**ВВЕДЕНИЕ**

Налоговое законодательство Республики Казахстан состоит из Кодекса Республики Казахстан "О налогах и других обязательных платежах в бюджет" (далее Налоговый кодекс), а также других нормативных правовых актов. Ни на кого не может быть возложена обязанность по уплате налогов и других обязательных платежей в бюджет, не предусмотренных Налоговым кодексом, все налоги и другие обязательные платежи в бюджет устанавливаются, вводятся, изменяются или отменяются в порядке и на условиях, установленных Налоговым кодексом.

**Налоги -** это обязательные платежи, устанавливаемые государством и взимаемые в определенных размерах и в установленные сроки.

Налоговым обязательством признается обязательство налогоплательщика перед го­сударством, возникающее в соответствии с налоговым законодательством.

Налоговое обязательство по уплате налогов и других обязательных платежей в бюджет исполняется в тенге, за исключением случаев, когда законодательными актами Республики Казахстан и положениями контрактов на недропользование предусмотрена натуральная форма уплаты или уплата в иностранной валюте.

Налогоплательщики, в силу исполнения налоговых обязательств, обязаны определять объекты налогообложения и объекты, связанные с ним, исчислять налоги и другие обязательные платежи в бюджет от определенной за налоговый период налогооблагаемой базы по установленным налоговым ставкам, составлять налоговую отчетность и предоставлять ее в налоговые органы. При этом: **объектами налогообложения и объектами, связанными с налогообложением***,* являются имущество и действия, с наличием которых у налогоплательщика возникает налоговое обязательство;

**налоговая база**представляет собой стоимостную, физическую базу или иные характеристики объекта налогообложения и объекта, связанного с налогообло­жением, на основе которых определяются суммы налогов и других обязательных платежей, подлежащих уплате в бюджет;

**налоговая ставка**представляет собой величину налоговых начислений на еди­ницу измерения налоговой базы. Налоговая ставка устанавливается в процентах или в абсолютной сумме на единицу измерения налоговой базы;

**налоговый период**- это период времени, установленный применительно к отдельным налогам и другим обязательным платежам согласно Налоговому кодексу, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налогов и других обязательных платежей, подлежащих уплате в бюджет.

Налоговое законодательство в **Республике** Казахстан строится по методу начисления налогового учета, согласно которому независимо от времени оплаты доходы и расходы учитываются с момента выполнения работ, предоставления услуг, отгрузки товаров с целью реализации и оприходования имущества.

Подоходный налог один из распространенных видов налогов, уплачиваемых коммерческими компаниями. Проблемы учета расчетов по этому налогу во многом сходны для разных стран.

Общий порядок отражения в финансовой отчетности расчетов по налогу на

прибыль предусмотрен МСФО 12 «Налоги на прибыль».

Расчеты предприятий с бюджетом учитываются на счетах подраздела 3100 «Обязательства по налогам» Генерального плана счетов, в который входят счета 3110 «Корпоративный подоходный налог, подлежащий уплате», 3120 «Индивидуальный подоходный налог» и тд.

**1. УЧЁТ ПОДОХОДНОГО НАЛОГА**

**1.1 Индивидуальный подоходный налог**

Учет расчетов с бюджетом по индивидуальномуподоходному налогу ведут на пассивном счете 3120 «Индивидуальный подоходный налог».

