Местные налог и платежи (сборы, платы)

**СРАВНИТЕЛЬНАЯ ТАБЛИЦА**

**предложений в Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет»**

**и другие законодательные акты**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№** | **Структурный элемент** | **Действующая редакция** | **Предлагаемая редакция** | **Обоснование** | **Автор** |
|  | Статья 492. | **Статья 492. Налоговые ставки**  7. В зависимости от срока эксплуатации к ставкам налога на летательные аппараты применяются следующие поправочные коэффициенты:  на летательные аппараты, приобретенные после 1 апреля 1999 года за пределами Республики Казахстан:  свыше 5 до 15 лет эксплуатации включительно - 2,0;  свыше 15 лет эксплуатации - 3,0.  8. Срок эксплуатации транспортного средства исчисляется исходя из года выпуска, указанного в паспорте транспортного средства (руководстве по летной эксплуатации воздушного судна). | Статья 492. Налоговые ставки  7. В зависимости от срока эксплуатации к ставкам налога на летательные аппараты применяются следующие поправочные коэффициенты:  **на летательные аппараты, приобретенные за пределами Республики Казахстан:**  **свыше 15 до 20 лет эксплуатации включительно - 2,0;**  **свыше 20 лет эксплуатации – 3,0**  8. Срок эксплуатации транспортного средства исчисляется исходя из года выпуска, указанного в паспорте транспортного средства (руководстве по летной эксплуатации воздушного судна). | Летательные аппараты являются долгосрочными активами. Самолет может эксплуатироваться до 40 и более лет, при условии, что будут соблюдаться все правила безопасности и проводиться необходимые мероприятия по обновлению и модификации воздушного судна. Для воздушного судна не существует срока годности, срок определяется авиакомпанией на основании технического состояния самолета. Согласно международному стандарту IOSA (Аудит эксплуатационной безопасности), каждые четыре года воздушное судно должно проходить проверку и, при необходимости, меняться в соответствии с более высокими современными требованиями. АО «Эйр Астана» осуществляет все необходимые мероприятия по обновлению воздушных судов в целях соблюдения требований безопасности. Для авиакомпании является экономически не целесообразным эксплуатировать воздушные судна с устаревшими запасными частями, т.к. их состояние будет отражаться на общем техническом состоянии самолета, что может повлечь за собой большие затраты.  Также хотели бы отметить тот факт, что срок, указанный в текущем налоговом кодексе 1 апреля 1999 года, был утвержден Законом РК от 31 марта 1999 года №355-1 «О внесении изменений и дополнений в Указ Президента Республики Казахстан, имеющий силу закона, «О налогах и других обязательных платежах в бюджет»» и не носит собой технический смысл при расчете налога на летательные аппараты. В связи с тем, что срок 1 апреля 1999 года, не имеет никакого технического значения, а лишь связан с применением закона, считаем необходимым исключить.  Учитывая тот факт, что пока в Республике Казахстан не производятся самолеты, авиаперевозчики приобретают воздушные судна за ее пределами, заключая долгосрочные договоры лизинга, не представляется возможным приобретать новые самолеты каждые 5 лет, да и в этом нет экономической технической необходимости. Также не понятен смысл увеличения налога по летательным аппаратам с увеличением срока эксплуатации, тогда как они эксплуатируются в среднем порядка более 40 лет, и проходят различные проверки на техническое состояние (ежегодные проверки самолета, также капитальная, проверка самолета каждые 4 года).  Необходимо применять одну позицию ко всем транспортным средствам, т.к. для легковых, грузовых автомобилей и автобусов убрали поправочные коэффициенты в 2009 году, а на летательные аппараты данные коэффициенты остались в налоговом кодексе по неизвестным причинам. | **АО «Эйр Астана»** |
|  | п. 5-1 ст. 498 | **Статья 498. Плательщики**  …  **5-1.** **отсутствует** | **Статья 498. Плательщики**  …  **5-1.** **Доверительный управляющий по деятельности по доверительному управлению при одновременном соблюдении условий пункта 1-1 статьи 41 настоящего Кодекса, вправе быть плательщиком налога по земельным участкам, если исполнение налогового обязательства возложено договором доверительного управления имуществом на доверительного управляющего.** | Связано с внесением нового пункта 1-1 в ст.41 НК | ИЦА |
|  | **Подпункт 2 пункта 3 статьи 499** | **Статья 499. Определение плательщика в отдельных случаях**  3. В случае отсутствия идентификационных документов на земельный участок основанием для признания пользователя плательщиком земельного налога в отношении земельного участка является фактическое владение и пользование таким участком на основании:  1) актов государственных органов о предоставлении земельного участка - при предоставлении земельного участка из государственной собственности;  2) гражданско-правовых сделок или иных оснований, предусмотренных законодательством Республики Казахстан, - в остальных случаях. | **Статья 499. Определение плательщика в отдельных случаях**  3. В случае отсутствия идентификационных документов на земельный участок основанием для признания пользователя плательщиком земельного налога в отношении земельного участка является фактическое владение и пользование таким участком на основании:  1) актов государственных органов о предоставлении земельного участка – при предоставлении земельного участка из государственной собственности;  2) гражданско-правовых сделок или иных оснований, предусмотренных законодательством Республики Казахстан, - в остальных случаях **(за исключением приобретённого залогового имущества, перешедшего во владение в результате обращения взыскания на имущество, выступающее в качестве залога или иного обеспечения).** | При наличии у банков второго уровня правоустанавливающего документа (свидетельство о приобретении залогового имущества на внесудебных торгах, решение суда, постановление ЧСИ, договор купли-продажи у ЧСИ залога, договор отступного и т.п.) банк обязан уплачивать земельный налог, сдавать налоговую отчетность по нему. При этом не факт, что на этот земельный участок банк сможет оформить идентификационные документы, поскольку возникает длительный процесс снятия арестов с залогов. Судебные решения могут быть выданы с задержкой. В случае, если банк не состоит на учете в налоговом органе, на территории которого находится залог, банк вынужден еще оплатить по КоАП адм штраф.  При этом залогодатель (заемщик), на балансе которого до момента перерегистрации имущества на залогодержателя (банк) числятся объекты недвижимости, продолжает платить земельный налог, исходя из фактического владения на праве собственности и данных бухгалтерского учета. Таким образом, за один и тот же объект недвижимости, являющийся залоговым имуществом, земельный налог платится дважды.  Считаем более объективным исключить из пп.2 п.3 статьи 499 НК РК **приобретённое залоговое имущество, перешедшее во владение в результате обращения взыскания на имущество, выступающее в качестве залога или иного обеспечения**.  Как вариант, рассмотреть возможность уплаты земельного налога в порядке, аналогично установленному в России – владелец автоматически обязан исполнять налоговые обязательства с момента регистрации прав субъекта, т.е. его включения в Государственный реестр владельцев недвижимости. | **АО ForteBank** |
