**Корпоративный подоходный налог**

1. Особенности формирования совокупного годового дохода

1.1. Плательщики корпоративного подоходного налога

1.2. Cтруктура и состав совокупного годового дохода юридических лиц

1.3. Принципы определения цены товаров (работ, услуг) для целей налогообложения

1.4. Корректировка совокупного годового дохода

2. Определение налогооблагаемого дохода

2.1. Понятие налогооблагаемого дохода и порядок его определения. Вычеты из СГД и механизм их применения

2.2. Корректировка налогооблагаемого дохода

2.3. Порядок переноса убытков в целях налогообложения

3. Механизм исчисления и сроки уплаты корпоративного подоходного налога

3.1. Определение суммы корпоративного подоходного налога и размера авансовых платежей по нему

3.2. Сроки и порядок уплаты корпоративного налога в бюджет

3.3. Особенности удержания налога у источника выплаты дохода

3.4. Администрирование корпоративного подоходного налога

4. Особенности налогообложения отдельных категорий плательщиков

4.1. Налогообложение нерезидентов

4.2. Инвестиционные налоговые преференции

5. Отражение платежей по корпоративному налогу и налогу у источника выплаты дохода на счетах бухгалтерского учета

6. Задачи

7. Тестовые вопросы

**1. Особенности формирования совокупного годового дохода**

## 

## 1.1 Плательщики корпоративного подоходного налога

В части налогообложения доходов юридических лиц за период функционирования суверенного Казахстана, произошло ряд кардинальных изменений, полностью перестроивших механизм исчисления и взимания подоходного налога.

**Рассматривая эволюцию системы налогообложения доходов (прибыли) юридических лиц можно отметить следующие основные положения:**

* произошел переход от налогообложения прибыли к налогообложению совокупного годового дохода юридических лиц, включающего в себя различные виды доходов за отчетный период, исчисленный с нарастающим итогом. Цель такого перехода - расширение налогооблагаемой базы и обеспечение увеличения поступлений в бюджет. Следствием этого перехода стало введение таких понятий как: “совокупный годовой доход”; “налогооблагаемый доход”; “подоходный налог”;
* изменен порядок определения статуса юридического лица;
* изменена система определения объекта обложения и отнесения затрат на себестоимость; отменено действовавшее ранее положение об отнесении затрат на себестоимость продукции;
* был введен общепринятый учет по методу начисления. Налогоплательщики получили право самостоятельного выбора методов бухгалтерского и налогового учета;
* юридические лица получили возможность переноса убытков на срок до 3 лет с их погашением за счет чистого дохода;
* изменен порядок исчисления амортизационных отчислений, классификация основных средств в целях начисления износа, порядок отчисления средств на ремонт, введено понятие “стоимостной баланс группы”;
* установлен отчетный период для уплаты налога - 1 год и ежемесячные авансовые платежи;
* определен порядок обложения иностранных юридических лиц и их классификация по признакам резидентства и постоянного учреждения;
* введены понятия “месячный расчетный показатель”, “лизинг”, “регистрационный номер налогоплательщика (РНН)”, “сомнительные долги”;

***К плательщикам* *корпоративного подоходного налога*** относятся **юридические лица-резиденты РК**, за исключением Нац. Банка РК и гос учреждений, а также **юридические лица-нерезиденты,** осуществляющие деятельность в РК через постоянное учреждение или получающие доходы из источников в Республике Казахстан (далее по разделу - налогоплательщики).

***Не уплачивают корпоративный подоходный налог*** Национальный Банк Республики Казахстан и государственные уч­реждения

***Объектами обложения корпоративным подоход­ным налогом являются****:*

1) налогооблагаемый доход;

2) доход, облагаемый у источника выплаты;

3) чистый доход юридического лица-нерезидента, осуществляющего деятельность в Республике Казах­стан через постоянное учреждение.

## 1.2 Cтруктура и состав совокупного годового дохода юридических лиц

Совокупный годовой доход (СГД) юридического лица-резидента состоит из доходов, подлежащих получе­нию (полученных) им в Республике Казахстан и за ее пределами в течение налогового периода.

**В совокупный годовой доход включаются все виды доходов налогоплательщика, включая:**

***1. Доход от реализации товаров (работ, услуг)***

Доходом от реализации товаров (работ, услуг) является стоимость реализованных товаров, выпол­ненных работ, предоставленных услуг, за исключени­ем налога на добавленную стоимость и акциза, если иное не предусмотрено законодательством РК по вопросам государственного контро­ля при применении трансфертных цен.

Доход от реализации товаров (работ, услуг) под­лежит корректировке в случаях:

- полного или частичного возврата товаров;

- изменения условий сделки;

- изменения согласованной компенсации за реализованные товары (работы, услуги);

- получения разницы в стоимости реализованных товаров (работ, услуг) при их оплате в тенге.

Корректировка дохода производится по итогам того налогового периода, в котором произошли ука­занные изменения.

2. ***Доход от прироста стоимости при реализации зданий, сооружений, строений, а также активов, не подлежащих амортизации.***

Доход от прироста стоимости образуется при реализации зданий, сооружений, строений, а также активов, не подлежащих амортизации.

К активам, не подлежащим амортизации, относятся:

1) земельные участки;

2) объекты незавершенного строительства;

3) неустановленное оборудование; основные средства и нематериальные активы, не используемые налогоплательщиком в производстве то­варов;

4) ценные бумаги;

5) доля участия в юридическом лице любой орга­низационно-правовой формы;

6) основные средства, стоимость которых ранее полностью отнесена на вычеты в соответствии с на­логовым законодательством Республики Казахстан, действовавшим до 1 января 2000 года;

7) основные средства, введенные в эксплуатацию в рамках инвестиционного проекта, стоимость кото­рых отнесена на вычеты;

8) фиксированные активы, введенные в эксплуатацию в рамках инвестиционного проекта, стоимость которых отнесена на вычеты.

Прирост определяется как разница между сто­имостью реализации названных активов и их балан­совой стоимостью, за исключением случаев, расс­мотренных ниже.

Балансовой стоимостью является стоимость акти­вов, отраженная в бухгалтерском балансе на первое число месяца, в котором произошла их реализация.

При реализации зданий, сооружений, строений, используемых в предпринимательской деятельности, прирост стоимости (убыток) определяется как разни­ца между стоимостью реализации и остаточной сто­имостью, определяемой в налоговом учете.

Приростом стоимости при реализации ценных бумаг является:

-по ценным бумагам, за исключением долговых ценных бумаг, - положительная разница между сто­имостью реализации и стоимостью приобретения;

-по долговым ценным бумагам - положительная разница без учета купона между стоимостью реали­зации и стоимостью приобретения с учетом амор­тизации дисконта и (или) премии на дату реализа­ции.

При реализации активов указ. в п 7) и 8) прирост стоимости определяется в размере стоимости реализации.

***3. Доходы от списания обязательств.*** К таким доходам относятся:

* списание обязательств с налогоплательщика его кредитором;
* списание обязательств в связи с истечением срока исковой давности, установленного законодательными актами Республики Казахстан;
* списание обязательств по решению суда.

Сумма дохода, полученного в результате списа­ния обязательств, равна сумме списанной кредиторс­кой задолженности.

***4.Доходы по сомнительным обязательствам.***

Обязательства, возникшие по приобретенным това­рам (работам, услугам), а также по начисленным работ­никам доходам и другим выплатам, не удовлетворенные в течение трех лет с момента воз­никновения, признаются сомнительными и подлежат включению в СГД налогоплатель­щика, за минусом НДС.

**5*.Доходы от сдачи в аренду имущества.***

Денежные средства, получаемые арендодателем от арендатора за передачу на временное *пользование* (в аренду) основных средств, являются его доходом и подлежат включению в совокупный годовой доход.

**6.*Доходы от снижения размеров созданных про­визии банков и организаций, осуществляющих от­дельные виды банковских операций, которым зако­нодательством Республики Казахстан разрешено со­здание провизий.***

Доходами от снижения размеров созданных провизии признаются суммы провизии, отнесенные ранее на вы­четы, при погашении должником требования банка. При этом в доход включается сумма про­визии в размере, пропорциональном сумме исполнения должником требования. Также доходами признаются сум­мы провизии, ранее отнесенные на вычеты, при умень­шении размера требований к должнику на основании договора об отступном, договора новации, переуступки права требования и иных основаниях, предусмотренных законода­тельством Республики Казахстан.

Пример: *Банк имел баланс непогашенных кредитов на начало 2001 года в сумме 20 млн.тенге, и в соответствии с законодательством создал провизию против безнадежных долгов, к примеру в размере 10%, т.е. в сумме - 2 млн.тенге. Сумма провизии подлежит отнесению на вычет при определении налогооблагаемого дохода. Допустим, часть кредитов в сумме 6 млн.тенге погашена. В этом случае, банк должен уменьшить размер провизии до 1,4 млн.тенге и включить сумму в размере 600 тыс.тенге в совокупный годовой доход.*

***7.Доходы от уступки требования долга***

Доходами от уступки требования долга являются до­ходы налогоплательщика, определяемые в виде поло­жительной разницы между суммой, выплачиваемой дол­жником по требованию основного долга, включая сум­мы, выплачиваемые им сверх основного долга, и сто­имостью приобретения долга налогоплательщиком.

**Пример:** *Юридическое лицо А должно юридическому лицу Б - 380 тыс.тенге. Юридическое лицо Б освобождает А от этого обязательства. Юридическое лицо А получило доход в сумме 380 тыс.тенге, независимо от того получило ли юридическое лицо Б в результате этого какую бы то ни было выгоду от А.*

***8. Доходы, полученные за согласие ограничить или прекратить предпринимательскую деятельность.***

**Пример:** *ТОО "Альянс" и ТОО "АRTISTRI" занимаются предпринимательской деятельностью, в ходе которой реализуют в одном районе, одни и те же товары. В результате для ТОО "Альянс" рынок сбыта значительно сузился. По договоренности между предприятиями, ТОО "АRTISTRI" согласилось не продавать данный товар в этом районе, за что получило 750 тыс.тенге от ТОО "Альянс". Для ТОО "ARTISTRI" 750 тыс.тенге включаются в совокупный годовой доход независимо от того, является ли правомочным такое соглашение.*

***9. Доходы от превышения стоимости выбывших фиксированных активов над стоимостным балансом подгруппы.***

Если стоимость выбывших фиксированных акти­вов подгруппы превышает стоимостный баланс под­группы на начало налогового периода с учетом сто­имости поступивших фиксированных активов в на­логовом периоде, величина превышения подлежит включению в совокупный годовой доход. Стоимост­ный баланс данной подгруппы на конец налогового периода становится равным нулю.

**Пример:** *Стоимостной баланс группы YII подгруппы IY составил на начало 2001 года - 120 тыс.тенге. В течение налогового года поступило основных средств на сумму 75 тыс.тенге. В текущем году был реализован джип "Тойота"на сумму 420 тыс.тенге.*

*В этом случае, в СГД юридического лица подлежит включению отрицательная разница, означающая превышение стоимости выбывшего транспорта над стоимостным балансом всей подгруппы:*

**(120 тыс.тг. + 75 тыс.тг). - 420 тыс.тг. = -225 тыс.тенге.**

*Стоимостной баланс подгруппы на конец 2001 года будет равен 0.*

***10. Доходы от превышения суммы отчислений в фонд ликвидации последствий разработки месторождений над суммой фактических расходов по ликви­дации последствий разработки месторождений.***

В случае если фактические расходы по ликвидации последствий разработки месторождений ниже произведенных отчислений в указанный фонд, разница подлежит включению в совокупный годовой доход недропользователя.