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Плательщики индивидуального | Обьекты налогообложения | Налоговые ставки | Налоговый период |
| Физические лица резиденты Республики Казахстан, имеющие объекты налогообложения | Доходы, облагаемые у источника выплаты (за исключени­ем доходов, не надлежащих на­логообложению в соответ­ствии с Налоговым Кодексом) | 1. Доходы в виде дивидендов, вознаграждений (за исключением вознаграждений по договорам накопительного страхования), выигрышей - 12% 2. Доходы адвокатов и частных нотариусов - 10% 3. Прочие доходы. до 15-кратного годового расчетного пока­зателя - 5% с суммы облагаемого дохода; от 15~кратиого до 40-кратного годового расчетного показателя - сумма налога с 15-кратного годового расчетного показателя + 10% с суммы, превышающей его; от 40-крапюго до 600-кратного годового расчетного показателя - сумма налога с 40-кратного годового расчетного показателя + 20% с суммы, превышающей его; cm 600-краггиого и свыше - сумма налога с 600-кратного годового расчетисто показателя + 30% с суммы, превышающей его | Календарный год |
|  | Доход, не облагаемые у источ­ника выплаты |  |  |
| Физические лица-нерезиденты Республики Казахстан, имеющие объекты налогообложения | Доходы, облагаемые у источника выплаты, доходы, не облагаемые у источника выплаты (за исключением доходов, не подлежащих налогообложению в соответствии с Налоговым Кодексом) | Налоговый кодекс Раздел 6. |  |

Сумма индивидуального подоходного налога по доходам работника исчисляется путем применения ставок (в зависимости от размера дохода) к доходу работника, облагаемому у источника выплаты за налоговый год.

**При удержании подоходного налога дебетуют счет 3350 «Краткосрочная задолженность по оплате труда» и кредитуют счет 3120 «Индивидуальный подоходный налог**

При этом следует отметить, что в соответствии с Законом РК «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты РК по вопросам налогообложения» от 23 ноября 2002 года №358-11-3РК, доходы работников облагаемые у источника выплат, не превышающие за год 12-кратного минимального размера заработной платы, установленного Законом РК о республиканском бюджете на соответствующий финансовый год, подлежит обложению по ставке «0» при условии, что среднемесячный доход работников в течение квартала не превышает минимального размера заработной платы.

Исчисление и удержание индивидуального подоходного налога производится не позднее дня выплаты дохода, облагаемого у источника выплаты. Организация производит уплату налога в течение 5 рабочих дней, следующих за последним днём выплаты дохода отчётного месяца, по месту нахождения налогоплательщика.

При перечислении индивидуального подоходного налога в бюджет на основании выписки банка составляется следующая бухгалтерская проводка:

**Дебет счёты 3120 «Индивидуальный подоходный налог»**

**Кредит счёта 1030 «Денежные средства на текущих банковских счетах»**

За каждый квартал организации обязаны предоставлять в налоговые органы расчёт по индивидуальному подоходному налогу по выплаченным доходам, облагаемым у источника выплаты, не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным кварталом.

По окончании отчётного года организации предоставляют декларацию по индивидуальному подоходному налогу в налоговые органы по месту регистрационного учета, не позднее 31 марта года, следующего за налоговым годом.

**1.2Корпоративный подоходный налог.**

Подоходный налог является одним из наиболее существенных видов налогов, уплачиваемых предприятием.

Учетрасчетов с бюджетом по корпоративному подоходному налогу ведут на пассивном счете 3110 «Корпоративный подоходный налог, подлежащий уплате».

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Плательщики корпоративного подоходного налога** | **Объекты****налого­обложения** | **Налоговые ставки** | **Налоговый период** |
| Юридические пица, резиденты Респуб­лики Казахстан (за исключением На­ционального Банка и государственных учреждений) | Налогооблагае­мый доход | 30% | Календарный год |
| Доход, облагае­мый у источника выплаты | 15% |  |
| Юридические лица, резиденты Респуб­лики Казахстан, для которых земля является основный средством произ­водства | Налогооблагае­мый доход | 10% | Календарный год |
| Юридические лица-нерезиденты, осу­ществляющие деятельность е Рес­публике Казахстан через постоянное учреждение | Налогооблагае­мый доход | 30% | Календарный год |
| Чистый доход | 15% |  |
| Юридические лица-нерезиденты, по­лучающие доходы из источников в Республике Казахстан | Доход, облагае­мый у источника выплаты | 15% - дивиденды, доходы от доли уча­стия и вознаграждения, 10% - страховые премии, выплачивае­мые по договорам страхования рисков; 5% - страховые премии, выплачивае­мые по договорам перестрахования рисков; 5% - доходы oт оказания транспор­тный услуг в международных пере­возках; 20% - прочие доходы |  |