|  | **Пункт 4 статьи 509** | **Статья 509. Налоговые ставки на земельные участки, выделенные под автостоянки (паркинги), автозаправочные станции, занятые под казино, а также не используемые в соответствующих целях или используемые с нарушением законодательства Республики Казахстан**  **…**  4. По земельным участкам, предназначенным для строительства объектов и не используемым в соответствующих целях или используемым с нарушением законодательства Республики Казахстан, базовые ставки налога, установленные [статьями 505, 506](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637" \l "sub_id=5050000" \o "Кодекс Республики Казахстан от 25 декабря 2017 года № 120-VI \«О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)\»" \t "_parent) и [507](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637" \l "sub_id=5070000" \t "_parent) настоящего Кодекса и настоящей статьей, кроме ставок, указанных в строках 23 - 26 таблицы [статьи 505](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637" \l "sub_id=5050000" \t "_parent) настоящего Кодекса, увеличиваются в десять раз с даты вручения уполномоченным органом по контролю за использованием и охраной земель письменного предупреждения собственнику или землепользователю о необходимости использования земельного участка по назначению и (или) устранения нарушения законодательства Республики Казахстан.  Порядок выявления земельных участков, не используемых в соответствующих целях или используемых с нарушением законодательства Республики Казахстан, для целей части первой настоящего пункта определяется центральным уполномоченным органом по управлению земельными ресурсами по согласованию с уполномоченным органом. | **Статья 509. Налоговые ставки на земельные участки, выделенные под автостоянки (паркинги), автозаправочные станции, занятые под казино, а также не используемые в соответствующих целях или используемые с нарушением законодательства Республики Казахстан**  **…**  4. По земельным участкам, предназначенным для строительства объектов и не используемым в соответствующих целях или используемым с нарушением законодательства Республики Казахстан, базовые ставки налога, установленные [статьями 505, 506](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=5050000) и [507](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=5070000) настоящего Кодекса и настоящей статьей, кроме ставок, указанных в строках 23 - 26 таблицы [статьи 505](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=5050000) настоящего Кодекса, увеличиваются в десять раз с даты вручения уполномоченным органом по контролю за использованием и охраной земель письменного предупреждения собственнику или землепользователю о необходимости использования земельного участка по назначению и (или) устранения нарушения законодательства Республики Казахстан, **за исключением земельных участков, находящихся в собственности банков в результате обращения взыскания на них в соответствии с гражданским законодательством Республики Казахстан в погашение обязательств по выданным займам, а также дочерних организаций банков, приобретающих сомнительные и безнадежные активы родительского банка.**  Порядок выявления земельных участков, не используемых в соответствующих целях или используемых с нарушением законодательства Республики Казахстан, для целей части первой настоящего пункта определяется центральным уполномоченным органом по управлению земельными ресурсами по согласованию с уполномоченным органом. | В рамках претензионно-исковой работы с проблемными и недобросовестными заемщиками банки в течение нескольких лет могут вести судебные процессы и исполнительное производство по обращению взыскания на заложенные активы, которыми, в том числе, являются и земельные участки. Во время судебных мероприятий на таких участках как правило накладывается арест. После принятия таких проблемных земель на баланс банка, банки либо ведут работу по их дальнейшей реализации (которая тоже занимает достаточно много времени ввиду низкой ликвидности рынка земли) либо передают их в КУСА. Эта работа проводится в целях минимизации убытков банка по сомнительным и безнадежным кредитам. Земли принимаются в собственность банками и КУСА вынужденно и временно, использовать их самостоятельно по целевому назначению таким субъектам затруднительно в силу законодательных ограничений по деятельности. Если по таким земельным объектам будет начисляться повышенный в 10 раз земельный налог, банки понесут новые непредвиденные убытки, а реализация такого земельного участка станет еще более проблематичной. | **АО ForteBank** |
|  | **Пункт 2 статьи 516** | **Статья 516. Налоговая отчетность**  1. Индивидуальные предприниматели (за исключением индивидуальных предпринимателей, применяющих специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса) по земельным участкам, используемым (подлежащим использованию) в предпринимательской деятельности, и юридические лица представляют в налоговые органы по месту нахождения земельных участков расчет текущих платежей по земельному налогу не позднее 15 февраля текущего налогового периода по налоговым обязательствам, определенным по состоянию на начало налогового периода.  2. Налогоплательщик представляет в срок не позднее десяти календарных дней до наступления очередного (в течение налогового периода) срока уплаты текущих платежей:  расчет текущих платежей - при возникновении налоговых обязательств в течение налогового периода, за исключением возникших после последнего срока уплаты текущих платежей;  дополнительный расчет текущих платежей с соответствующей корректировкой размеров таких платежей и распределением их равными долями на предстоящие сроки уплаты - при изменении налоговых обязательств по земельному налогу в течение налогового периода.  При возникновении налоговых обязательств после последнего срока уплаты текущих платежей налогоплательщики расчет текущих платежей не представляют.  … | **Статья 516. Налоговая отчетность**  1. Индивидуальные предприниматели (за исключением индивидуальных предпринимателей, применяющих специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса) по земельным участкам, используемым (подлежащим использованию) в предпринимательской деятельности, и юридические лица представляют в налоговые органы по месту нахождения земельных участков расчет текущих платежей по земельному налогу не позднее 15 февраля текущего налогового периода по налоговым обязательствам, определенным по состоянию на начало налогового периода.  **2.** Налогоплательщик представляет в срок не позднее десяти календарных дней до наступления очередного (в течение налогового периода) срока уплаты текущих платежей:  расчет текущих платежей - при возникновении налоговых обязательств в течение налогового периода, за исключением возникших после последнего срока уплаты текущих платежей, по состоянию на первое число месяца;  дополнительный расчет текущих платежей с соответствующей корректировкой размеров таких платежей и распределением их равными долями на предстоящие сроки уплаты - при изменении налоговых обязательств по земельному налогу в течение налогового периода.  При возникновении налоговых обязательств после последнего срока уплаты текущих платежей налогоплательщики расчет текущих платежей не представляют.  **При этом расчет текущих платежей или дополнительный расчет текущих платежей представляется по объектам, по которым возникли или изменились налоговые обязательства по состоянию на первое число месяца наступления очередного срока уплаты текущих платежей.**  … | **Вводится в действие с 1 января 2018 года**  Уточняющая поправка | ИЦА |
|  | п. 1-1 ст. 518 | **Статья 518. Определение налогоплательщика в отдельных случаях**  …  **1-1. отсутствует** | **Статья 518. Определение налогоплательщика в отдельных случаях**  …  **1-1. Доверительный управляющий по деятельности по доверительному управлению при одновременном соблюдении условий пункта 1-1 статьи 41 настоящего Кодекса, вправе быть плательщиком налога по имуществу, если исполнение налогового обязательства возложено договором доверительного управления имуществом на доверительного управляющего.**  … | Связано с внесением нового пункта 1-1 в ст.41 НК | ИЦА |
|  | **Подпункт 2 пункта 6 статьи 518** | **Статья 518. Определение налогоплательщика в отдельных случаях**  6. В случае отсутствия государственной регистрации прав на здания, сооружения, подлежащие такой регистрации, плательщиком налога на такой объект является лицо, фактически им владеющее и использующее (эксплуатирующее) данный объект на основании:  1) акта государственной приемочной комиссии и (или) акта приемки (ввода) построенного объекта в эксплуатацию - для вновь возведенных (построенных) объектов;  2) гражданско-правовых сделок или иных оснований, предусмотренных законодательством Республики Казахстан, - в остальных случаях. | **Статья 518. Определение налогоплательщика в отдельных случаях**  6. В случае отсутствия государственной регистрации прав на здания, сооружения, подлежащие такой регистрации, плательщиком налога на такой объект является лицо, фактически им владеющее и использующее (эксплуатирующее) данный объект на основании:  1) акта государственной приемочной комиссии и (или) акта приемки (ввода) построенного объекта в эксплуатацию - для вновь возведенных (построенных) объектов;  2) гражданско-правовых сделок или иных оснований, предусмотренных законодательством Республики Казахстан, - в остальных случаях **(за исключением приобретённого залогового имущества, перешедшего во владение в результате обращения взыскания на имущество, выступающее в качестве залога или иного обеспечения).** | В соответствии с подпунктом 2 пункта 6 статьи 518 нового Налогового кодекса Республики Казахстан (далее – НК РК), (пп2 п7 ст 395 по прежнему НК РК введенному с 1 января 2016 года), в случае отсутствия государственной регистрации прав на здания, сооружения, подлежащие такой регистрации, плательщиком налога на имущество на такой объект является лицо, фактически им владеющее и использующее (эксплуатирующее) данный объект на основании гражданско-правовых сделок или иных оснований, предусмотренных законодательством Республики Казахстан.  Пунктом 13 статьи 522 НК РК определено, что для лица, являющегося плательщиком налога на основании [подпункта 2) пункта 6 статьи 518](jl:30366217.3950700%20) НК РК, сумма налога исчисляется в случае передачи прав на незарегистрированный объект налогообложения:  a) Для передающей стороны - за период с первого числа месяца фактического владения и (или) использования (эксплуатации) такого объекта налогообложения до первого числа месяца, в котором передан такой объект на основании акта приема передачи или иного документа;  b) Для приобретающей стороны - за период с первого числа месяца, в котором передан такой объект на основании акта приема-передачи или иного документа.  Согласно статье 118 Гражданского кодекса Республики Казахстан (далее – ГК РК), право собственности и другие права на недвижимые вещи, ограничения этих прав, их возникновение, переход и прекращение подлежат государственной регистрации.  На основании статьи 34 Закона Республики Казахстан «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество», регистрирующий орган обязан выдать заявителю свидетельство о праве собственности (ином вещном праве) на недвижимое имущество.  С одной стороны, правоприменительная практика, вытекающая из требований территориальных налоговых органов, о том, что банки обязаны уплачивать налог на имущество, исходя из правоустанавливающего документа (решение суда, постановление частного судебного исполнителя, договор отступного, иное) по рыночной стоимости обращаемого в собственность заложенного имущества.  С другой стороны, за то же самое заложенное имущество налог на имущество уплачивается собственником этого имущества, поскольку за ним в уполномоченном органе зарегистрировано право собственности на это имущество и налоговой базой по налогу на имущество для него согласно статье 520 НК РК является среднегодовая балансовая стоимость объекта.  Процесс перерегистрации права собственности на залоговое имущество затягивается на продолжительный срок и на это уходит не один календарный год, поскольку возникают длительные процессы снятия арестов с залогов и т.д.  Возникают случаи, когда:  a) Залоговое имущество по объектам жилой недвижимости не освобождается и не передается банку по причинам как подача встречного иска физическим лицом, эксплуатация недвижимости третьим лицом при сдаче имущества в аренду, что подтверждается отсутствием актов приема-передачи имущества.  Банк владеет залоговым имуществом на основании правоустанавливающих документов (решение суда, постановление судебных исполнителей), при этом фактически не использует (эксплуатирует) вследствие нежелания и/или неготовности собственника (физическое лицо) передать (освободить) недвижимость. Собственник продолжает платить налоги исходя из зарегистрированного права собственности на это имущество;  b) Сделка по передаче залогового имущества спустя определенное время признается судом недействительной по причине того, что торги признаются недействительными или, признается отмена обращения взыскания на залоговое имущество, следовательно, стороны возвращаются в первоначальное положение (состояние), соответственно залогодатель как был собственником недвижимости, так и остался им и продолжает платить налоги исходя из права собственности на это имущество.  