В случае если недропользователем работы по ликвидации последствий разработки месторождений не производятся в период, предусмотренный программой ликвидации последствий разработки месторождений, утвержденной соответствующим государственным упол­номоченным органом, суммы отчислений в фонд ликвидации последствий разработки месторождений (ре­зервный фонд), отнесенные на вычеты, подлежат вклю­чению в совокупный годовой доход того налогового периода, в котором они должны быть произведены.

***11. Доходы, получаемые при распределении дохо­да от общей долевой собственности.***

В случае распределения дохода от долевого участия в собственности, такие доходы включаются в СГД и подлежат налогообложению

***12. Присужденные или признанные должником штра­фы, пени и другие виды санкций, кроме возвращенных из бюджета необоснованно удержанных ранее штрафов, если эти суммы ранее не были отнесены на вычеты.***

Все виды неустоек, штрафов, выплачиваемых (подлежащих уплате, в связи с признанием должником) юридическим лицам, за нарушение условий поставок и других договоров являются доходом получающей стороны.

***13.Полученные компенсации по ранее произве­денным вычетам.***

К таким доходам относятся:

- суммы требований, признанных сомнительны­ми, ранее отнесенные на вычеты и возмещенные в последующие налоговые периоды;

- суммы, полученные из средств государственно­го бюджета на покрытие затрат (расходов);

- другие компенсации, полученные по возмеще­нию расходов (убытков), которые ранее были отне­сены на вычеты.

Полученная компенсация является доходом того налогового периода, в котором она была возмещена.

Сумма страховых премий, подлежащая возврату (возвращаемая) страховой организацией страхователю по окончании действия или при досрочном прекраще­нии договора ненакопительного страхования и ранее от­несенная на вычеты страхователем, относится к сово­купному годовому доходу того налогового периода, в ко­тором они были отнесены на вычеты, с обязательным уведомлением страхователем налоговых органов по месту регистрации о возникновении дохода.

***14.Безвозмездно полученное имущество, выпол­ненные работы, предоставленные услуги.*** Любое имущество, а также работы и услуги, по­лученные, налогоплательщиком безвозмездно, явля­ются его доходом, за исключением имущества, полученного в качестве вклада в ус­тавный капитал и субсидий, полученных из средств государствен­ного бюджета.

***15.Дивиденды.*** Дивиденды, полученные по акциям, рассматриваются в целях налогообложения как доход и подлежат включения в совокупный годовой доход налогоплательщика.

**15-1)** Доход, полученный при распределении чистого дохода и направленный на увеличение уставного капитала юр. лица – резидента с сохранением доли участия каждого учредителя, участника.

**16. *Вознаграждения.***

Вознаграждения, полученные за предоставленные займы, ссуды и другие услуги являются доходом налогоплательщика и подлежат включению в СГД.

***17. Превышение суммы положительной курсовой разницы (***разница, возникающая по операциям, совершенным в иностранной валюте.Данная разница возникает между датой совершения операции и датой расчета по этой операции в результате отражения в бухгалтерском учете операций в национальной валюте) над суммой отрицательной курсовой разницы.

***18. Выигрыши.***

В целях налогообложения, под выигрышами понимаются любые виды доходов в натуральном и денежном выражении, получаемые юридическими лицами на конкурсах, соревнованиях (олимпиадах), фестивалях, по вкладам, по лотереям

***19. Роялти*** - доходы от уступки права использования авторских прав, "ноу-хау", програмного обеспечения, патентов, чертежей, моделей, товарных знаков, промышленного, торгового или научно-исследовательского оборудования и т.д.

***20. Превышение доходов над расходами, получен­ными при эксплуатации объектов социальной сферы.***

Доходы, полученные от эксплуатации объектов социальной сферы, относятся на покрытие затрат по социальной сфере. При этом в случае возникновения превышения доходов, полученных от эксплуатации объектов социальной сферы над расходами по содержанию этих объектов, разница включается в совокупный годовой доход.

## 1.3 Принципы определения цены товаров (работ, услуг) для целей налогообложения

В соответствии с Законом РК от 5 января 2001 г. N 136-II О государственном контроле при применении трансфертных цен, органы налоговой службы и таможенные органы РК осуществляют государственный контроль при применении трансфертных цен в международных деловых операциях по следующим сделкам:

между взаимозависимыми или взаимосвязанными сторонами;

по товарообменным (бартерным) операциям;

при исполнении обязательств по сделкам, осуществляемым путем зачета встречного однородного требования (включая зачет при уступке требования);

при совершении сделок с лицами, зарегистрированными (проживающими) или имеющими банковские счета в иностранных государствах, законодательство которых не предусматривает раскрытие и предоставление информации при осуществлении финансовых операций, либо по месту регистрации (проживания) которых применяется льготный режим налогообложения, включая оффшорные зоны;

при совершении сделок с юридическими лицами, имеющими льготы по налогам или для которых установлена ставка, отличная от ставки, установленной налоговым законодательством;

при совершении сделок с юридическими лицами, имеющими убыток по данным налоговых деклараций за два последних налоговых периода, предшествующих году совершения сделки.

По международным деловым операциям, не подпадающим под действие вышеперечисленных пунктов 1) - 6), государственный контроль осуществляется в случае установления факта отклонения цены сделки более чем на 10 процентов в ту или иную сторону от рыночной цены товара (работы, услуги).

По сделкам, осуществляемым на территории Республики Казахстан и подпадающим под действие вышеперечисленных пунктов 5) и 6), государственный контроль осуществляется в случае их взаимосвязи с международными деловыми операциями.

|  |
| --- |
| **Рыночная цена товара (работы, услуги)** - цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях, назначаемая между независимыми сторонами и (или) определяемая в порядке, установленном Законом О государственном контроле при применении трансфертных цен; |

**Взаимозависимыми или взаимосвязанными сторонами** признаются физические и (или) юридические лица, имеющие особые взаимоотношения, которые могут оказывать влияние на экономические результаты сделок (операций) между ними.

Такие особые взаимоотношения включают следующие условия:

1) одно лицо признается аффилиированным лицом другого лица;

2) одно лицо непосредственно и (или) косвенно участвует (в управлении, контроле, капитале) в другом лице и если доля такого участия составляет не менее 10 процентов;

3) лица, в которых непосредственно и (или) косвенно участвует (в управлении, контроле, капитале) одно и то же лицо и доля непосредственного и (или) косвенного участия в капитале каждого такого лица составляет не менее 10 процентов;

4) хозяйственное товарищество и его участник, если по договору хозяйственного товарищества размер вклада этого участника составляет более 20 процентов от общего размера всех вкладов или доля дохода такого товарищества, подлежащая распределению в пользу этого участника, составляет более 20 процентов от общего дохода товарищества;

5) два хозяйственных товарищества, если одно и то же лицо одновременно является участником таких товариществ и доля его участия составляет более 20 процентов от общего размера всех вкладов участников в каждом таком товариществе;

6) учредитель доверительного управления и доверительный управляющий по договору доверительного управления имуществом;

7) два доверительных управляющих, если одно и то же лицо является учредителем доверительного управления по обоим договорам доверительного управления имуществом;

8) доверительный управляющий и выгодоприобретатель по договору доверительного управления имуществом;

9) доверительный управляющий и организация, в которой непосредственно или косвенно участвует учредитель доверительного управления, если доля такого участия в капитале организации составляет более 10 процентов;

10) доверительный управляющий по одному договору доверительного управления имуществом и выгодоприобретатель по другому договору доверительного управления имуществом, если учредителем доверительного управления по обоим договорам доверительного управления имуществом является одно и то же лицо;

11) собственник имущества и лицо, которому передано одно или несколько прав собственника имущества в отношении этого имущества (владение, пользование, распоряжение);

12) одно лицо подчиняется другому лицу по должностному положению;

13) лица являются дочерними предприятиями или находятся под прямым или косвенным контролем третьего лица;

14) лица состоят в брачно-семейных отношениях либо являются близкими родственниками или свойственниками.

**Идентичными товарами (работами, услугами)** признаются товары (работы, услуги), имеющие одинаковые характерные для них основные признаки: физические характеристики, качество и репутацию на рынке, страну происхождения и производителя;

**Однородные товары (работы, услуги)** – это товары (работы, услуги), которые, не являясь идентичными, имеют сходные характеристики и состоят из схожих компонентов, что позволяет им выполнять одни и те же функции и быть взаимозаменяемыми. При определении однородности товаров (работ, услуг) учитываются, в частности, их качество, наличие товарного знака, репутация на рынке, страна происхождения.

*Подробнее о порядке и методах определение рыночной цены, условиях влияющих на величину отклонения цены, применяемой при совершении сделок, от рыночной цены, а также источниках информации, используемых для определения рыночной цены, смотрите* ***Приложение к этому занятию (Занятию 4).***

## 1.4 Корректировка совокупного годового дохода

Из совокупного годового дохода налогоплатель­щиков подлежат исключению:

1) дивиденды, полученные от юридического лица-резидента Республики Казахстан, ранее обложенные у источника выплаты в Республике Казахстан;

2) превышение стоимости собственных акций над их номинальной стоимостью, полученное эмитентом при размещении, и прирост стоимости при реализа­ции собственных акций;

3) доход от прироста стоимости при реализации акций и облигаций, находящихся в официальных списках "А" и "В" фондовой биржи;

4) доходы от операций с государственными цен­ными бумагами;

5) стоимость имущества, полученного в виде гу­манитарной помощи в случае возникновения чрезвы­чайных ситуаций природного и техногенного харак­тера и использованного по назначению;

6) стоимость основных средств, полученных на безвозмездной основе государственным предприяти­ем от государственного органа или государственного предприятия на основании решения Правительства Республики Казахстан;

7) инвестиционные доходы, полученные в соответ­ствии с законодательством Республики Казахстан о пенсионном обеспечении и направленные на индиви­дуальные пенсионные счета.

8) инвестиционные доходы, полученные в соответ­ствии с законодательством Республики Казахстан об обязательном социальном страховании и направленные на увелечение активов ГФСС.

9) Доход, полученный при распределении чистого дохода и направленный на увеличение уставного капитала юр. лица – резидента с сохранением доли участия каждого учредителя, участника.

**При переходе на иной метод оценки активов, чем тот, который применялся налогоплательщиком в предыдущем налоговом периоде, совокупный годовой доход налогоплательщика подлежит увеличению на сумму положительной разницы и уменьшению на сум­му отрицательной разницы, полученной в результате применения нового метода оценки.**

|  |
| --- |
| **Примечание:** Переход на иной метод оценки активов произво­дится налогоплательщиком с начала налогового пе­риода с извещением налогового органа. |

* Налогоплательщики ведут учет товарно-материальных запасов в налоговых целях в соответствии со стандартами бухгалтерского учета. Налогоплательщик должен выбрать одни из утвержденных методов оценки себестоимости товарно-материальных запасов:

средневзвешенной цены;

ФИФО (по цене первой партии товара);

ЛИФО (по цене последней партии товара);

Специфической идентификации.

* Налогоплательщик не имеет права переходить от одного метода к другому без извещения органов налоговой службы. В случае перехода на другой метод оценки ТМЗ, налогоплательщик обязан произвести корректировку своего совокупного годового дохода.