Основным объектом налогообложения корпоративным подоходным налогом является налогооблагаемый доход, величина которого определяется как разницамежду совокупным годовым доходом и вычетами (за исключением нерезидентов, не осуществляющих деятельность через постоянное учреждение):

**Налогооблагаемый доход = Совокупный годовой доход - Вычеты**

**Совокупный годовой доход.** К совокупному годовому доходу относятся все виды доходов налогоплательщика, включая доходы: от реализации товаров (работ, услуг); от прироста стоимости при реализации здании, сооружений, строений, а также активов, не подлежащих амортизации; от списания обязательств; по сомнительным обязательствам; от сдачи в аренду имущества; от снижения размеров созданных провизии банков и организаций, осуществляющих отдельные виды банковских операции; от уступки требования долга; полученные за согласие ограничить или прекратить предпринимательскую деятельность; от превышения стоимости выбывших фиксированных активов над стоимостным балансом подгруппы; от превышения суммы отчислений в фонд ликвидации последствий разработки месторождений над суммой фактических расходов по ликвидации последствий разработки месторождений; получаемыепри распределении дохода от общей долевой собственности; 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; полученные компенсации по ранее произведенным вычетам; безвозмездно полученное имущество, выполненные работы, предоставленные услуги; дивиденды; вознаграждения; положительная курсовая разница; выигрыши; роялти; превышение доходов над расходами, полученными при эксплуатации объектов социальной сферы.

Из совокупного годового дохода налогоплательщиков подлежат исключению (не учитываются при налогообложении):

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

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

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

— доходы от операций с **государственными** ценными бумагами;

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

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

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

**Вычеты.**Расходы налогоплательщика, связанные с получением совокупного годового дохода, подлежат вычету при определении налогооблагаемого дохода.

Вычеты производятся налогоплательщиком при наличии документов, подтверждающих расходы, связанные с получением совокупного годового дохода. Данные расходы подлежат вычету в том налоговом периоде, в котором они фактически произведены, за исключением расходов будущих периодов, подлежащих вычету в том налоговом периоде, к которому они относятся.

*Вычеты сумм компенсаций при служебных командировках и по представительским расходам.* 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 трёх месячных расчетных показателей в сутки в пределах Республики Казахстан;

— суточные, выплачиваемые за время нахождения в командировкеза пределами Республики Казахстан, в пределах норм, установленных правительством Республики Казахстан.

Представительские расходы относятся на вычеты в пределах норм, установленных правительством Республики Казахстан:

* *Вычет по вознаграждению .*
* *Вычеты по выплаченным сомнительным обязательствам.*
* *Вычеты по сомнительным требованиям*
* *Вычеты по отчислениям в резервные фонды.*
* *Вычеты по расходам**на научно-исследовательские, проектные, изыскательские и опытно-конструкторские работы.*
* *Вычет расходов по страховым премиям.*
* *Вычеты расходов на социальные выплаты****.***
* *Вычеты по расходам на геологическое изучение и подготовительные работы к добыче природных ресурсов и другие вычеты недропользователей*
* *Вычеты по отрицательной курсовой разнице*
* *Вычет штрафов и пени*
* *Вычет налогов* производится по уплаченным суммам в пределах начисленных, кроме:

— налогов, исключаемых до определения совокупного годового дохода;

— корпоративного подоходного налога и налогов на доходы, уплаченных на территории Республики Казахстан и в других государствах;

— налога на сверхприбыль.

**Налоги,** уплаченные в текущемналоговом периоде за предыдущий налоговый период, подлежатвычету в том налоговом периоде, в котором произошла их уплата.

* *Вычеты по фиксированным**активам.* Фиксированные активы основные средства и нематериальные активы, учитываемые в бухгалтерском балансе налогоплательщикаи используемые дляполучения совокупного годового дохода.
* *Вычеты по расходам на ремонт*

При начислении корпоративного подоходного налога дебетуют счет 7710 «Расходы по подоходному налогу» и кредитуют счет 3110 «Корпоративный подоходный налог, подлежащий уплате». Начисление налога производится один раз по итогам года.