Согласно пунктам 2,3 статьи 157-1 ГК РК недействительная сделка не влечет юридических последствий, за исключением тех, которые связаны с ее недействительностью, и недействительна с момента ее совершения, если иное не предусмотрено данным Кодексом, законодательными актами Республики Казахстан или не вытекает из существа или содержания сделки.  При недействительности сделки каждая их сторон обязана возвратить другой все полученное по сделке. Налоговые последствия (возврат оплаченного налога банком) при признании судом сделки недействительной не регламентированы НК РК и законодательными актами РК.  На лицо нарушение основных принципов обязательности, определенности и справедливости налогообложения.  В ходе обсуждения предложений финансового сектора по исключению банков из плательщиков налога на имущество по залогам, обращаемым ко взысканию, ответственными работниками центрального органа государственных доходов было озвучено мнение о том, что при введении ранее пункта 7 статьи 395 в прежний НК РК банки не рассматривались в качестве плательщиков, в связи с чем необходимо в конктретизировать исключение залогового имущества банков в НК РК в новой редакции. | **АО ForteBank** |
|  | **Статья 520**  пункт 3 | **Статья 520. Налоговая база**  …  4. Среднегодовая балансовая стоимость обьектов налогообложения определяется как одна тринадцатая суммы, полученной при сложении балансовых стоимостей объектов налогообложения на 1 число каждого месяца текущего налогового периода и 1 число месяца налогового периода, следующего за отчетным.  … | **В статье 520. Дополнить абзацами следующего содержания:**  В случае, если функциональной валютой налогоплательщика является валюта, отличная от тенге, налогоплательщик для целей отражения в налоговом учете объектов обложения и налога на имущество применяет следующий курс функциональной валюты к тенге:  Среднегодовая балансовая стоимость объектов налогообложения, определяется как одна тринадцатая сумма, полученная при сложении балансовых стоимостей объектов налогообложения на 1 число каждого месяца текущего налогового периода и 1 число месяца налогового периода, следующего за отчетным учитывается по курсу функциональной валюты к тенге на 1 число каждого месяца текущего налогового периода и 1 число месяца налогового периода, следующего за отчетным.  При поступлении и выбытии объектов обложения налога на имущество применяется курс функциональной валюты к тенге на дату такого поступления или выбытия. | **Уточняющая редакция с целью реализации принципа определенности налогообложения**  В настоящее время Налоговый кодекс в нарушение принципа определенности - не устанавливает, - как нужно вести расчет сумм для целей налогового учета в случае, когда налогоплательщик имеет в соответствии с МСФО функциональную валюту, отличную от тенге.  Вносится с целью устранения разночтений и предотвращения налоговых споров.  Норма необходима для стимулирования инвестиций и привлечения новых инвесторов. | **АО Эйр Астана** |
|  | **Статья 520.** | **Статья 520. Налоговая база**  Пункт 6.  Если иное не предусмотрено настоящим пунктом, налоговой базой по объектам налогообложения индивидуальных предпринимателей, не осуществляющих ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности в соответствии с законодательным актом Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, является совокупность затрат на их приобретение, производство, строительство, монтаж, установку, а также затрат на реконструкцию и модернизацию.  При этом признание реконструкции, модернизации осуществляется в соответствии с [пунктом 1 статьи 269](http://online.zakon.kz/Document/?link_id=1002722784" \t "_parent) настоящего Кодекса.  При отсутствии первичных документов, подтверждающих затраты на приобретение, производство, строительство, монтаж, установку, реконструкцию и модернизацию, а также по объектам налогообложения, полученным по сделкам, цена (стоимость) которых неизвестна, либо безвозмездно, в том числе в виде дарения, наследования, пожертвования, [благотворительной помощи](http://online.zakon.kz/Document/?link_id=1004862277" \t "_parent), налоговой базой является рыночная стоимость:  1) объекта налогообложения на дату возникновения права собственности на данный актив;  2) объекта налогообложения плательщиков, указанных в [пункте 6 статьи 519](http://online.zakon.kz/Document/?link_id=1004917939" \t "_parent) настоящего Кодекса, на дату признания плательщиком по таким объектам.  При этом рыночная стоимость определяется в отчете об оценке, проведенной по договору между оценщиком и налогоплательщиком в соответствии с [законодательством](http://online.zakon.kz/Document/?link_id=1000065676" \t "_parent) Республики Казахстан об оценочной деятельности. | **Статья 520. Налоговая база**  Пункт 6.  Если иное не предусмотрено настоящим пунктом, налоговой базой по объектам налогообложения индивидуальных предпринимателей, не осуществляющих ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности в соответствии с законодательным актом Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, является совокупность затрат на их приобретение, производство, строительство, монтаж, установку, а также затрат на реконструкцию и модернизацию.  При этом признание реконструкции, модернизации осуществляется в соответствии с [пунктом 1 статьи 269](http://online.zakon.kz/Document/?link_id=1002722784) настоящего Кодекса.  При отсутствии первичных документов, подтверждающих затраты на приобретение, производство, строительство, монтаж, установку, реконструкцию и модернизацию, а также по объектам налогообложения, полученным по сделкам, цена (стоимость) которых неизвестна, либо безвозмездно, в том числе в виде дарения, наследования, пожертвования, [благотворительной помощи](http://online.zakon.kz/Document/?link_id=1004862277), налоговая база **определяется путем** **произведения коэффициента 0,1 к** рыночной стоимости:  1) объекта налогообложения на дату возникновения права собственности на данный актив;  2) объекта налогообложения плательщиков, указанных в [пункте 6 статьи 519](http://online.zakon.kz/Document/?link_id=1004917939) настоящего Кодекса, на дату признания плательщиком по таким объектам.  При этом рыночная стоимость определяется в отчете об оценке, проведенной по договору между оценщиком и налогоплательщиком в соответствии с [законодательством](http://online.zakon.kz/Document/?link_id=1000065676) Республики Казахстан об оценочной деятельности. | Рыночная стоимость здания (магазины, СТО, автомойки) в несколько раз превышают стоимость их строительства.  Оплата налога на имущество от рыночной стоимости здания существенно увеличивает налоговую нагрузку на Индивидуального предпринимателя.  По рыночной стоимости недвижимости не производят уплату даже крупные юридические лица.  Понижающий коэффициент нивелирует данный дисбаланс.  Предложение было согласовано и принято представителями КГД при обсуждении Налогового кодекса в НПП (август 2017 г.), однако не нашло отражение в утвержденной версии Налогового Кодекса | **RG Brands** |