**2. Определение налогооблагаемого дохода**

## 

## 2.1 Понятие налогооблагаемого дохода и порядок его определения. Вычеты из СГД и механизм их применения

Налогооблагаемый доход определяется как разни­ца между совокупным годовым доходом и вычетами, предусмотренными налоговым законодательством с учетом корректировок.

При определении налогооблагаемого дохода из СГД подлежат вычету:

***1. Расходы налогоплательщика, связанные с полу­чением совокупногогодового дохода***, за исключением расходов, не подлежащих вычету в со­ответствии с Налоговым Кодексом.

***2. Потери, понесенные естественными монопо­листами, в пределах норм, уста­новленных законодательством Республики Казах­стан.***

|  |
| --- |
| **Примечание:** *В случае, если одни и те же затраты предусмот­рены в нескольких статьях расходов, то при расчете налогооблагаемого дохода указанные затраты вычи­таются только один раз*. |

***3. Присужденные или признан­ные штрафы, пени, неустойки,*** связанные с получе­нием совокупного годового дохода, за исключением подлежащих внесению в государственный бюджет.

***4. Суммы компенсаций при служебных командировках и представи­тельские расходы.***

**К компенсациям при служебных командировках**, подлежащим вычету, относятся:

- фактически произведенные расходы на проезд к месту командировки и обратно, включая оплату рас­ходов за бронь;

- фактически произведенные расходы на наем жи­лого помещения, включая оплату расходов за бронь;

- суточные, выплачиваемые за время нахождения в командировке, в размере не более **трех** месячных расчетных показателей в сутки в пределах Республики Казахстан;

- суточные, выплачиваемые за время нахождения в командировке за пределами Республики Казахстан, в пределах норм, установленных Правительством РК.

**К представительским расходам** относятся расхо­ды налогоплательщика по приему и обслуживанию лиц, производимые в целях установления или поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибыв­ших на заседание совета директоров, ревизионной ко­миссии, для проведения собрания акционеров. К пред­ставительским расходам относятся расходы по прове­дению официального приема указанных лиц, их транс­портное обеспечение, буфетное (фуршетное) обслужи­вание во время переговоров, **расходы на питание во время переговоров**, а так же по оплате услуг перевод­чиков, не состоящих в штате организации.

Не относятся к представительским расходам и не подлежат вычету расходы на организацию банкетов, досуга, развлечений или отдыха.

Представительские расходы относятся на вычеты в пределах норм, установленных Правительством Республики Казахстан.

***5. Вознаграждения.*** Вычетами по вознаграждению являются:

- вознаграждение по полученным кредитам (зай­мам), в том числе в виде финансового лизинга, за ис­ключением вознаграждения по кредитам (займам), полученным на строительство и выплачиваемым в период строительства;

- дисконт либо купон (с учетом дисконта либо премий), выплачиваемый эмитентом владельцам дол­говых ценных бумаг в соответствии с условиями вы­пуска и размещения;

- вознаграждение по вкладам (депозитам).

**Вычет по вознаграждению производится в пределах суммы, исчисляемой как:**

- сумма вознаграждения, выплачиваемая налогоплательщиком резиденту за налоговый период, плюс сумма, исчисляемая как произведение отношения среднегодовой суммы собственного капитала к среднегодовой сумме обязательств , предельного коэффициента и суммы вознаграждения, выплачиваемой налогоплательщиком нерезиденту за налоговый период

|  |
| --- |
| **Пример:** *Получен кредит под 15% годовых в сумме 10 млн.тенге. Ставка рефинансирования на момент получения кредита составляла 7,5%. При определении налогооблагаемого дохода, вычету из СГД в виде вознаграждения подлежит сумма в пределах 15%. Все фактические расходы по выплате процентов за кредит в сумме*  *1 500 тыс.тенге, налогоплательщик может отнести на вычеты из СГД.* |

***6. Выплаченные сомни­тельные обязательства.***

В случае если ранее признанные доходом сомнитель­ные обязательства были выплачены налогоплательщиком кредитору, то допускается вычет на величину произве­денной уплаты. Такой вычет производится в пределах ве­личины, ранее отнесенной на доходы в том налоговом периоде, в котором была произведена выплата.

**Пример:** *Предприятие имело кредиторскую задолженность перед поставщиками за полученные в январе 2001 года товары в сумме 3400 тыс.тенге. По истечении 3-х лет с момента образования долга, истекает срок исковой давности кредиторской задолженности и предприятие обязано включить 3400 тыс.тенге в СГД. В декларации за 2004 год данная сумма включена в СГД, а в марте 2005 года предприятие сумело расплатиться с кредитором, перечислив 4500 тыс.тенге с учетом штрафов и процентов. В этом случае, подлежит вычету из СГД уплаченная сумма долга, только в пределах ранее включенных в доход, т.е. - 3400 тыс. тенге, без учета выплаченных процентов и неустоек.*

***7. Сомнительные требо­вания***

Сомнительные требования - требования, возник­шие в результате реализации товаров, выполнения ра­бот, оказания услуг юридическим лицам и индивиду­альным предпринимателям-резидентам Республики Казахстан, а также юридическим лицам-нерезиден­там, осуществляющим деятельность в Республике Ка­захстан через постоянное учреждение, и не удовлет­воренные в течение трех лет с момента возникнове­ния требования. Сомнительными также признаются требования, возникшие по реализованным товарам, выполненным работам, оказанным услугам, и не удов­летворенные в связи с признанием налогоплательщика - дебитора банкротом в соответствии с законода­тельством Республики Казахстан.

Отнесение налогоплательщиком сомнительных требований на вычеты производится при соблюдении следующих условий:

-при их отражении в бухгалтерском учете на момент отнесения на вычеты;

-при наличии следующих документов, оформ­ленных в установленном порядке:

счетов-фактур;письменного уведомления налогового органа по ме­сту регистрации налогоплательщика об отнесении на вычеты данных расходов.

В случае признания дебитора банкротом, дополнительно необходимо представить решение суда о признании дебитора банкротом и решение ор­ганов юстиции об исключении его из Государствен­ного регистра.

***8. Отчисления в резерв­ные фонды***

Недропользователь, осуществляющий свою де­ятельность на основании контракта, заключенного в соответствии с законодательством, относит на выче­ты суммы отчислений в фонд ликвидации послед­ствий разработки месторождения (резервный фонд), связанные с завершением операций по недропользованию на этом месторождении.

Размер и порядок отчислений в фонд ликвидации последствий разработки месторождений устанавли­ваются контрактом на недропользование.

Банки и организации, осуществляющие отдель­ные виды банковских операций, имеют право на вы­чет суммы расходов по созданию провизии (резервов) против следующих сомнительных и безнадежных ак­тивов, условных обязательств: депозитов, включая остатки на корреспондентских счетах, размещенных в других банках; кредитов (за исключением финан­сового лизинга), предоставленных другим банкам и клиентам; дебиторской задолженности по докумен­тарным расчетам и гарантиям; условных, обязательств по непокрытым аккредитивам, выпущенным или под­твержденным гарантиям.

***9. Расходы на научно-исследовательские, проектные, изыскательские и опытно-конструкторские работы***

Расходы на научно-исследовательские и научно-технические работы, кроме расходов на приобретение основных средств, их установку и других затрат капитального характера, относятся на вы­четы. Основанием для отнесения таких расходов на вычеты являются проектно-сметная документация, акт выполненных работ и другие документы, подтвер­ждающие проведение соответствующих научно-ис­следовательских работ.

***10. Расходы по страховым премиям***

Страховые премии, подлежащие уплате (уплачен­ные) страхователем по договорам страхования, за ис­ключением страховых премий по договорам накопи­тельного страхования, подлежат вычету по классам страхования в пределах, установленных уполномочен­ным органом по регулированию и надзору за страхо­вой деятельностью по согласованию с Министерством финансов Республики Казахстан.

Банки - участники системы коллективного гаран­тирования (страхования) вкладов (депозитов) физичес­ких лиц вправе относить на вычеты суммы обязатель­ных календарных, дополнительных и чрезвычайных взносов, перечисленных в связи с гарантированием (страхованием) вкладов (депозитов) физических лиц.

***11. Расходы на социальные выплаты***

Расходы, начисленные налогоплательщиком по оплате временной нетрудоспособности работников, отпуска по беременности и родам, подлежат вычету. Вычету подлежат также расходы, направленные на выплату возмещения вреда, причиненного работни­ку увечьем или иным повреждением здоровья в свя­зи с исполнением им своих трудовых (служебных) обязанностей, начисленные по социальным отчислениям в ГФСС, добровольные профессиональные пенсионные взносы в размере, определяемом законодатель­ством Республики Казахстан.

Превышение фактических расходов по возмещению ущерба, причиненного работникам увечьем, либо иным повреждением здоровья, связанным с их работой, а также в связи с потерей кормильца, над установленными законодательством нормами, покрывается за счет чистого дохода.

***12. Расходы на геологи­ческое изучение и подготовительные работы к добыче природных ресурсов и другие вычеты недропользователей***

Расходы, произведенные недропользователем до момента начала добычи после коммерческого обнаружения на геологическое изучение, разведку и подготовительные работы к добыче полезных ископаемых в период оцен­ки и обустройства, общие административные расходы, суммы выплаченного подписного бонуса и бонуса ком­мерческого обнаружения образуют отдельную группу и вычитаются из совокупного годового дохода в виде амортизационных отчислений с момента начала добы­чи полезных ископаемых по нормам, определяемым по усмотрению недропользователя, но не выше предель­ной нормы амортизации в размере 25 процентов.

Данные расходы подлежат корректировке путем их уменьшения на сумму доходов, полученных недро­пользователем по деятельности, осуществляемой в рамках заключенного контракта в период проведения геологического изучения и подготовительных работ к добыче природных ресурсов, за исключением:

- доходов, полученных при реализации полезных ископаемых;

- доходов, подлежащих исключению из совокуп­ного годового дохода в соответствии со статьей 91 Налогового Кодекса.

Расходы, фактически понесенные недропользователем на обучение казахстанских кадров и разви­тие социальной сферы регионов, относятся на выче­ты в пределах сумм, установленных контрактами на недропользование.

***13. Отрицательная курсовая разница***

*В случае если сумма отрицательной курсовой превышает сумму положительной курсовой разницы, величина превышения подлежит вычету.*

***14. Уплаченные налоги***

Вычету подлежат уплаченные в государствен­ный бюджет налоги в пределах начисленных, кроме:

-налогов, исключаемых до определения совокуп­ного годового дохода (НДС, акцизы);

-корпоративного подоходного налога и налогов на доходы, уплаченных на территории Республики Казахстан и в других государствах (указанные налоги не вычитаются, а принимаются в зачет);

-налога на сверхприбыль.

Налоги, уплаченные в текущем налоговом пе­риоде за предыдущий налоговый период, подлежат вычету в том налоговом периоде, в котором произош­ла их уплата.