Оплата корпоративного подоходного налога в бюджет отражается по дебету счета 3110 «Корпоративный подоходный налог, подлежащий уплате» и кредиту счета 1030 «Денежные средства на текущих банковских счетах».

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Наименование хозяйственной операции | Сумма(тенге)  | Дебет | Кредит |
| 1 | Начислен корпоративный подоходный налог | 5000 | 7710 | 3110 |
| 2 | Оплата корпоративного подоходного налога в бюджет | 5000 | 3110 | 1030 |

В конце года суммы расходов по подоходному налогу относятся в дебет счета 5610 «Итоговая прибыль (итоговый убыток)» с кредита счета 7710 "Расходы по подоходному налогу".

**1.3 Учет отсроченного подоходного налога и связанных с ним расчетов**.

Необходимость в учете отсроченного подоходного налога и связанных с ним расчетов возникает у хозяйствующих субъектов в связи с возникающим разрывом (разницами) между данными бухгалтерского и налогового учета при определении налогооблагаемого дохода в каждом отчетном году.

По дебету счета 7710 «Расходы по подоходному налогу» и кредиту счета 4310 «Отложенные обязательства по корпоративному подоходному налогу» отражаются суммы налогов, которые в результате возникновения или аннулирования в текущем периоде временных разниц, подлежат оплате в бюджет в будущем.

Кроме суммы налога, относящегося к отчетному периоду, в отчетности компании должны быть отражены также и будущие налоговые обязательства и активы (отсроченные налоги).

**Отложенные налоговые обязательства** - это суммы налога на прибыль, подлежащие уплате в будущих периодах в связи с налогооблагаемыми временными разницами.

**Отложенные налоговые активы** - это суммы налога на прибыль, подлежащие возмещению в будущих периодах в связи с:

а) вычитаемыми временными разницами;

б) переносом на будущий период неиспользованных налоговых убытков;

в) переносом на будущий период неиспользованных налоговых кредитов. Прилагаемая ниже таблица показывает различные случаи, когда возникают отложенные налоговые активы и обязательства когда разница между налоговой базой и балансовой стоимостью является временной:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **Отложенные налоговые обязательства** | **Отложенные налоговые активы** |
| **Активы**  | Балансовая стоимость > Налоговая база  | Балансовая стоимость < Налоговая база  |
| **Обязательства**  | Балансовая стоимость < Налоговая база  | Балансовая стоимость > Налоговая база  |

Пример

Дебиторская задолженность по балансу составляет 200 000 тенге, из них 40 000 тенге признана сомнительной и будет списана за счет созданного резерва по сомнительным долгам. Срок возникновения данной сомнительной задолженности составляет менее 3 лет. Таким образом, чистая балансовая стоимость данного актива в финансовой отчетности составит 160 000 тенге (дебиторская задолженность за минусом созданного резерва на возможные убытки). В соответствии с НК РК сомнительные требования относятся на вычеты по истечении трех лет, соответственно, налоговая база актива будет равна 200 000 тенге. Временная разница составит 40 000 тенге.

Пример

На 31 декабря 2006 года, первоначальная стоимость здания составляла 500 000 тенге, общая сумма вычетов по амортизации данного фиксированного актива для целей налогообложения составила 20 000 тенге в течении всего срока использования, т.о. налоговая база актива составляет 480 000 тенге, которая подлежит вычету в будущем. Накопленная амортизация в финансовой отчетности на 31 декабря 2006 года составила 10000 тенге, поскольку для целей финансовой отчетности ставка амортизации по зданию была меньше. Таким образом, балансовая стоимость здания в финансовой отчетности составляет 490 000 тенге (500 000 минус 10 000). Разница между налоговой базой (480 000 тенге) и балансовой стоимостью (490 000 тенге) является временной разницей. Данная разница будет элиминирована при полной амортизации данного актива в финансовой отчетности и для целей налогообложения.