|  | Дополнить пункт 6 статьи 521 Налогового кодекса | **Статья 521. Налоговые ставки**  …  6. Юридические лица, определенные в перечне, утвержденном уполномоченным государственным органом, осуществляющим руководство и межотраслевую координацию в сфере жилищных отношений по согласованию с уполномоченным органом в области налоговой политики, исчисляют налог по ставкам, установленным [статьей 531](jl:36148637.5310000.1006049367_1" \o "Кодекс Республики Казахстан от 25 декабря 2017 года № 120-VI \«О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)\») настоящего Кодекса, по объектам налогообложения, предоставленным в рамках реализации государственных и (или) правительственных программ жилищного строительства по договорам долгосрочной аренды жилища физическому лицу, являющемуся участником такой программы. | **Статья 521. Налоговые ставки**  …  6. Юридические лица, определенные в перечне, утвержденном уполномоченным государственным органом, осуществляющим руководство и межотраслевую координацию в сфере жилищных отношений по согласованию с уполномоченным органом в области налоговой политики, исчисляют налог по ставкам, установленным [статьей 531](jl:36148637.5310000.1006049367_1) настоящего Кодекса, по объектам налогообложения, предоставленным в рамках реализации государственных и (или) правительственных программ жилищного строительства по договорам долгосрочной аренды жилища физическому лицу, являющемуся участником такой программы, **а также предоставленным по собственной программе** **субъектов квазигосударственного сектора.** | Существующие условия на рынке не позволяют всем слоям населения получить доступ к жилью. При сравнении условий Государственной программы жилищного строительства «Нұрлы жер», в части направления «арендное жилье с правом выкупа» с ипотечным продуктом банков второго уровня заметно уменьшение ежемесячного платежа практически в 2 раза.  Целью собственной программы АО «ИО «КИК» является обеспечение доступным жильем граждан Республики Казахстан, при этом до момента выкупа жилья арендатором, оно будет являться собственностью АО «ИО «КИК» и обязательства по налогам в течение срока аренды исполняет собственник по ставке, предусмотренной для юридических лиц.  Согласно МСФО аренда с последующим выкупом, а также финансовый лизинг учитываются как финансовая аренда. При финансовой аренде имущество переходит на баланс лизингополучателя и при этом, по Налоговому кодексу плательщиком налога на имущество по объектам, переданным в финансовый лизинг, является лизингополучатель.  Принимая во внимание, изложенное предлагаем, пересмотреть ставку по налогу на имущество юридических лиц в случиях предоставленния жилья в аренду с выкупом в рамках собственной программы АО «ИО «КИК». | **АО «Ипотечная организация «Казахстанская Ипотечная Компания»** |
|  | Пункт 6 статьи 522 | Статья 522. Порядок исчисления и уплаты налога  …  **6.** Размер текущих платежей определяется путем применения соответствующих налоговых ставок к налоговой базе по объектам налогообложения, имеющимся на начало налогового периода. | Статья 522. Порядок исчисления и уплаты налога  …  **6.** Размер текущих платежей определяется путем применения соответствующих налоговых ставок к **балансовой стоимости объектов налогообложения, определенной по данным бухгалтерского учета** на начало налогового периода. | Привели в соответствие с пунктом 4 статьи 522 Налогового кодекса.  Кроме того, необходимо учитывать, что на дату предоставления расчета текущих платежей по налогу на имущество отсутствуют данные бухгалтерского учета для исчисления налоговой базы. | КМГ  (ТОО НИИ ТДБ КМГ) |
|  | **Пункт 2 статьи 525** | **Статья 525. Налоговая отчетность**  1. Индивидуальные предприниматели (за исключением индивидуальных предпринимателей, применяющих специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса) по объектам обложения, используемым (подлежащим использованию) в предпринимательской деятельности, и юридические лица представляют в налоговые органы по месту нахождения объектов обложения расчет текущих платежей по налогу не позднее 15 февраля текущего налогового периода по налоговым обязательствам, определенным по состоянию на начало налогового периода.  2. Налогоплательщик представляет в срок не позднее десяти календарных дней до наступления очередного (в течение налогового периода) срока уплаты текущих платежей:  расчет текущих платежей - при возникновении налоговых обязательств в течение налогового периода, за исключением возникших после последнего срока уплаты текущих платежей;  дополнительный расчет текущих платежей с соответствующей корректировкой размеров таких платежей и распределением их равными долями на предстоящие сроки уплаты - при изменении налоговых обязательств по земельному налогу в течение налогового периода.  При возникновении налоговых обязательств после последнего срока уплаты текущих платежей налогоплательщики расчет текущих платежей не представляют.  … | **Статья 525. Налоговая отчетность**  1. Индивидуальные предприниматели (за исключением индивидуальных предпринимателей, применяющих специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса) по объектам обложения, используемым (подлежащим использованию) в предпринимательской деятельности, и юридические лица представляют в налоговые органы по месту нахождения объектов обложения расчет текущих платежей по налогу не позднее 15 февраля текущего налогового периода по налоговым обязательствам, определенным по состоянию на начало налогового периода.  2. Налогоплательщик представляет в срок не позднее десяти календарных дней до наступления очередного (в течение налогового периода) срока уплаты текущих платежей:  расчет текущих платежей - при возникновении налоговых обязательств в течение налогового периода, за исключением возникших после последнего срока уплаты текущих платежей;  дополнительный расчет текущих платежей с соответствующей корректировкой размеров таких платежей и распределением их равными долями на предстоящие сроки уплаты - при изменении налоговых обязательств по земельному налогу в течение налогового периода.  При возникновении налоговых обязательств после последнего срока уплаты текущих платежей налогоплательщики расчет текущих платежей не представляют.  **При этом расчет текущих платежей или дополнительный расчет текущих платежей представляется по объектам, по которым возникли или изменились налоговые обязательства по состоянию на первое число месяца наступления очередного срока уплаты текущих платежей.** | **Вводится в действие с 1 января 2018 года**  Уточняющая поправка | ИЦА |