***15. Амортизационные отчисления по фиксированным активам в пределах установленных норм.***

Исчисление амортизационных отчислений по фиксированным активам производится по амортиза­ционным подгруппам. К фиксированным активам, не подлежащим амортизации, относятся:

1)земля;

2) продуктивный скот;

3) музейные ценности;

4) памятники архитектуры и искусства;

5) автомобильные дороги, тротуары, бульвары, скверы общего пользования;

6) незавершенное капитальное строительство;

7) объекты, относящиеся к фильмофонду;

8) основные средства, стоимость которых ранее полностью отнесена на вычеты в соответствии с на­логовым законодательством РК, действовавшим до 1 января 2000 года;

9) фиксированные активы, введенные в эксплуатацию в рамках инвестиционного проекта и стоимость которых отнесена на вычеты в соответствии с налоговым кодексом.

* Амортизационные отчисления по каждой под­группе подсчитываются путем применения нормы амортизации, но не выше предельной, к стоимостному ба­лансу подгруппы на конец налогового периода.

В случае ликвидации или реорганизации налогопла­тельщика амортизационные отчисления корректируют­ся на период деятельности в налоговом периоде.

* По зданиям, строениям и сооружениям аморти­зационные отчисления определяются по каждому объекту отдельно.
* По каждой амортизационной подгруппе на на­чало налогового периода определяются итоговые сум­мы, называемые стоимостным балансом подгруппы.

**Стоимостной баланс подгруппы на конец на­логового периода определяется как:**

стоимостный баланс подгруппы на начало налого­вого периода, определяемый как стоимостный баланс подгруппы на конец предыдущего налогового периода, уменьшенный на сумму амортизационных отчислений, исчисленных в предыдущем налоговом периоде, а так­же с учетом корректировок, **+ (плюс)** поступившие в налоговом периоде фиксированные активы **- (минус)** выбывшие в налоговом периоде фиксированные активы.

**Предельные нормы амортизации фиксированных активов**

Подлежащие амортизации фиксированные ак­тивы распределяются по группам и подгруппам со следующими предельными нормами амортизации:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № группы | № под-  группы | **Наименование фиксированных активов** | **Предель-**  **ная норма амортизации (%)** |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| **I.** |  | **Здания , строения** |  |
|  | 1 | Здания, строения | 8% |
| **II.** |  | **Сооружения** |  |
|  | 1 | Нефтяные и газовые скважины | 20% |
|  | 2 | Нефтегазохранилища | 10% |
|  | 3 | Каналы судоходные, водные | 10% |
|  | 4 | Мосты | 7 % |
|  | 5 | Дамбы, плотины | 7 % |
|  | 6 | Речные и морские причальные сооружения | 7 % |
|  | 7 | Железнодорожные пути предприятий | 8 % |  |
|  | 8 | Берегоукрепительные берегозащитные сооружения | 7 % |
|  | 9 | Резервуары, цистерны, баки и другие емкости | 8 % |
|  | 10 | Внутрихозяйственная и межхозяйственная оросительная сеть | 7 % |
|  | 11 | Закрытая коллекторно-дренажная сеть | 7 % |
|  | 12 | Взлетно-посадочные полосы, дорожки, места стоянки воздушных судов | 8 % |
|  | 13 | Сооружения парков и зоопарков | 8 % |
|  | 14 | Спортивно-оздоровительные сооружения | 10% |
|  | 15 | Теплицы и парники | 10% |
|  | 16 | Прочие сооружения | 7 % |
| **III.** |  | **Передаточные устройства** |  |
|  | 1 | Устройства и линии электропередач и связи | 10% |
|  | 2 | Внутренние газопроводы и трубопроводы | 8 % |
|  | 3 | Сети водопроводные, канализационные и тепловые | 7 % |
|  | 4 | Прочие | 7 % |
| **IV.** |  | **Силовые машины и оборудование** |  |
|  | 1 | Теплотехническое оборудование | 15% |
|  | 2 | Турбинное оборудование и газотурбинные установки | 15% |
|  | 3 | Электродвигатели и дизель-генераторы | 10% |
|  | 4 | Комплексные установки | 8 % |
|  | 5 | Прочие силовые машины и оборудование (кроме мобильного транспорта) | 7 % |
| **V.** |  | **Рабочие машины и оборудование по видам деятельности (кроме мобильного транспорта)** |  |
|  | 1 | Машины и оборудование черной, цветной металлургии | 20% |
|  | 2 | Машины и оборудование химической промышленности | 20% |
|  | 3 | Машины и оборудование нефтеперерабатывающей и нефтехимической промышленности | 20% |
|  | 4 | Машины и оборудование нефтегазодобычи | 15% |
|  | 5 | Машины и оборудование горно-обрабатывающей промышленности, включая карьерные автосамосвалы грузоподъемностью 40 тонн и выше | 25% |
|  | 6 | Оборудование электронной промышленности | 25% |
|  | 7 | Машины и оборудование по производству строительных материалов | 20% |
|  | 8 | Машины и оборудование деревообрабатывающей, целлюлозно-бумажной промышленности | 20% |
|  | 9 | Машины и оборудование полиграфической промышленности | 15% |
|  | 10 | Машины и оборудование легкой промышленности | 20% |
|  | 11 | Оборудование пищевой, рыбной, мясной и молочной промышленности | 20% |
|  | 12 | Машины и оборудование торговли и общественного питания | 15% |
|  | 13 | Оборудование для производства транспорта, машин и механизмов | 20% |
|  | 14 | Сельскохозяйственные тракторы, машины и оборудование | 20% |
|  | 15 | Машины и оборудование для литейного производства, оборудования абразивного и алмазного производства | 20% |
|  | 16 | Цифровое электронное оборудование коммутаций и передачи данных, обору­дование цифровых систем, передач, цифровая измерительная техника связи | 25% |
|  | 17 | Оборудование спутниковой, сотовой радиотелефонной, пейджинговой и транкинговой связи | 15% |
|  | 18 | Аналоговое оборудование коммутаций системы передач | 10% |
|  | 19 | Специализированное оборудование киностудий, оборудование медицинской и микробиологической промышленности | 15 % |
|  | 20 | Машины и оборудование прочих отраслей | 10% |
| **VI.** |  | **Другие машины и оборудование (кроме мобильного транспорта)** |  |
|  | 1 | Тракторы промышленные | 20% |
|  | 2 | Металлорежущее оборудование | 15% |
|  | 3 | Компрессорные машины и оборудование | 15% |
|  | 4 | Кузнечно-прессовое оборудование | 15% |
|  | 5 | Насосы | 20% |
|  | 6 | Подъемно-транспортные, погрузочно-разгрузочные машины и оборудование, машины и оборудование для земляных, карьерных и дорожно-строительных работ | 15% |
|  | 7 | Машины и оборудование для свайных работ, дробильно-размольное, сортировочное, обогатительное оборудование | 20% |
|  | 8 | Машины и оборудование для подводно-технических работ | 20% |
|  | 9 | Машины и оборудование для электросварки и резки | 10% |
|  | 10 | Емкости всех видов для технологических процессов | 8 % |
|  | 11 | Оборудование по изготовлению монет | 20% |
|  | 12 | Прочие машины и оборудование | 10% |
| **VII.** |  | **Мобильный транспорт** |  |
|  | 1 | Железнодорожный подвижной состав | 15% |
|  | 2 | Морские, речные суда, суда рыбной промышленности | 10% |
|  | 3 | Подвижной состав автомобильного транспорта, производственный транспорт (за исключением легковых автомобилей и такси) | 15% |
|  | 4 | Легковые автомобили и такси | 10 % |
|  | 5 | Магистральные трубопроводы | 15% |
|  | 6 | Коммунальный транспорт | 10% |
|  | 7 | Воздушный транспорт | 15% |
|  | 8 | Прочие транспортные средства | 7 % |
| VIII |  | **Компьютерные, периферийные устройства и оборудование по обработке данных** |  |
|  | 1 | Компьютеры | 30% |
|  | 2 | Периферийные устройства и оборудование по обработке данных | 25% |
| **IX.** |  | **Фиксированные активы, не включенные в другие группы** |  |
|  | 1 | Многолетние насаждения | 10 % |
|  | 2 | Нематериальные активы | 15% |
|  | 3 | Офисная мебель | 10% |
|  | 4 | Инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности | 10 % |
|  | 5 | Копировально-множительная техника | 20% |
|  | 6 | Измерительные и регулирующие приборы и устройства, лабораторное оборудование | 15% |
|  | 7 | Прочие | 7% |

* При приобретении, безвозмездном получении, по­лучении в качестве вклада в уставный капитал посту­пившие фиксированные активы увеличивают стоимос­тный баланс подгруппы на стоимость прибывших основных средств.
* Поступающие фиксированные активы учитываются в стоимостном балансе подгрупп:

при приобретении, безвозмездном получении и получении в качестве вклада в уставный капитал - по стоимости, включающей в себя затраты по их приобретению, производству, строительству, монтажу и установке, а также другие затраты, увеличивающие их стоимость, кроме затрат, по которым налогоплательщик имеет право на вычеты;

* Выбывающие фиксированные активы уменьшают стоимостный баланс подгрупп:

- при реализации, передаче в финансовый лизинг -на стоимость реализации;

- при передаче в качестве вклада в уставный капи­тал - по стоимости, определяемой в соответствии с гражданским законодательством;

- при списании, утрате, уничтожении, порче, поте­ре, в случаях страхования фиксированных активов - по стоимости, определяемой исходя из суммы стра­ховых выплат, выплачиваемых страхователю страховой организацией в соответствии с договором стра­хования;

- при безвозмездной передаче - по балансовой сто­имости.

* Если реализуется только часть фиксированного актива, то стоимость фиксированного актива в момент реализации распределяется между оставшейся и ре­ализованной частями.
* По фиксированным активам, впервые введенным в эксплуатацию, налогоплательщик вправе в первый налоговый период эксплуатации исчислять амортиза­ционные отчисления **по двойным нормам амортизации** при условии использования данных фиксированных ак­тивов в целях получения совокупного годового дохода не менее трех лет. Данные фиксированные активы в первый налоговый период эксплуатации учитываются отдельно от стоимостного баланса подгруппы. В пос­ледующий налоговый период данные фиксированные активы подлежат включению в стоимостный баланс со­ответствующей подгруппы.

***16. Другие вычеты по фиксированным активам.***

После выбытия всех фиксированных активов подгруппы стоимостный баланс данной подгруппы на конец налогового периода подлежит вычету.

Налогоплательщик вправе отнести на вычеты величину стоимостного баланса подгруппы при ус­ловии, если стоимостный баланс подгруппы на конец налогового периода составляет сумму меньшую, чем 300 месячных расчетных показателей.

Налогоплательщик вправе производить дополни­тельные вычеты по фиксированным активам в соответ­ствии со статьями 138-140 Налогового Кодекса.

***17. Расходы на ремонт***

Вычет допускается в отношении каждой груп­пы фиксированных активов по фактическим расходам, произведенным нало­гоплательщиком на ремонт основных средств, входя­щих в данную группу.