Данный пример показывает случай возникновения временной разницы в результате применения различных норм амортизационных отчислений для целей расчета налогооблагаемой прибыли в соответствии с НК РК, и балансовой стоимостью актива, полученную в результате списания амортизируемой стоимости актива в соответствии с **МСБУ (IAS) 16** , а также применения различных методов начисления амортизационных отчислений**. В бухгалтерском учете применяется равномерный метод, в налоговом учете-метод уменьшающегося остатка.**

Принцип распределения расчетов по налогам между периодами состоит в распределении налоговых платежей между отчетными периодами без учета сроков фактического осуществления налоговых платежей. Данный принцип обеспечивает полное отражение налоговых последствий всех экономических событий, учтенных в текущей отчетности и, в частности, отражение потенциальных последствий временных разниц между учетной и налогооблагаемой прибылью.

Стоимостная оценка активов и обязательств в соответствии с МСФО, как правило, отличается от стоимостной оценки по данным налогового учета, ведущегося в соответствии с требованиями Казахстанского налогового законодательства. Достичь равенства между налогооблагаемым доходом (убытком), определенным в бухгалтерском и налоговом учете невозможно.

В результате различия в оценках возникают разницы, которые могут быть **временными** либо **постоянными.**

**Постоянные разницы –** это разницы между оценкой активов и обязательств по балансу и оценкой тех же статей баланса в соответствии с требованиями налогового учета в том размере, в котором они не могут повлиять на будущие налоговые платежи.

**Временные разницы -** это разницы между оценкой активов и обязательств по балансу и оценкой тех же статей баланса в соответствии с требованиями налогового учета в том размере, в котором они могут повлиять на будущие налоговые платежи (увеличивая или уменьшая размер будущих платежей по Подоходному налогу).

Кроме того, разницы подразделяются на **вычитаемые** временные разницы и **налогооблагаемые** временные разницы.

**Вычитаемые временные разницы** при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отсроченного Подоходного налога, который должен уменьшить сумму Подоходного налога, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

**Налогооблагаемые временные разницы** при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отсроченного Подоходного налога, который должен увеличить сумму Подоходного налога, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Наиболее распространенными примерами постоянных разниц являются затраты, не уменьшающие налогооблагаемую прибыль (например расходы сверх установленных норм): они никаким образом не влияют на налоговые платежи в силу того, что по действующему законодательству они определяются как не уменьшающие налогооблагаемую базу.

Поправка отсроченного налога представляет собой суммовую разницу, полученную в ре­зультате корректировки сальдо по счету 4310 «Отложенные налоговые обязательства по корпоративному подоходному налогу» на вновь установленную **налоговую** ставку.

*Пример,* Предприятие по итогам работы за 2002г. получило следующие ре­зультаты:

