в период тематической проверки

Налогоплательщик (налоговый агент) теперь не вправе отзывать жалобу в период с даты назначения тематической проверки по жалобе до даты ее завершения.

Срок рассмотрения жалобы

Срок рассмотрения жалобы приостанавливается в случае направления запроса в государственные органы, соответствующие органы иностранных государств и иные организации по вопросам, находящимся в компетенции таких органов и организаций, - на период времени с даты направления такого запроса до даты получения ответа.

Обжалование результатов камерального контроля

При обжаловании в суде уведомления об устранении нарушений, выявленных налоговыми органами по результатам камерального контроля, налогоплательщику предоставляется право доказать фактическое получение товаров, работ, услуг от юридического лица и (или) индивидуального предпринимателя, регистрация (перерегистрация) которых признана недействительной на основании вступившего в законную силу решения суда.

Система управления рисками*

Согласно новому НК РК вводится категорирование налогоплательщиков (налоговых агентов) путем отнесения их деятельности к категориям низкой, средней или высокой степени риска. При этом будет минимизирован налоговый контроль в отношении налогоплательщиков, по которым определена низкая степень риска.

Горизонтальный мониторинг*

Для минимизации налоговых рисков и сокращения количества проверок вводится *горизонтальный мониторинг*, который предполагает:

- обеспечение доступа к информационным системам налогоплательщиков в онлайн режиме;
- предоставление разъяснения налогоплательщикам по совершенным и планируемым сделкам;
- направление обзорных писем налогоплательщикам с отражением

сложившейся практики применения налогового законодательства в целях учета налогоплательщиками позиции налогового органа при исчислении налоговых обязательств.

Предварительное разъяснение*

Новым НК РК вводится возможность получения предварительных разъяснений от уполномоченного органа по налоговым обязательствам в отношении планируемых сделок (операций) для:

- налогоплательщиков, состоящих на горизонтальном мониторинге;
- организаций, реализующих инвестиционный приоритетный проект.

При этом в случае изменения позиции налогового органа, указанной в предварительном разъяснении, штрафные санкции к налогоплательщикам не применяются.

Конфиденциальность критериев оценки степени рисков*

В новом НК РК исключен пункт касательно конфиденциальности критериев оценки степени рисков.

Срок исковой давности**

Срок исковой давности по налоговому обязательству и требованию сокращен до *трех лет*. При этом в отношении следующих категорий налогоплательщиков срок исковой давности будет сохранен на уровне *пяти лет*:

- налогоплательщики, подлежащие налоговому мониторингу,
- налогоплательщики, осуществляющие деятельность в соответствии с контрактом на недропользование.

Что это значит для Вас?

Изменения в налоговом законодательстве существенны и могут оказать значительное влияние на деятельность Вашей компании.

Мы будем рады обсудить с Вами данные изменения более детально.

* Вводится в действие с 2019 г.

** Вводится в действие с 2020 г.

Контакты

Если Вы заинтересованы в получении дополнительной информации, пожалуйста, обращайтесь к специалистам PwC, работающим в составе группы, обслуживающей Вашу компанию, или к любому из перечисленных ниже лиц.

Артем Петрухин, *Партнер*
Налоговые и Юридические
Услуги
petrukhin.artem@kz.pwc.com

Тимур Журсунов, *Партнер*
Налоговые Услуги
timur.zhursunov@kz.pwc.com

Майкл Ахерн, *Партнер*
Налоговые и Юридические Услуги
michael.ahern@kz.pwc.com

Елена Каева, *Партнер*
Налоговые Услуги
elena.kaeva@kz.pwc.com

Ричард Брегони, *Партнер*
Налоговые услуги
richard.bregonje@kz.pwc.com

PwC Казахстан

Пр. Аль-Фараби, 34
Здание А, 4 этаж
Алматы, А25D5F6, Казахстан
Тел.: +7 (727) 330 32 00
Факс: +7 (727) 244 68 68

Пр. Кабанбай батыра 15/1
Бизнес центр "Q2", 4 этаж
Астана, Z05M6H9, Казахстан
Тел.: +7 (7172) 55 07 07
Факс: +7 (7172) 55 07 08

Ул. Сатпаева 15 Б,
Гостиница "Ренессанс", 3-й этаж
Атырау, E02M0M8, Казахстан
Тел.: +7 (7122) 76 30 00

www.pwc.kz

© 2018 PwC. Все права защищены. Дальнейшее распространение без разрешения PwC запрещено. "PwC" относится к сети фирм-участников ПрайсуотерхаусКуперс Интернешнл Лимитед (PwCIL), или, в зависимости от контекста, индивидуальных фирм-участников сети PwC. Каждая фирма является отдельным юридическим лицом и не выступает в роли агента PwCIL или другой фирмы-участника. PwCIL не оказывает услуги клиентам. PwCIL не несет ответственность в отношении действий или бездействий любой из фирм-участников и не контролирует их профессиональную деятельность, и ни при каких обстоятельствах не ограничивает их действия. Ни одна из фирм-участников не несет ответственность в отношении действий или бездействий любой другой фирмы-участника и не контролирует их профессиональную деятельность, и ни при каких обстоятельствах не ограничивает их действия.

Данная публикация содержит общую информацию и не является оказанием консультационных услуги или выражением профессионального мнения PwC. PwC не несет ответственности за какой-либо ущерб или убытки лица, положившегося на настоящую публикацию при принятии деловых решений.