Сумма фактических расходов на ремонт основных средств по каждой группе вычитается в следующих пределах, установленных от стоимостного баланса группы на конец налого­вого периода:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № группы | **Наименование группы** | **Предельная норма в %** |
| 1 | 3 | 15 |
| **I.** | **Здания , строения** | 15 |
| **II.** | **Сооружения** | 15 |
| **III.** | **Передаточные устройства** | 25 |
| **IV.** | **Силовые машины и оборудование** | 25 |
| **V.** | **Рабочие машины и оборудование по видам деятельности (кроме мобильного транспорта)** | 25 |
| **VI.** | **Другие машины и оборудование (кроме мобильного транспорта)** | 25 |
| **VII.** | **Мобильный транспорт** | 25 |
| **VIII.** | **Компьютерные, периферийные устройства и оборудование по обработке данных** | 20 |
| **IX.** | **Фиксированные активы, не включенные в другие группы** | 15 |

**Пример:** *Стоимостной баланс группы* **IX** *составил на конец налогового периода 1980 тыс.тенге. Фактические расходы на ремонт основных средств данной группы составили - 340 тыс.тенге. В соответствии с Налоговым кодексом, при определении налогооблагаемого дохода, вычету из СГД в виде расходов на ремонт подлежит сумма в размере 297 тыс.тенге (1980 тыс.* х *15 %).*

*Сумма в размере 43 тыс. (340 тыс. -297 тыс.) увеличивает стоимостной баланс группы, и он будет составлять 2023 тыс .тг.(1980 тыс. + 43 тыс.)*

|  |
| --- |
| **Примечание:** *Расходы на ремонт, произведенные за счет суб­сидий, полученных из государственного бюджета, на вычеты не относятся и не увеличивают стоимостный баланс групп.* |

Если налогоплательщиком применяется иной отчетный период (месяц, квартал), то расходы на ремонт определяются к стоимостному балансу подгруппы на конец отчетного периода.

Сумма произведенных арендатором расходов на ремонт арендуемых основных средств (используемых в предпринимательской деятельности) и не возмещенные арендодателем в соответствии с договором аренды, подлежит вычету у арендатора. В случае возмещения арендодателем расходов арендатора по ремонту арендованных им основных средств, данные расходы подлежат вычету у арендодателя в общеустановленном порядке. Если такие расходы не отнесены на вычеты, то они образуют у арендатора амортизационные подгруппы и вычитаются из СГД в виде амортизационных отчислений в течении действия договора аренды.

Сумма фактических расходов на ремонт основных средств, введенных в эксплуатацию в рамках инвестиционного проекта, увеличивает соответствующий стоимостной баланс подгруппы.

***Не подлежат вычету при определении налогооблагаемого дохода:***

1) расходы, не связанные с получением совокупного годового дохода;

2) расходы на строительство и приобретение фик­сированных активов и другие расходы капитального характера;

3) штрафы и пени, подлежащие внесению (внесен­ные) в государственный бюджет;

4) расходы, связанные с получением совокупного годового дохода, превышающие установленные Налоговым Кодексом нормы отнесения на вычеты;

5) сумма других обязательных платежей в бюджет, подлежащая уплате (уплаченная) сверх норм, установленных нормативными правовыми актами Республики Казахстан;

6) расходы по строительству, эксплуатации и со­держанию объектов, не используемых в предприни­мательской деятельности;

7) стоимость переданного имущества, выполнен­ных работ, оказанных услуг налогоплательщиком на безвозмездной основе.

## 2.2 Корректировка налогооблагаемого дохода

Из налогооблагаемого дохода налогоплательщи­ка подлежат исключению в пределах **трех** процентов от налогооблагаемого дохода следующие расходы:

1) расходы, фактически понесенные налогоплательщиком на содержание объектов социальной сферы;

2) безвозмездно переданное имущество некоммерческим организациям;

2-1) спонсорская помощь при наличии решения налогоплательщика на основании обращения со стороны лица, получающего помолщь.

3) адресная социальная помощь, предоставленная физическим лицам в соответствии с законодательство Республики Казахстан.

Налогоплательщики, использующие труд инва­лидов, имеют право на уменьшение налогооблагае­мого дохода на сумму в 2-кратном размере произве­денных расходов на оплату труда инвалидов и 50 про­центов от суммы начисленного социального налога от заработной платы и других выплат инвалидам,

Налогоплательщики уменьшают налогооблагаемый доход на сумму вознаграждения, полученного по финансовому лизингу основных средств, предоставленных на срок более трех лет с последующей передачей их лизингополучателя

Организации, осуществляющие отдельные виды банковских операций, исключительным видом дея­тельности которых является кредитование сельского хозяйства, уменьшают налогооблагаемый доход на сумму доходов от данного вида деятельности.

В случае реализации налогоплательщиком впервые введенных в эксплуатацию фиксированных активов, до истечения трехлетнего периода, сумма произведенного дополнительного вычета относится на увеличение налогооблагаемого дохода налого­плательщика в том налоговом периоде, в котором про­изошла реализация фиксированных активов.

## 2.3 Порядок переноса убытков в целях налогообложения

Убытком от предпринимательской деятельнос­ти признается превышение вычетов над скорректи­рованным совокупным годовым доходом.

* Убытком от реализации ценных бумаг является:

- по ценным бумагам, за исключением долговых ценных бумаг - отрицательная разница между стоимо­стью реализации и стоимостью приобретения;

- по долговым ценным бумагам - отрицательная раз­ница между стоимостью реализации и стоимостью приобретения с учетом амортизации дисконта и (или) премии на дату реализации.

* Убытки от предпринимательской деятельности, а также убытки от реализации зданий, строений, со­оружений, использованных в предпринимательской деятельности налогоплательщика, переносятся на срок до трех лет включительно для погашения за счет налогооблагаемого дохода последующих налоговых периодов.

|  |
| --- |
| **Примечание:** Убытки от предпринимательской деятельности до 1 января 1999 года переносились на срок до 5-ти лет. С 1 января 1999 года срок переноса убытков в налоговых целях, сократился до 3-х лет. В новом Налоговом Кодексе разрешено переносить убытки от предпринимательской деятельности на период до трех лет.  Налогоплательщики обязаны убытки, полученные от предпринимательской деятельности, до 1-го января 1999 года и после указанной даты учитывать раздельно и представлять в территориальный налоговый орган одновременно с декларацией о СГД и произведенных вычетах, расчет по убыткам, составленный в произвольной форме. |

**Примеры переноса убытков в налоговых целях**

**Пример №1**

*По итогам работы за 1997 год предприятием допущен убыток в размере* ***1000 тыс.тенге.***

*По итогам 1998 года получен доход* ***300тыс.тенге****, в связи с чем появилась возможность погасить часть убытка 1997 года:*

***1000 тыс.тенге - 300тыс.тенге = 700 тыс.тенге***

*Непокрытые доходом 1998 года 700тыс.тенге могут быть погашены за счет дохода до налогообложения в последующие 4 года, если эти годы предприятие будет иметь достаточно дохода*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **ГОД** | **ИТОГ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ** | **ДОХОД (+) или УБЫТОК (-)** | **НАЛОГ** |
| 1997 | - 1000 | - 1000 | - |
| 1998 | + 300 | 700 | - |
| 1999 | + 400 | - 300 | - |

**Пример № 2.**

*Предприятием получен убыток по результатам 1996, 1997 годов*

*Доход получен по итогам деятельности в 1998 - 2003 годах*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **ГОД** | **ИТОГ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ** | **ДОХОД (+) или УБЫТОК (-)** | **НАЛОГ** |
| 1996 | - 1000 | - 1000 | - |
| 1997 | - 450 | - 1000; - 450 | - |
| 1998 | + 350 | - 650; - 450 | *-* |
| 1999 | + 150 | - 500; - 450 | - |
| 2000 | + 170 | *-* 330; - 450 | - |
| 2001 | + 250 | - 80; - 450 | - |
| 2002 | + 600 | + 150 | 45 |
| 2003 | + 700 | + 700 | 210 |

*Как видно из задачи, в 2001 году истекает срок погашения убытка образованного по итогам 1996 года (5 лет до 1.01.99г.). В связи с этим, несмотря на наличие дохода по итогам 2002 года в сумме 600 тыс.тенге, остаток убытка 1996 года ( -80 тыс.) не погашается, а погашается переносимый убыток 1997 года, по которому 5 лет еще не истекло.*

*Таким образом, для каждого вновь образованного убытка считается свой период погашения (3 года с 1.01.99 г.)*

* Убытки, образующиеся в связи с деятельностью, осуществляемой по контрактам на недропользование, переносятся на срок до семи лет включительно.

**Пример:** *Компания "ИКСАН" заключила контракт на разведку и добычу углеводородов. В ходе деятельности по данному контракту данное предприятие проводила работы по разведке в течение 4 лет, обнаружила на 5-ый год месторождение нефти, имеющее коммерческий интерес, и приступила к разработке данного месторождения и добыче нефти.*

*В данном случае, все затраты, понесенные компанией на геологическое изучение, разведку и подготовительные работы к добыче полезных ископаемых, выплату подписного бонуса и бонуса коммерческого обнаружения, должны капитализироваться в течение всех лет, предшествующих году, в котором начата добыча. По указанным затратам образующаяся сумма убытков начинает переноситься с года в котором начата добыча нефти, с 5-го года и убытки каждого года могут переноситься на семь лет.*

Убытки, возникающие при реализации ценных, бумаг компенсируются за счет дохода от прироста стоимости, полученного при реа­лизации других ценных бумаг.

Если данные убытки не могут быть компенсиро­ваны в периоде, в котором они имели место, то они должны переноситься вперед на срок до трех лет и компенсироваться за счет доходов от прироста сто­имости, полученных при реализации других ценных бумаг.

Исключение составляют убытки от реализации акций и облигаций, находящихся в официальных списках "А" и "В" фондовой биржи, гос ценных бумаг и агентских облигаций.

**3. Механизм исчисления и сроки уплаты корпоративного подоходного налога**

## 

## 3.1 Определение суммы корпоративного подоходного налога и размера авансовых платежей по нему

Корпоративный подоходный налог исчисляется за налоговый период путем применения установ­ленной ставки к налогооблагаемому доходу с учетом корректировок, уменьшенному на сумму переносимых убытков.

Налогооблагаемый доход налогоплательщика с учетом произведенных корректировок, уменьшенный на сумму переносимых убытков, подлежит обложению налогом **по ставке 30 процентов.**

Налогооблагаемый доход налогоплательщика, для которого земля является основным средством производства подлежит об­ложению налогом **по ставке 10 процентов**.

Доходы, облагаемые у источника выплаты, за исключением доходов нерезидентов из источников в Республике Казахстан, подлежат налогообложению у источника выплаты **по ставке 15 процентов.**

В дополнение к корпоративному подоходному налоговый доход юридического лица-нерезиден­та, осуществляющего деятельность в Республике Ка­захстан через постоянное учреждение, подлежит на­логообложению **по ставке 15 процентов.**

В течение налогового периода налогоплатель­щики уплачивают корпоративный подоходный налог **путем внесения авансовых платежей.**

Суммы авансовых платежей по корпоративно­му подоходному налогу, уплачиваемые в течение налогового периода, исчисляются налогоплательщиком исходя из предполагаемой суммы корпоративного подоходного налога за текущий налоговый период, но не менее начисленных сумм среднемесячных авансовых платежей в расчетах сумм авансовых платежей за предыдущий налоговый период.

Суммы авансовых платежей за период до сдачи декларации по корпоративному подоходному налогу ис­числяются в размере уплаченных среднемесячных аван­совых платежей за предыдущий налоговый период.

Суммы авансовых платежей, подлежащие упла­те налогоплательщиком, уплачиваются равными до­лями в течение налогового периода.

Расчет сумм авансовых платежей, подлежащих уплате за период до сдачи декларации по корпоратив­ному подоходному налогу, составляется и представ­ляется налогоплательщиком **до 20 января года**, сле­дующего за отчетным.