|  |  |
| --- | --- |
| Данные бухгалтерского учета | Данные декларации о совокупном |
| наименование показателей | сумма, тыс.тенге | наименование показателей | сумма, тыс.тенге |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Доход от реализации продукции (работ, услуг) | 10200 | 3 1. Совокупный годовой доход, в том числе: - доход от реализации продукции (работ, услуг) - положительная курсовая разница | 1040010200 200 |
| 2. Себестоимость реализованнойпродукции (работ, услуг), в томчисле:- амортизация основных средств- расходы на ремонт | 701521794 | 2. Расходы по реализованным товарам(работам, услугам) - 7620 тенге (7015-217-94 + 916) | 7620 |
| 3. Расходы периода | 1915,54 | 3. Вознаграждение (ставка Лондонского |  |
| 3.1. Общие и административные |  | межбанковского рынка на дату получения |  |
| расходы, включающие: | 1780 | кредита составляет 2,455): | 67,77 |
| - управленческие и хозяйственные |  | - сумма вознаграждения при первом огра- |  |
| расходы; | 916 | ничении (по кредитам, полученным в ино- |  |
| - штрафные санкции, подлежащие |  | странной валюте, вычет по вознагражде- |  |
| уплате в бюджет; | 68 | нию производится в пределах суммы, рас- |  |
| - командировочные сверх норм; | 44 | считанной с применением 2-кратной ставки |  |
| - расходы, не связанные с предпри- |  | Лондонского межбанковского рынка): |  |
| нимательской деятельностью (по- |  | 73945 тенге (1506000 х (2,455 х 2)%) |  |
| дарки к юбилейным датам, оплата |  | - сумма вознаграждения с учетом допол- |  |
| абонементов в бассейн для сотруд- |  | нительного ограничений (максимальная |  |
| ников предприятия); | 52 | сумма вознаграждения, подлежащая отне- |  |
| - начисленные налоги | 700 | сению на вычеты, ограничивается следую- |  |
|  |  | щей суммой: 0 + 135540 х 15 / 30 |  |
|  |  | (сумма вознаграждения, выплачиваемая |  |
|  |  | юридическому лицу-резиденту и подлежа- |  |
|  |  | щая отнесению на вычеты, + сумма воз- |  |
|  |  | награждения, выплачиваемая фактичес- |  |
|  |  | ки х ставка налога у источника / ставка кор- |  |
|  |  | поративного налога)] 67770 тенге |  |
| 3.2. Расходы на выплату процентов |  | 4. Отрицательная курсовая разница (мак- |  |
| (кредит от нерезидента в иностран- |  | симальная сумма отрицательной курсовой |  |
| ной валюте получен 03.01.02г. в сум- |  | разницы, подлежащей отнесению на выче- |  |
| ме 10000 долларов США или по курсу |  | ты, ограничивается суммой дохода, полу- |  |
| Национального Банка РК на дату по- |  | ченного в виде положительной курсовой |  |
| лучения 150,6 тенге за 1 доллар - |  | разницы (200) плюс сумма в размере 50% |  |
| 1506000 тенге; срок кредита 2 года |  | налогооблагаемого дохода без учета кур- |  |
| под 9% годовых -135540 тенге |  | совых разниц (900,23). Поскольку величина |  |
| (1506000 х 9%)) | 135,54 | отрицательной курсовой разницы не пре- |  |
|  |  | вышает предельного ограничения |  |
|  | (200 + 50% х 900,23) > 400, она в полном |  |
|  | объеме относится на вычеты) | 400 |
|  |  | 5. Налоги (уплачено за текущий период |  |
|  | 500 тыс.тенге, за предыдущий период - |  |
|  | 50 тыс.тенге) | 550 |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 4. Доход (убыток) от неосновной |  | 6. Амортизационные отчисления, расхо- |  |
| деятельности, в том числе. | (200) | ды нэ ремонт и другие вычеты по фикси- |  |
| - доходы от курсовой разницы | 200 | рованным активам; | 1062 |
| - расходы от курсовой разницы | 400 | - амортизация основных средств | 981 |
|  |  | - расходы на ремонт | 81 |
| Итого доход (п.1 - п.2 - п.З + п.4) | 1069,46 | Итого налогооблагаемый доход |  |
|  |  | (п.1 -n.2-n.3- п.4 - п.5 - п.6) | 700,23 |

В 2002г ставка корпоративного подоходного налогасоставляет 30%. Допустим, что в 2002г на 2003г. ставка налога будет установлена на уровне 32%. На начало 2002г. налого­вый эффект временных разниц, перешедших из другихпериодов, составляет (45) тыс.тенге,

По приведенным данным условного примера налоговыйплатеж за 2002г. со­ставит:

— подоходный налог к уплате (700,23 х 30%) = 210,07 тыс.тенгс

бухгалтерский доход 1069,46 тыс.тенгс

временные разницы - 601тыс.тенгЕ

**(-981** - (-217) - 81 - (-94) -550 - (-700))

постоянные разницы + 231,77 тыс.тенгс

(68 + 44 + 52 - 67,77 - (-135,54))\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

налогооблагаемый доход 700,23 тыс.тенгс

(1069,46 - 601 + 231,77)

— налоговый эффект **временных** разниц в текущем году: (192,32) тыс.тенге ((601) х 32%);

— поправка отсроченного налога**:** (3) тыс.тенгс (-45 / 30% х 32% - (-45)).