|  | Пункт 2 статьи 525 НК РК | **Статья 525. Налоговая отчетность**  2. Налогоплательщик представляет в срок не позднее десяти календарных дней до наступления очередного (в течение налогового периода) срока уплаты текущих платежей:  расчет текущих платежей – при возникновении налоговых обязательств в течение налогового периода, за исключением возникших после последнего срока уплаты текущих платежей;  дополнительный расчет текущих платежей с соответствующей корректировкой размеров таких платежей и распределением их равными долями на предстоящие сроки уплаты – при изменении налоговых обязательств по земельному налогу в течение налогового периода.  При возникновении налоговых обязательств после последнего срока уплаты текущих платежей налогоплательщики расчет текущих платежей не представляют. | **Статья 525. Налоговая отчетность**  2. Налогоплательщик представляет в срок не позднее десяти календарных дней до наступления очередного (в течение налогового периода) срока уплаты текущих платежей **по объектам налогообложения по состоянию на 1 февраля, 1 мая, 1 августа и 1 ноября соответственно**:  расчет текущих платежей – при возникновении налоговых обязательств в течение налогового периода, за исключением возникших после последнего срока уплаты текущих платежей;  дополнительный расчет текущих платежей с соответствующей корректировкой размеров таких платежей и распределением их равными долями на предстоящие сроки уплаты – при изменении налоговых обязательств по **~~земельному~~** налогу **на имущество** в течение налогового периода.  При возникновении налоговых обязательств после последнего срока уплаты текущих платежей налогоплательщики расчет текущих платежей не представляют. | Исправление опечатки по тексту, заменить слово «земельному» на «на имущество», так как статья 525 определяет налоговые отношения в части налога на имущество, а не по налогу на землю.  В связи с невозможностью отражения в целях налогообложения объектов, поступивших в период с 1 по 15 число месяца в срок не позднее десяти календарных дней до наступления очередного (в течение налогового периода) срока уплаты текущих платежей. Данная проблема возникает у налогоплательщиков, имеющих обширную сеть структурных подразделений на территории РК и ведущих централизованный бухгалтерский учет.  В целях приведения в соответствие с Главой 64 НК РК, регулирующей порядок обложения налогом на имущество. | ТОО «Делойт ТСФ» |
|  | **Статья 525**  **пункт 2** | **Раздел 15 Налог на имущество**  **Статья 525. Налоговая отчетность**  2. Налогоплательщик представляет в срок не позднее десяти календарных дней до наступления очередного (в течение налогового периода) срока уплаты текущих платежей:  …  дополнительный расчет текущих платежей с соответствующей корректировкой размеров таких платежей и распределением их равными долями на предстоящие сроки уплаты - при изменении налоговых обязательств по **земельному налогу** в течение налогового периода. | **Раздел 15 Налог на имущество**  **Статья 525. Налоговая отчетность**  2. Налогоплательщик представляет в срок не позднее десяти календарных дней до наступления очередного (в течение налогового периода) срока уплаты текущих платежей:  …  дополнительный расчет текущих платежей с соответствующей корректировкой размеров таких платежей и распределением их равными долями на предстоящие сроки уплаты - при изменении налоговых обязательств по ***налогу на имущество*** в течение налогового периода. | Ошибочно в разделе «Налог на имущество» указан земельный налог. | АО «НК «ҚТЖ» |
|  | Часть 2 п. 1 ст. 560 | **Статья 560. Плательщики платы**  …  **1-1. отсутствует**  … | **Статья 560. Плательщики платы**  …  1. Плательщиками платы являются лица, получившие:  земельный участок во временное возмездное землепользование (аренду);  участок недр на основании лицензии на разведку или добычу твердых полезных ископаемых.  **Доверительный управляющий по деятельности по доверительному управлению при одновременном соблюдении условий пункта 1-1 статьи 41 настоящего Кодекса, вправе быть плательщиком платы за пользование земельным участком, занятым имуществом, переданным в доверительное управление, если исполнение налогового обязательства возложено договором доверительного управления имуществом на доверительного управляющего.**  … | Связано с внесением нового пункта 1-1 в ст.41 НК | ИЦА |
|  | Пункт 1 статьи 573 | **Статья 573. Общие положения**  1. Плата за эмиссии в окружающую среду (далее по тексту настоящего параграфа – плата) взимается за эмиссии в окружающую среду в порядке специального природопользования, осуществляемого в соответствии с экологическим законодательством Республики Казахстан.  … | **Статья 573. Общие положения**  1. Плата за эмиссии в окружающую среду (далее по тексту настоящего параграфа – плата) взимается за эмиссии в окружающую среду в порядке специального природопользования, осуществляемого в соответствии с экологическим законодательством Республики Казахстан, **за исключением платы за размещение отходов и/или техногенных минеральных образований, образованных в результате переработки ранее образованных отходов и/или техногенных минеральных образований, при условии их возврата в места первоначального размещения или другие места долговременного хранения отходов.**  … | В процессе дальнейшей переработки отходов производства возникает ряд вопросов в части применения экологического и налогового законодательств, а именно: необходимость повторного получения разрешения на эмиссии за складирование отходов/ТМОна место исторического размещения после переработки без изменения их уровней опасности в худшую сторону, что влечет за собой дополнительные расходы и нивелирует развитие отрасли переработки отходов.  В целях стимулирования и развития масштабов переработки отходов на территории Республики Казахстан, а также во избежание двойного и последующих платежей за складирование отходов после переработки ранее размещенных отходов предлагается данная поправка. | **ТОО Казцинк**  **Корпорация Казахмыс**  **KAZ Minerals** |