Расчет суммы авансовых платежей, подлежащей уплате после сдачи декларации по корпоративному по­доходному налогу, представляется налогоплательщиком в **течение 20-ти рабочих дней со дня сдачи декларации**.

Налогоплательщики, по итогам налогового пе­риода получившие убытки или не имеющие налого­облагаемого дохода, **в течение 20 рабочих дней** со дня сдачи декларации по корпоративному подоход­ному налогу, а также вновь созданные налогоплатель­щики **в течение 20-ти рабочих дней** со дня созда­ния обязаны представить в налоговый орган расчет предполагаемой суммы авансовых платежей, подле­жащей уплате в течение налогового периода.

При представлении обоснованного письменно­го заявления в налоговые органы налогоплательщик по согласованию с налоговым органом вправе в те­чение налогового периода представить скорректиро­ванный расчет суммы авансовых платежей за предстоящие месяцы налогового периода.

## 

## 3.2 Сроки и порядок уплаты корпоративного налога в бюджет

Плательщики кор­поративного подоходного налога осуществляют уплату налога по месту своего на­хождения.

Налогоплательщики обязаны вносить в бюджет авансовые платежи по корпоративному подоходному налогу ежемесячно в течение налогового периода, **не позднее 20 числа текущего месяца.**

Суммы авансовых платежей, внесенные в тече­ние налогового периода, зачитываются в счет уплаты корпоративного подоходного налога, исчисленного по декларации по корпоративному подоходному налогу за налоговый период.

Налогоплательщик осуществляет окончатель­ный расчет (уплату) по корпоративному подоходно­му налогу по итогам налогового периода **не позднее 10-ти рабочих дней после срока, установленного для сдачи декларации (31 марта)**.

Исчисление корпоративного подоходного нало­га налогоплательщиком, имеющим структурные под­разделения, производится в целом по юридическому лицу.

**Суммы уплаченного за пределами РК подоходного налога и налогов на доходы по до­ходам, полученным налогоплательщиком за пределами РК, зачитываются при уплате корпо­ративного подоходного налога в РК.**

Размер зачитываемых сумм, определяется по каж­дому государству отдельно исходя из суммы факти­чески уплаченного налога по доходам, полученным налогоплательщиком в каждом государстве. Размер зачитываемой суммы налога не должен превышать сумму, которая была бы начислена в Республике Ка­захстан по этому доходу по установленным ставкам.

**Пример:** *Предприятие получило за отчетный период доход из источников в Казахстане-12 млн.тенге, в государстве* ***А****-3,0 млн.тенге, в государстве* ***В****- 4,0 млн.тенге. У источника выплаты дохода в иностранных государствах уплачен налог по ставке - в государстве А - 32% (960 тыс.тенге), в государстве В - 29% (1160 тыс.тг.) При исчислении СГД включаются все доходы как полученные в Казахстане, так и полученные за его пределами. При определении окончательной суммы подоходного налога подлежащего уплате в бюджет, сумма налогов, удержанная в других государствах, принимается в зачет (ставится на уменьшение) в фактически уплаченных размерах, но только в пределах казахстанской ставки. Таким образом, в зачет принимаются следующие суммы:*

*по доходу полученному в государстве* ***А*** *- 900 тыс.тенге (вместо 960 тыс.)*

*по доходу, полученному в государстве* ***В -*** *1160 тыс.тенге*

|  |
| --- |
| **Примечание:** Данное положение не применяется к нало­гам, удержанным в государстве, с которым заключен международный договор об избежании двойного нало­гообложения и предотвращении уклонения от налого­обложения доходов и имущества, с доходов или имуще­ства юридического и физического лица-резидента Рес­публики Казахстан, которые в соответствии с положе­ниями такого международного договора подлежат на­логообложению в Республике Казахстан. |

Если резиденту принадлежит прямо или косвенно 10% и более уставного капитала юридическо­го лица-нерезидента или он имеет 10% более голосующих акций этого юридического лица-нере­зидента, которое в свою очередь получает доход в государстве с льготным налогообложением, тогда эта часть дохода юридического лица, относящаяся к резиденту, включается в его налогооблагаемый доход. Это положение применяется также к участию резидента в дру­гих формах организации предпринимательской деятель­ности, не образующих юридическое лицо

|  |
| --- |
| **Примечание:** Иностранное государство рассматривается как го­сударство с льготным налогообложением, если в этом государстве ставка налога на 1/3 ниже, чем в Казахстане или имеют­ся законы о конфиденциальности финансовой инфор­мации или информации о компаниях, которые позволя­ют сохранять тайну о фактическом владельце имуще­ства или фактическом владельце дохода. |

**3.3 Особенности удержания налога у источника выплаты дохода**

**К доходам, облагаемым у источника выплаты, относятся:**

1)дивиденды;

2)вознаграждение по депозитам, за исключением вознаграждений, выплачиваемых физическим лицам по их вкладам в банках и организациях, осуществляющих отдельные виды банковских операций, имеющих лицен­зию уполномоченного гос органа;

3) выигрыши;

4) доходы нерезидентов из источников в Респуб­лике Казахстан не связанные с постоянным учреждением таких нерезидентов;

5) вознаграждение, выплачиваемое юридическим лицам, за исключением вознаграждения, выплачива­емого банкам-резидентам, накопительным пенсион­ным фондам, лизингодателям и по долговым ценным бумагам;

6) вознаграждение по долговым ценным бумагам в виде купона, выплачиваемое эмитентом в соответ­ствии с условиями выпуска.

Сумма удержанного налога при выплате выиг­рыша, вознаграждения при наличии документов, под­тверждающих удержание этого налога источником выплаты, относится в зачет корпоративного подоход­ного налога, начисленного налогоплательщиком за на­логовый период.

Сумма налога определяется налоговым агентом путем применения ставки, к сум­ме выплачиваемого дохода, облагаемого у источника выплаты.

Налоговый агент обязан удержать налог, удер­живаемый у источника выплаты, при выплате указанных выше дохо­дов, не­зависимо от формы и места выплаты дохода.

**Сроки перечисления налога у источника выплаты**

Налоговые агенты обязаны перечислить суммы на­логов; удержанных у источника выплаты, **не позднее пяти рабочих дней** после окончания месяца, в котором была осуществлена выплата дохода.

**Расчет по налогу, удержанному у источника выплаты**

Налоговые агенты обязаны представить расчет по суммам налогов, удержанных у источника выплаты, **не позднее 15 числа месяца,** следующего за кварта­лом

## 3.4 Администрирование корпоративного подоходного налога

Для корпоративного подоходного налога **нало­говым периодом** является календарный год.

Если организация была создана после начала календарного года, первым налоговым периодом для нее является период времени со дня ее создания до конца календарного года.

При этом днем создания организации считается день ее государственной регистрации в уполномочен­ном органе.

Если организация была ликвидирована, реор­ганизована до конца календарного года, последним налоговым периодом для нее является период време­ни от начала года до дня завершения ликвидации, реорганизации.

Если организация, созданная после начала ка­лендарного года, ликвидирована, реорганизована до конца этого года, налоговым периодом для нее явля­ется период времени со дня создания до дня завер­шения ликвидации, реорганизации.

Плательщики корпоративного подоходного на­лога представляют налоговым органам декларацию по корпоративному подоходному налогу **не позднее 31 марта года,** следующего за отчетным налоговым периодом, за исключением юридических лиц, приме­няющих специальный налоговый режим.

Несвоевременно внесенные суммы авансовых платежей по корпоративному подоходному налогу взыскиваются с начислением пени в размере 2,5 кратной ставки рефинансирования за каждый день просрочки, включая день уплаты.

**Пример расчета пени:** Авансовый платеж в сумме 45 тыс. тенге за февраль месяц отчетного года внесен в бюджет 5-го марта, вместо 20-го февраля. Ставка рефинансирования 7,5%. В этом случае, за просроченные дни начисляется пеня в следующем порядке:

1) 2,5 **х** 7,5% **:**365 дней в году **=** 0,05% - пеня за каждый день просрочки

2) 45 тыс.тенге **х** 0,05% **х** 13 дней просрочки **=** 292,5 тенге

* В случае несвоевременного представления декларации, взимается штраф в размере в размере от 60 до 80 МРП
* На юридическое лицо, не представившее налоговую декларацию по истечении 90 дней установленного законодательством срока (31 марта), налагается штраф в размере от 80 до 100 МРП

**Пример расчета штрафа:** Юридическое лицо представило декларацию о совокупном годовом доходе и произведенных вычетах за 2004 год 4-го мая 2005 года, без предварительного заявления о продлении срока подачи декларации. В этом случае штраф составит от 58260тенге до 77680 тенге.

За нарушение правил учета доходов и расходов и объектов обложения, если это деяние совершается в течение одного отчетного периода, налагается штраф в размере 10% от стоимости неучтенных ТРУ. Повторно- 20%

## 4.1 Налогообложение нерезидентов

Иностранные юридические лица - нерезиденты, облагаются корпоративным подоходным налогом в зависимости от того, имеют ли они постоянно учреждение на территории Казахстана или получают доходы из источников в РК без образования постоянного учреждения.

***Налогообложение юридических лиц - нерезидентов, имеющих постоянное учреждение***

* Иностранные юридические лица, имеющие постоянное учреждение облагаются корпоративным подоходным налогом аналогично казахстанским предприятиям, на основе определения СГД и вычетов. Дополнительно к подоходному налогу такие юридические лица, уплачивают налог на чистый доход в размере 15 %.
* **Под чистым доходом** понимается налогооблагаемый доход за минусом суммы начисленного подоходного налога.
* Начисленная сумма налога на чистый доход отражается в декларации о совокупном годовом доходе по корпоративному подоходному налогу.
* Юридическое лицо - нерезидент обязано произвести уплату налога на чистый доход от деятельности через постоянное учреждение в течение 10-ти рабочих дней после срока, установленного для сдачи декларации по корпоративному подоходному налогу.

***К доходам юридического лица - нерезидента*** относятся все виды доходов, связанных с деятельностью постоянного учреждения.

***На вычеты относятся*** расходы, непосредственно связанные с получением доходов от деятельности в Республике Казахстан через постоянное учреждение, независимо от того, понесены они в Республике Казахстан или за ее пределами.

***Юридическое лицо - нерезидент не имеет право относить на вычеты постоянному учреждению суммы, предъявленные постоянному учреждению в качестве:***

роялти, гонораров, сборов и других платежей за пользование или предоставление права пользования собственностью или интеллектуальной собственностью этого юридического лица - нерезидента;

комиссионных доходов за услуги;

вознаграждений по займам, предоставленным этим юридическим лицом - нерезидентом;

расходов не связанных с получением доходов от деятельности нерезидента в Казахстане;

документально неподтвержденных доходов;

управленческих и общеадминистративных расходов юридического лица - нерезидента, понесенных не на территории Казахстана

* Доходы юридического лица - нерезидента, незарегистрированного в налоговом комитете, получаемые от деятельности в РК через постоянное учреждение, подлежат обложению подоходным налогом у источника выплаты без осуществления вычетов.
* При этом, подоходный налог у источника выплаты, удержанный налоговым агентом, подлежит зачету в счет погашения налоговых обязательств нерезидента, осуществляющего деятельность через постоянное учреждение.

***Налогообложение юридических лиц - нерезидентов, не имеющих постоянного учреждения в Республике Казахстан.***

* Юридические лица - нерезиденты, не имеющие постоянного учреждения на территории РК, подлежат налогообложению у источника выплаты дохода. При этом такие лица не имеют права на вычеты и облагаются в полном объеме.