Для учета сумм отсроченного подоходного налога ведется ведомость аналитического учета отдельно по каждой временной разнице.

Знаки сумм временных разниц определяются в зависимости от их влияния на налогооблагаемый доход.

При аннулировании временных разниц их знак меняется на противоположный, корреспонденция счетов при этом проставляется следующая:

дебет счета 4310 «Отложенные налоговые обязательства по корпоративному подоходному налогу»; кредит счета 3110 «Корпоративный подоходный налог, подлежащий уплате»

**2. НАЛОГОВАЯ БАЗА АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ**

**2.1 Налоговая база актива**

**Налоговая база актива** - это сумма, которая будет вычитаться для целей налогообложения из любых налогооблагаемых экономических выгод, которые получит организация в процессе возмещения балансовой стоимости актива. Если эти экономические выгоды не будут облагаться налогом, налоговая база актива равняется его балансовой стоимости.

Например, в результате использования здания организация получает налогооблагаемую прибыль, которая уменьшается на сумму вычетов по амортизации. По истечении срока полезной службы объекта накопленная сумма амортизации будет равна его стоимости. Поэтому в момент покупки здания временная разница не возникает, так как получаемая прибыль, в конечном счете, будет уменьшена на всю стоимость объекта, как для целей бухгалтерского учета, так и для целей налогообложения. Но она образуется позже в результате применения разных норм амортизации в бухгалтерском учете и для налоговых целей. Это приводит к разнице между балансовой стоимостью здания в финансовой отчетности и их налоговой базой. Данная разница является временной разницей, поскольку с течением времени она будет элиминирована, т.е. налоговая база и балансовая стоимость будут равны, поскольку актив будет амортизирован полностью до его первоначальной стоимости.

Однако в случае корректировки налогооблагаемого дохода, при исключении из налогооблагаемого дохода расходов, в размерах и видах, определенных в соответствии с НК РК, к примеру, расходов, фактически понесенных налогоплательщиком на содержание объектов социальной сферы, временная разница не возникает.

*Пример*

Первоначальная стоимость компьютера составляет 100 000 тенге. Актив эксплуатируется в течении 5 лет. В результате того, что ставка амортизации по налоговому учету составляет 40% и применяется метод уменьшающегося остатка, а по бухгалтерскому учету 20% при применении равномерного метода, ежегодно будут возникать временные разницы.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№**  | **Налоговая** **отчетность:**  | **1 год**  | **2 год**  | **3 год**  | **4 год**  | **5год**  |
| 1  | Налоговая амортизация  | 40000  | 24000  | 14400  | 8640  | 12960  |
| 2  | Налоговая база  | 60000  | 36000  | 21600  | 12960  | 0  |
|  | **Финансовая отчетность**  |  |  |  |  |  |
| 3  | Первоначальная стоимость  | 100000  | 100000  | 100000  | 100000  | 100000  |
| 4  | Начисленная амортизация c нарастающим итогом  | 20000  | 40000  | 60000  | 80000  | 100000  |
| 5  | Балансовая стоимость  | 80000  | 60000  | 40000  | 20000  | 0  |
| 6  | **Разница временная**  | 20000  | 24000  | 18400  | 7050  | 0  |
| 7  | Отложенный налоговый актив (обязательство)строка 6х30%  | 6000  | 7200  | 5520  | 2115  | (2115)  |

Ставка корпоративного подоходного налога – 30%.

В соответствии с проведенными расчетами, компания отражает отложенные налоги следующим образом:

1 год: Дт 7710 – Кт 4310 6000 тенге,

2год: Дт 7710 – Кт 4310 1200 тенге,

3 год: Дт 4310 – Кт 7710 1680 тенге,

4 год: Дт 4310 – Кт 7710 3405 тенге,

5 год: Дт 4310 – Кт 7710 2115 тенге.