|  | Подпункт 3)  статьи 575 | **Статья 575. Объект обложения**  Объектом обложения является фактический объем эмиссий в окружающую среду, в том числе установленный по результатам осуществления уполномоченным государственным органом в области охраны окружающей среды и его территориальными органами проверок по соблюдению экологического законодательства Республики Казахстан (государственный экологический контроль), в виде:  …  3) размещенных отходов производства и потребления;  … | **Статья 575. Объект обложения**  Объектом обложения является фактический объем эмиссий в окружающую среду, в том числе установленный по результатам осуществления уполномоченным государственным органом в области охраны окружающей среды и его территориальными органами проверок по соблюдению экологического законодательства Республики Казахстан (государственный экологический контроль), в виде:  …  3) размещенных отходов производства и потребления, **за исключением отходов и/или техногенных минеральных образований, образованных в результате переработки ранее размещенных отходов и/или техногенных минеральных образований, при условии их возврата в места первоначального размещения или другие места долговременного хранения отходов**;  … | В процессе дальнейшей переработки отходов производства возникает ряд вопросов в части применения экологического и налогового законодательств, а именно: необходимость повторного получения разрешения на эмиссии за складирование отходов/ТМОна место исторического размещения после переработки без изменения их уровней опасности в худшую сторону, что влечет за собой дополнительные расходы и нивелирует развитие отрасли переработки отходов.  В целях стимулирования и развития масштабов переработки отходов на территории Республики Казахстан, а также во избежание двойного и последующих платежей за складирование отходов после переработки ранее размещенных отходов предлагается данная поправка. | **ТОО Казцинк**  **Корпорация Казахмыс**  **KAZ Minerals** |
|  | Статья 575 | Статья 575. Объект обложения  Объектом обложения является фактический объем эмиссий в окружающую среду, в том числе установленный по результатам осуществления уполномоченным органом в области охраны окружающей среды и его территориальными органами проверок по соблюдению экологического законодательства Республики Казахстан (государственный экологический контроль), в виде:  1) выбросов загрязняющих веществ;  2) сбросов загрязняющих веществ;  3) размещенных отходов производства и потребления;  4) **размещенной** серы, образующейся при проведении нефтяных операций. | Статья 575. Объект обложения  Объектом обложения является фактический объем эмиссий в окружающую среду, в том числе установленный по результатам осуществления уполномоченным органом в области охраны окружающей среды и его территориальными органами проверок по соблюдению экологического законодательства Республики Казахстан (государственный экологический контроль), в виде:  1) выбросов загрязняющих веществ;  2) сбросов загрязняющих веществ;  3) размещенных отходов производства и потребления;  4) **подлежащей нормированию** серы, образующейся при проведении нефтяных операций. | Статья 27 Экологического кодекса РК предусматривает нормирование только той серы, которая подлежит к размещению **в открытом виде** в качестве эмиссии в окружающую среду.  При этом Налоговый кодекс не содержит такого уточнения, что может привести к неоднозначному толкованию и применению ставки платы не только за открытое размещение, но и за хранение серы в закрытом виде. Хранение серы в блоках в закрытом виде будет применяться на проекте разработки месторождения Кашаган и согласно Экологическому кодексу данный вид хранения и размещения серы не требует нормирования.  Считаем, что необходимо устранить разночтения и привести норму Налогового кодекса в соответствие с Экологическим кодексом. | КМГ |
|  | п. 3 статьи 576 | Статья 576. Ставки платы  3. Ставки платы за выбросы загрязняющих веществ от сжигания попутного и (или) природного газа в факелах, осуществляемого в установленном [законодательством](http://online.zakon.kz/Document/?link_id=1001814642) Республики Казахстан порядке, составляют:     |  |  |  | | --- | --- | --- | | № п/п | Виды загрязняющих веществ | Ставки платы за 1 тонну ([МРП](http://online.zakon.kz/Document/?link_id=1000000358)) | | 1 | 2 | 3 | | 1. | Углеводороды | 44,6 | | 2. | Окислы углерода | 14,6 | | 3. | Метан | 0,8 | | 4. | Диоксид серы | 200 | | 5. | Диоксид азота | 200 | | 6. | Сажа | 240 | | 7. | Сероводород | 1240 | | 8. | Меркаптан | 199 320 | | **Исключить** | Предлагаем использовать для расчета платы за выбросы от сжигания на факелах ту же ставку, которую используют для расчета выбросов от стационарных источников (т.е. установленную пунктом 2 статьи 576 проекта НК). Факел является одним из видов стационарных источников и не должен регулироваться отдельно. Сжигание газа на факеле является технологически неизбежным и осуществляется только для безопасного выполнения нефтяных производственных операций.  Ставка платы в Казахстане выше в сравнении со странами ОЭСР. При том, что одним из приоритетных направлений деятельности, озвученных в послании Президента «Третья модернизация Казахстана: глобальная конкурентоспособность» Правительству необходимо обеспечить работу по имплементации лучших практик и рекомендаций ОЭСР.  Нижеследующие различия правового режима экологических платежей в РК противоречат принципам, установленным в странах ОЭСР и препятствуют усилиям по присоединению РК к странам ОЭСР и удерживают иностанные компании из стран ОЭСР инвестировать в РК.   * **Завышенный размер платежей**. Экологические платежи за выбросы от сжигания газа на факелах существенно выше, чем аналогичные платежи, в случаях когда они взимаются в странах ОЭСР; * **Дискриминационный подход**. Ставки экологических платежей по выбросам от сжигания на факеле существенно (по некоторым веществам до 20 раз) превышают ставки, установленные для других стационарных источников (например, для угольной, энергетической, горнодобывающей и др. отраслей). * **Обложение налогами и штрафами сжигании при чрезвычайных ситуациях и технологически неизбежном сжигании газа**. РК вводит налоги и штрафы за выбросы от сжигания на факеле в результате сбоев, которые обычно неизбежны. Политика стран ОЭСР направлена на наказание при непрерывном или периодическое сжигание, которое могло быть предотвращено. * **Ориентированность на пополнение бюджета**. Законодательство некоторых стран ОЭСР не устанавливает либо устанавливает минимальный уровень платежей и не преследует цели пополнения бюджета в отличие от РК. * **Отклонение от принципа «загрязнитель платит».** Загрязнитель должен платить соразмерно причиненным загрязнениям. В РК напротив, отрасли, причиняющие большее загрязнение, платят по меньшим ставкам, чем нефтегазовая отрасль. * **Отсутствие связи между налогами (платежами) и реализацией соглашений по климату или экологической программы**. Экологические платежи в странах ОЭСР предназначены для определенных целей, как правило, для реализации программ сокращения выбросов парниковых газов (2-3 вида). Напротив, в РК платеж применяется ко всем видам загрязняющих веществ, к которым применяются административные штрафы и взыскание ущерба, и взыскание всех видов платежей не основано и не используется для исполнения международных договоров или программ. * **Непрозрачность методологии и ее применения в РК**. Экологическая политика ОЭСР призывает регуляторов публиковать цели и методологии программ экологических платежей, а также обнародовать механизмы обеспечения ее исполнения.   Прекращение дискриминационного отношения к нефтегазовой отрасли также сможет улучшить конкурентоспособность Казахстана при привлечении международных инвестиций в нефтегазовом. | КМГ |