***Налогообложению у источника выплаты не подлежат:***

1. выплаты, связанные с поставкой товаров по внешнеторговым операциям на территорию РК;
2. доходы от оказания услуг, связанных с открытием и ведением корреспондентских счетов банков-резидентов и осуществлением расчетов с ним;
3. доходы от прироста стоимости при реализации ценных бумаг;
4. доходы от операций с государственными ценными бумагами;
5. выплаты, связанные с корректировкой по качеству стоимости реализации сырой нефти, транспортируемой по единой трубопроводной системе за пределы Казахстана;
6. суммы накопленных вознаграждений по долговым ценным бумагам, оплаченные покупателями-резидентами (не эмитентами) нерезидентам при их покупке.

* Доходы нерезидента из источников в РК, не связанные с постоянным учреждением, подлежат налогообложению у источника выплаты по следующим ставкам:

***СТАВКА подоходного налога у источника выплаты дохода***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Виды доходов, облагаемых у источника** | **Ставка** |
| 1. | Дивиденды, доходы от доли участия в юридическом лице, вознаграждения | 15% |
| 2. | Страховые премии, выплачиваемые по договорам страхования рисков | 10% |
| 3. | Страховые премии, выплачиваемые по договорам перестрахования рисков | 5% |
| 4. | Доходы от оказания транспортных услуг в международных перевозках | 5% |
| 5. | Доходы, определенные статьей 178 Налогового кодекса, за исключением доходов, не облагаемых у источника выплаты перечисленных выше. | 20% |

Подоходный налог у источника выплаты, удерживаемый с доходов юридического лица-нерезидента подлежит уплате в государственный бюджет:

по выплаченным суммам дохода - **в течение 5-ти рабочих дней** после окончания месяца, в котором была осуществлена выплата дохода

по начисленным, но не выплаченным суммам дохода при отнесении их на вычеты - в течение **10-ти рабочих дней** после срока, установленного для сдачи декларации по корпоративному подоходному налогу.

Расчет по налогу, удержанному у источника выплаты, налоговые агенты обязаны представить **не позднее 15 числа месяца,** следующего за отчетным кварта­лом.

***Специальные положения по международным договорам***

* Положения международного договора об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения доходов или имущества, участником которых является Казахстан, применяются к лицам, которые являются резидентами одного или обоих государств, заключивших такой договор.
* Не разрешается использование положений международного договора одним лицом в интересах другого лица.
* Если положениями международного договора, при определении налогооблагаемого дохода юридического лица - нерезидента от деятельности в РК через постоянное учреждение, допускается вычет управленческих и общеадминистративных расходов, понесенных в целях получения налогооблагаемого дохода как в РК, так и за ее пределами, то сумма таких расходов определяется по одному из следующих методов:

**метод пропорционального распределения расходов;**

**метод непосредственного (прямого) вычитания;**

Юридические лица - нерезиденты самостоятельно выбирают один из указанных методов отнесения управленческих и общеадминистративных затрат на вычеты.

Выбранный метод отнесения управленческих и общеадминистративных расходов на вычеты постоянному учреждению (включая порядок исчисления расчетного показателя, используемого при методе пропорционального распределения расходов) применяется ежегодно и может быть изменен только по согласованию с налоговым органом.

**Метод пропорционального распределения сумм управленческих и общеадминистративных расходов** предусматривает использование расчетного показателя. При этом сумма расходов, относимых на вычеты, определяется как произведение общей суммы произведенных управленческих и общеадминистративных расходов на расчетный показатель.

*Расчетный показатель исчисляется по одному из следующих способов:*

соотношение суммы совокупного годового дохода, полученного юридическим лицом - нерезидентом от осуществления деятельности в Республике Казахстан через постоянное учреждение за налоговый период, к общей сумме СГД юридического лица - нерезидента в целом за налоговый период.

Определение средней величины по трем показателям:

соотношение суммы СГД, полученного юридическим лицом-нерезидентом от осуществления деятельности в Республике Казахстан через постоянное учреждение за налоговый период к общей сумме СГД в целом за налоговый период;

соотношение стоимости основных средств, учтенных в финансовой отчетности постоянного учреждения в Республике Казахстан по состоянию на конец налогового периода к общей стоимости основных средств юридического лица - нерезидента в целом за такой же период.

соотношение размера фонда оплаты труда персонала, работающего в постоянном учреждении в Республике Казахстан по состоянию на конец налогового периода к общему размеру фонда оплаты труда персонала юридического лица - нерезидента в целом за такой же период .

Юридическое лицо - нерезидент самостоятельно использует один из рассмотренных способов исчисления расчетного показателя.

**Сумма управленческих и общеадминистративных расходов, определенная расчетным путем,** относится на вычеты постоянному учреждению только при наличии подтверждающих документов, к которым относятся:

копия финансовой отчетности, в которой в зависимости от определенного юридическим лицом - нерезидентом расчетного показателя, раскрываются:

общая сумма совокупного годового дохода в целом;

общая сумма фонда оплаты труда персонала;

первоначальная и остаточная стоимости основных средств, в целом;

общая сумма расходов с постатейной расшифровкой, в том числе с расшифровкой общей суммы управленческих и общеадминистративных расходов.

копия аудиторского заключения по аудиту финансовой отчетности юридического лица - нерезидента (при осуществлении аудита финансовой отчетности).

Расчет всех перечисленных сумм расходов, относимых на вычеты постоянному учреждению в Республике Казахстан, прилагается к декларации по корпоративному подоходному налогу.

В случае неотражения в финансовой отчетности суммы управленческих и общеадминистративных расходов, подлежащих пропорциональному распределению, такие расходы на вычеты постоянному учреждению не принимаются.

При использовании метода непосредственного (прямого отнесения) управленческих или общеадминистративных расходов, вычеты производятся только в случае, если они прямо определяемы и непосредственно понесены для целей получения доходов от деятельности в Республике Казахстан через постоянное учреждение.

Указанные расходы относятся на вычеты постоянному учреждению только при наличии подтверждающих документов, к которым относятся следующие:

бухгалтерские документы, подтверждающие расходы, понесенные в целях получения дохода копии бухгалтерских документов, подтверждающих расходы, понесенные юридическим лицом - нерезидентом за пределами Республики Казахстан в целях получения доходов от деятельности в Республике Казахстан через постоянное учреждение.

***Порядок применения международного договора в отношении налогообложения доходов от оказания транспортных услуг в международных перевозках***

Доходы от оказания транспортных услуг в международных перевозках, одной из сторон которых является Казахстан, получаемые юридическим лицом- нерезидентом, имеющим право на применение положений международного договора, подлежат освобождению от налогообложения без подачи заявления на применение положений международного договора и на основании документа, подтверждающего резидентство, наличие постоянного учреждения в Республике Казахстан, связанное с такой деятельностью.

При этом, юридическое лицо - нерезидент обязано вести раздельный учет сумм доходов от оказания транспортных услуг в международных перевозках и от оказания транспортных услуг на территории Казахстана, а также отразить эти доходы в декларации по корпоративному подоходному налогу.

Общая сумма налогооблагаемого дохода в декларации по корпоративному подоходному налогу уменьшается на сумму налогооблагаемого дохода, подлежащего освобождению от налогообложения в связи с применением положений международного договора.

При неправомерном применении положений международного договора, повлекшем неуплату или неполную уплату налога в государственный бюджет, налогоплательщик несет ответственность в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

Доходы юридического лица - нерезидента, осуществляющего эксплуатацию транспортных средств в международных перевозках, без образования постоянного учреждения и имеющего права на применение положений международного договора, освобождаются от налогообложения на основе применения договора об условном банковском вкладе (статья 198 Кодекса РК "О налогах и других обязательных платежах в бюджет").

***Порядок применения международного договора в отношении налогообложения иных доходов из источников в Республике Казахстан.***

Нерезидент, получающий доходы из источников в Республике Казахстан, за исключением рассмотренных выше, вправе подать заявление на применение положений международного договора, в налоговый орган по месту регистрации налогового агента до выплаты дохода.

Налоговый орган рассматривает заявление и, в случае достоверности представленной информации, заверяет поданное заявление. В случае неправомерности применения положений международного договора - представляет нерезиденту обоснованный отказ.

**Требования при подаче заявления**

Заявление на применение положений международного договора по установленной форме, принимается налоговым органом при выполнении следующих требований:

1. Представления вместе с заявлением:

копии контрактов;

копии учредительных документов;

расшифровки сумм доходов от оказания транспортных услуг в международных перевозках и на территории Казахстана;

акта выполненных работ - при выполнении нерезидентом различных видов работ, акта приемки объекта в эксплуатацию - при выполнении строительных работ, счета или платежного документа, подтверждающего получение дохода за оказанные услуги;

1. Представления налоговым агентом бухгалтерских документов, подтверждающих суммы начисленных и (или) выплаченных доходов и удержанных налогов;
2. Подтверждения резидентства заявителя компетентным или уполномоченным органом государством заявителя, с которым Республикой Казахстан заключен международный договор.
3. Осуществления дипломатической или консульской легализации подписи и печати органа, заверившего резидентство нерезидента.

* По требованию нерезидента налоговый орган представляет справку о суммах полученных доходов из источников в Республике Казахстан и удержанных налогов.

## 4.2 Инвестиционные налоговые преференции

* Инвестиционные налоговые преференции предоставляются по корпоративному подоходному налогу, **земельному налогу** и налогу на имущество.
* Инвестиционные налоговые преференции – это освобождение от уплаты корпоративного подоходного налога либо предоставление права дополнительных вычетов из совокупного годового дохода налогоплательщиков, осуществляющих реализацию инвестиционного проекта с целью создания новых, расширения и обновления действующих производств, а также освобождения таких налогоплательщиков от уплаты налога на имущество по основным средствам, вновь введенным в эксплуатацию в рамках инвестиционного проекта с целью создания новых, расширения и обновления действующих производств, а так же освобождение от уплаты земельного налога по земельным участкам, используемым для реализации инвестиционного проекта.
* Для применения инвестиционных налоговых преференций вновь вводимыми признаются впервые введенные в эксплуатацию фиксированные активы в рамках инвестпроекта, включая реконструируемые объекты в части фактически произведенных расходов на реконструкцию.
* Инвестиционные налоговые преференции предоставляются налогоплательщикам в соответствии с контрактом, устанавливающим дату начала применения преференций, оригинал которого передается в налоговый орган по месту регистрации налогоплательщика в следующие сроки:

с 1 января года, следующего за годом ввода в эксплуатацию основных средств, - налогоплательщиками, осуществляющими хозяйственную деятельность на момент заключения контракта;

с момента ввода в эксплуатацию основных средств - вновь зарегистрированными налогоплательщиками.

* Для применения преференций по корпоративному подоходному налогу налогоплательщик по вновь вводимым в эксплуатацию основным средствам не включает их стоимость в стоимостный баланс подгруппы и ведет по ним раздельный учет.
* Преференции по корпоративному подоходному налогу дают налогоплательщику право относить на вычеты из совокупного годового дохода, стоимость вводимых в эксплуатацию основных средств равными долями в зависимости от срока действия преференций.
* Преференции по налогу на имущество представляют собой освобождение от уплаты налога по вновь вводимым в эксплуатацию в рамках инвестиционного проекта основным средствам.