|  | п. 7 статьи 576 | Статья 576. Ставки платы  7. Ставки платы за размещение серы, образующейся при проведении нефтяных операций, составляют 3,77 МРП за одну тонну | Статья 576. Ставки платы  7. Ставки платы за размещение серы, образующейся при проведении нефтяных операций **и** **подлежащей нормированию в соответствии с экологическим законодательством,** составляют 3,77 МРП за одну тонну. | Статья 27 Экологического кодекса РК предусматривает нормирование только той серы, которая подлежит размещается **в открытом виде** в качестве эмиссии в окружающую среду.  При этом Налоговый кодекс не содержит такого уточнения, что может привести к неоднозначному толкованию и применению ставки платы не только за открытое размещение, но и за хранение серы в закрытом виде. Хранение серы в блоках в закрытом виде будет применяться на проекте разработки месторождения Кашаган и согласно Экологическому кодексу данный вид хранения и размещения серы не требует нормирования.  Считаем, что необходимо устранить разночтение и привести норму Налогового кодекса в соответствие с Экологическим кодексом. | *КМГ* |
|  | **Статья 576**  **пункт 9** | **Параграф 4. Плата за эмиссии в окружающую среду**  **Статья 576. Ставки платы**  **пункт 9** | **Статья 576. Ставки платы**  ***9. В случае, когда единицей измерения объема использованного бензина при исчислении суммы платы за объем эмиссий от передвижных источников является литр, перевод литров в тонны осуществляется по следующей формуле:***    ***где:***  ***М - объем использованного бензина, в тоннах;***  ***V - объем использованного бензина, в литрах;***  ***0,730 - показатель плотности для всех видов бензина, кг/литр.***  ***В случае, когда единицей измерения объема использованного дизельного топлива при исчислении суммы платы за объем эмиссий от передвижных источников является литр, перевод литров в тонны осуществляется по следующей формуле:***    ***где:***  ***М - объем использованного дизельного топлива, в тоннах;***  ***V - объем использованного дизельного топлива, в литрах;***  ***0,769 - показатель плотности для дизельного топлива, кг/литр.*** | В целях применения единого подхода при исчислении суммы платы за объем эмиссий в окружающую среду от передвижных источников. | АО «НК «ҚТЖ» |
|  | Статья 603  Пункт 3 | **Параграф 10. Плата за размещение наружной (визуальной) рекламы**  **Статья 603. Общие положения**  3.Национальный оператор по управлению автомобильными дорогами и местные исполнительные органы ежемесячно, в срок не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным, представляют налоговым органам по месту размещения наружной (визуальной) рекламы сведения о плательщиках платы, периоде и месте размещения наружной (визуальной) рекламы, наличии (отсутствии) разрешительных документов по форме, установленной уполномоченным органом | **Параграф 10. Плата за размещение наружной (визуальной) рекламы**  **Статья 603. Общие положения**  3. Национальный оператор по управлению автомобильными дорогами и местные исполнительные органы **обязаны осуществлять меры по выявлению лиц, фактически размещающих наружную рекламу без оформления обязательных разрешений, предусмотренных налоговым законодательством РК** и ежемесячно, в срок не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным, представляют налоговым органам по месту размещения наружной (визуальной) рекламы сведения о плательщиках платы, периоде и месте размещения наружной (визуальной) рекламы, наличии (отсутствии) разрешительных документов по форме, установленной уполномоченным органом.  **4.Налоговый орган, в обязательном порядке должен информировать налогоплательщиков о факте начисления платы за размещение наружной рекламы посредством уведомления с предоставлением оснований для начислений (фотоотчета и детальной информации о местах размещения рекламы).** | Компания не осуществляет реализацию своей продукции на рынках, и работает только через Дистрибьюторов, при этом уполномоченный орган при выявлении рекламы продукции Компании на рынках не определяет лицо, разместившее рекламу и производит начисление платы за размещение наружной рекламы, размещенной на рынке на лицевой счет Компании, хотя налоговым органам необходимо производить начисление платы за размещение наружной рекламы в адрес лица - Дистрибьютора, фактически разместившего объект рекламы.  Кроме того, ни Налоговые органы, ни Управление архитектуры в ответ на наши многочисленные запросы не предоставляют фотоотчет мест размещения наружной рекламы, что в свою очередь осложняет возможность выявления мест размещения наружной рекламы, для ее устранения, либо для получения разрешения на ее размещение. Налоговые органы и Управление архитектуры занимаются отписками, перенаправляя наши запросы друг другу. | Henkel Central Asia & Caucasus |
|  | Статья 604 | Статья 604. Плательщики платы 1. Плательщиками платы являются физические лица (в том числе индивидуальные предприниматели) и юридические лица, размещающие наружную (визуальную) рекламу. | Статья 604. Плательщики платы 1. Плательщиками платы являются физические лица (в том числе индивидуальные предприниматели) и юридические лица, размещающие наружную (визуальную) рекламу.  Для целей настоящего параграфа лицами, размещающими наружную (визуальную) рекламу на стационарных объектах, признаются собственники таких объектов. | Данная редакция ранее был одобрена Правительством и направлена в Парламент, однако не нашло отражение в финальной версии Налогового Кодекса | **RG Brands** |
|  | Статья 606 | Статья 606. Порядок исчисления, уплаты и сроки уплаты Пункт 5.  **Отсутствует** | Статья 606. Порядок исчисления, уплаты и сроки уплаты Пункт 5.  **Налоговые органы по месту** размещение объектов наружной (визуальной) рекламы **начисляют суммы платы ежемесячно не позднее 25 числа** месяца, следующего за отчетным**. Начисление после указанного срока запрещается.** | Налоговые органы ежемесячно до 15 числа получают сведения от уполномоченных органов о плательщиках платы и месте нахождения рекламных сооружений и рекламных объектов согласно ст. 603 Налогового кодекса.  В целях недопущения фактов необоснованного начисления пени. | **RG Brands** |
|  |  |  |  |  |  |