После истечения срока действия преференций по налогу на имущество и земельному налогу, налогоплательщик уплачивает налог на имущество в общепринятом порядке.

* Срок действия преференций определяется индивидуально в каждом контракте, в зависимости от объемов и сроков окупаемости инвестиций.
* Действие преференций прекращается в роки, указанные в контракте, устанавливающем сроки окупаемости инвестиций, либо может быть прекращено до истечения такого срока.

Досрочное прекращение действия инвестиционных преференций может быть осуществлено по соглашению сторон, а также в одностороннем порядке каждой из сторон.

При досрочном прекращении действия инвестиционных преференций налогоплательщик уплачивает налоги и несет ответственность за просроченные суммы платежей в бюджет

**С 01.01.2005. Преференции по корпоративному ПН для вновь созданных, осуществляющих деятельность исключительно в рамках инвестиционного проекта по созданию новых производствдают право уменьшить корпоративный налог на 100%.**

5. **Отражение платежей по корпоративному налогу и налогу у источника выплаты дохода на счетах бухгалтерского учета**

***Корпоративный подоходный налог***

**Д 631 К 441** 700 тыс.тг. - взнос в бюджет сумм авансовых платежей;

**Д 851** **К 631** 870 тыс.тг. - начислена фактическая корпоративного подоходного налога за отчетный период;

**Д 631 К 441** 170 тыс.тг. - доплата недостающей суммы налога после зачета внесенных авансовых платежей;

***Налог у источника с дивидендов***

**У предприятия, выплачивающего дивиденды:**

**Д 55,56 К 62** 800 тыс.тг. - начислены дивиденды к выплате за счет нераспределенного дохода или резервного капитала;

**Д 62 К 634** 120 тыс.тг. - начислен налог с дивидендов;

**Д 634 К 441** 120тыс.тг. - перечислен налог с двивдендов в бюджет.

**У предприятия - резидента, получающего дивиденды:**

**Д 332 К 724** 800 тыс.тг. - начислен доход в виде дивидендов;

**Д 441 К 332** 680 тыс.тг. - получены дивиденды без налога (800 тыс. - 120 тыс.);

**Д 634 К 332** 120 тыс.тг.- отражена сумма удержанного налога у источника выплаты;

**Д 631 К 634** 120 тыс.тг. - зачет удержанного налога по окончании налогового года при наличииподтверждающих документов от источника выплаты (справки установленной формы)

***Налог у источника выплаты с процентов***

**У предприятия, выплачивающего проценты:**

**Д 831 К 684** 1000 тыс.тг. - начислены проценты к выплате**;**

**Д 684 К 634** 150 тыс.тг. - начислен налог с процентов по ставке 15%;

**Д 634 К 441** 150 тыс.тг. - перечислен налог с процентов в бюджет.

**У предприятия - резидента, получающего проценты:**

**Д 332 К 724** 1000 тыс.тг. - начислен доход в виде процентов;

**Д 441 К 332** 850 тыс.тг. - получены проценты без налога;

**Д 634 К 332** 150 тыс.тг. - отражена сумма удержанного налога;

**Д 631 К 634** 150 тыс.тг - зачет удержанного налога по окончании

налогового года при наличии подтверждающих документов от источника выплаты процентов

**Налог у источника с нерезидентов**

**Д 811, 821,** К 671 1700 тыс.тг. - выставлен счет нерезидентом,

получающим доход из казахстанского источника без образования постоянного учреждения;

**Д 671 К 634** 340 тыс.тг. - начислен налог у источника выплаты (20%);

**Д 634 441** 340 тыс.тг. - налог у источника перечислен в бюджет.

***Подоходный налог у источника с физических лиц***

**Д 811, 821К 681** 2000 тыс.тг. - начислена зарплата работникам;

**902-952**

**Д 681 К 63** 800 тыс.тг. - удержан подоходный налог;

**Д 634 К 441** 800 тыс.тг. - подоходный налог перечислен в бюджет.

**6. Задачи**

Задача 4-1

За отчетный период производственное предприятие имеет следующие показатели:

Выручка от реализации продукции – 19 780 тыс.тенге

Доход от сдачи в аренду складских помещений и железнодорожного тупика - 2900 тыс.тенге

Выручка от реализации посреднических услуг – 1760 тыс.тенге

Штрафы и неустойка, уплаченные ЗАО«Айбат» - поставщиком оборудования за нарушение сроков поставки составили 1000 тыс.тенге

Дивиденды, полученные от юр.лица-резидента - 1340 тыс.тенге (ранее обложенные у источника выплаты)

ТОО «Далель» - должником по отгруженным ранее товарам, признаны штрафы и пеня в размере – 780 тыс.тенге

Доходы от функционирования Дома культуры – 890 тыс.тг.

В текущем периоде реализовано два земельных участка на сумму 4300 тыс.тг. и 1890 тыс.тг., приобретенные в 1999 году за 3700 тыс тг. и 1200 тыс.тг. соответственно.

Кредиторская задолженность АО «Аксай», за продукцию приобретенную в 2001 году составила 6500 тыс.тенге ( без НДС).

На безвозмездной основе фирма «Betta» разработала компьютерную программу для бухгалтерии, на сумму 1750 тыс.тенге.

Поступила выручка от реализации продукции в сумме 3000 тыс.тенге, отнесенная в 2003 году на вычеты в качестве сомнительного долга.

Реализован карьерный автосамосвал грузоподъемностью свыше 40 т. на сумму – 200 тыс.тг.

**Предприятие приобрело за рассматриваемый период:**

Сырье и материалы на сумму – 6 110 тыс.тенге;

Компьютеры и оргтехника на сумму – 1 120 тыс.тенге;

Два легковых автомобиля за 1000 000 т енге

Запасные части и комплектующие для оборудования – 1140 тыс.тенге

Транспортные услуги – 670 тыс.тенге

Офисную мебель – 562 900 тенге

Ксерокс -78 000 тенге

**За текущий период произведены следующие расходы:**

- Расходы по оплате труда составили – 3990 тыс.тенге

командировочные расходы, в пределах нормы – 995 тыс.тенге

расходы по оплате временной нетрудоспособности и других социальных выплат – 54 тыс.тг.

оплачены проценты за кредит, полученный у резидента в сумме 10 000 тыс.тенге под 15% годовых при ставке рефинансирования 7 %

начислены налоги на собственность – 900 тыс.тенге

упллачеы налоги на собственновть -1000 тыс. теге

произведены расходы, связанные с выполнением опытно-конструкторских работ – 560 тыс.тенге

фактические расходы, связанные с содержанием Дома культуры – 1200 тыс.тг.

фактические расходы на ремонт офиса – 1 230 тыс.тенге

фактические расходы на капитальный ремонт производственного здания № 1 2 700 тыс.тг.

расходы на ремонт оборудования подгруппы 7 группы Y фиксированных активов – 450 тыс.тенге

расходы на ремонт легковых автомобилей – 100 тыс.тенге

перечислено в благотворительный фонд – 600 тыс.тг.

безвозмездно передано оборудование на сумму 400 тыс.тг.

**Фиксированные активы предприятия представлены следующими видами основных средств со стоимостным балансом на 01.01.04:**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ группы** | **№ под- группы** | **Наименование фиксированных активов** | **СБГ на начало года** |
| I. | 1. | Здание офиса | 9870 тыс. |
|  |  | Производственное здание №1 | 6700 тыс. |
|  |  | Производственное здание № 2 | 1230 тыс. |
|  |  | Склады | 950 тыс. |
|  |  | Железнодорожный тупик | 3200 тыс. |
| Y. | 5. | Карьерные автосамосвалы (3 шт.) | 77,2 тыс. |
| 0 | 7. | Машины и оборудование по производству стройматериалов | 3650 тыс. |
|  | 17. | Оборудование спутниковой, сотовой связи | 2380 тыс. |
| YI. | 3. | Компрессорные машины и оборудование | 1890 тыс. |
|  | 6. | Автокары, подъемный кран | 440 тыс. |
| YII. | 3. | Грузовой автотранспорт, автобусы, специализированный транспорт | 960 тыс. |
|  | 4. | Легковые автомобили | 1100 тыс. |
| YIII. | 1. | Компьютеры | 5000 тыс. |
| IX. | 2. | Нематериальные активы | 5600 тыс. |
|  | 3. | Офисная мебель | 820 тыс. |
|  | 4. | Хозяйственный инвентарь | 77,0 тыс. |
|  | 5. | Копировальная техника | 100 тыс. |

Сумма авансовых платежей по корпоративному налогу, начисленная в бюджет за текущий период составил – 1200 тыс.тг.

Определите сумму корпоративного налога подлежащего уплате в бюджет по результатам отчетного периода.

Задача 4-2.

Фирма "АВNIS", являющаяся нерезидентом Республики Казахстан выставила предприятию "АРКА" - резиденту РК, счет на 12 тыс.долларов за аудиторские услуги, оказанные на территории Казахстана. Дата представления счета - 15 марта.

Какие налоги, в какой сумме и в какие сроки обязано заплатить предприятие "АРКА" при условии, что счет был оплачен 25 апреля?

Примечание: Курс доллара на дату выставления счета - 144 тенге за доллар, на дату оплаты - 147 тенге, на конец апреля - 148 тенге за доллар.

# IX. Тестовые вопросы

1. **При расчете вознаграждения (интереса), относимого на вычеты, за полученные кредиты (займы) резиденту применяется ставка рефинансирования или ставка ЛИБОР на дату:**

а) уплаты вознаграждения;

б) получения кредита;

в) на 31 декабря отчетного года;

г) не применяется с 01.01.04.;

1. **Расходы на ремонт основных средств 5-ой группы со стоимостным балансом на конец года 45 890 тыс.тенге составили 2 789 тыс.тенге. На вычет может быть отнесено в виде расходов на ремонт:**

а) 6883,5 тыс.тенге;

б) 2789,0 тыс.тенге;

в) 418,35 тыс.тенге;

г) 4589,0 тыс.тенге.

1. **Налогоплательщик в целях налогообложения применяет нормы амортизационных отчислений:**

а) установленные налоговым законодательством;

б) определенные учетной политикой предприятия;

в) любые но не выше предельных норм, установленных Налоговым Кодексом.

г) только в переделах от 5 до 25 %.

1. **Какие из перечисленных ниже расходов не подлежат вычету из СГД при определении налогооблагаемого дохода:**

а) амортизационные отчисления;

б) расходы на строительство и приобретение основных средств;

в) расходы по оплате труда;

г) стоимость переданного имущества и оказанных услуг на безвозмездной основе;

**5. Налогооблагаемый доход ТОО "Дана" за отчетный период (2004 год) составил 1200 тыс.тенге. Направлено безвозмездно в благотворительный фонд "Бобек" оборудование на сумму 600 тыс.тенге. На какую сумму будет корректироваться налогооблагаемый доход рассматриваемого предприятия?**

а) уменьшится на 600 тыс.тенге;

б) увеличится на 24 тыс.тенге;

в) уменьшится на 24 тыс.тенге;

г) уменьшится на 120 тыс.тенге

**Список литературы**

1. Кодекс Республики Казахстан "О налогах и других обязательных платежах в бюджет"
2. Стандарты бухгалтерского учета
3. Инструктивные материалы Министерства финансов
4. Бюллетень бухгалтера
5. Файл бухгалтера