**2.2 Налоговая база обязательств**

**Налоговая база обязательства** равна его балансовой стоимости, за вычетом любой суммы, которая будет вычитаться для целей налогообложения в отношении этого обязательства в будущих периодах.

*Пример*

1.Краткосрочные обязательства включают начисленные в бюджет штрафы с балансовой суммой равной 200 тыс. тенге. Штрафы и неустойки не вычитаются для целей налогообложения. Налоговая база начисленных штрафов и неустоек равняется 200 тыс. тенге.

2.Товарищество начислило налог на имущество за отчетный период в размере 200 тыс. тенге. Оплата этого налога произведена в сумме 150 тыс. тенге.

В соответствии с налоговым законодательством, на вычеты относятся налоги, уплаченные в отчетном периоде, в пределах начисленной суммы.

Балансовая стоимость обязательства равняется 50 тыс. тенге (200 – 150 тыс. тенге). Налоговая база обязательства равна нулю, так как при оплате задолженности по налогу равной 50 тыс. тенге, предприятие сможет отнести эту сумму на вычеты.

3.Начислены расходы по краткосрочным обязательствам в размере 100 000, из которых 90 000 подлежат вычетам, а 10 000 будут подлежать вычетам для целей налогообложения при оплате. Налоговая база начисленных расходов равна 90 000.

При начислении обязательств по расходам, не подлежащим вычету, в соответствии с НК РК, но признанным в целях бухгалтерского учета, к примеру, штрафы и пени, подлежащие внесению в государственный бюджет, налоговая база начисленных обязательств будет равна их балансовой стоимости.

**Признание текущих налоговых обязательств и активов**

Сумма текущего налога на прибыль за отчетный и предыдущий периоды признается в качестве обязательства равного неоплаченной сумме, и начисляется в том же налоговом периоде, в котором возникли соответствующие доходы и расходы юридического лица. Если оплаченная сумма налога на прибыль превышает сумму, подлежащую уплате за налоговый период, то величина превышения признается в качестве актива.

Пример

Расходы по налогу на прибыль за отчетный период составили 30 000 тенге (налогооблагаемая прибыль за период 100 000 тенге \* на ставку налога за отчетный период 30%). В случае, если сумма перечисленных авансов по налогу на прибыль за отчетный период составит меньшую сумму, например, 20 000 тенге, то в балансе организации будет отражено текущее обязательство по текущему налогу на прибыль в сумме 10 000 тенге (30 000 - 20 000), если же сумма перечисленных авансов составит большую сумму, например, например 31 000 тенге, то в балансе организации будет отражен актив в сумме 1 000 тенге (31 000 - 30 000). В первом случае, по счету «Налог на прибыль, подлежащий уплате» на отчетную дату будет кредитовое сальдо в сумме 10 000 тенге, во втором случае, дебетовое сальдо в сумме 1 000 тенге.

Признание отложенных налоговых обязательств и налогооблагаемые временные разницы.

В самом признании актива заложено будущее возмещение его балансовой стоимости в форме экономических выгод, которые организация получит в будущих периодах. Когда балансовая стоимость актива превышает его налоговую базу, сумма налогооблагаемых экономических выгод будет превышать величину, вычет которой разрешается для целей налогообложения. Эта разница является налогооблагаемой временной разницей, а обязательство уплатить возникающие налоги на прибыль в будущих периодах является отложенным налоговым обязательством. По мере того, как организация возмещает балансовую стоимость актива, налогооблагаемая временная разница будет восстанавливаться, и у организации будет появляться налогооблагаемая прибыль. Это создает вероятность того, что экономические выгоды будут уходить из организации в форме налоговых выплат.

Примеры временных разниц, вследствие которых возникают отложенные налоговые обязательства:

- доходы по вознаграждению включаются в финансовую отчетность согласно методу

начисления (в том периоде, когда заработаны);

- амортизация по основным средствам, используемая для вычета при определении

налогооблагаемой прибыли (налогового убытка) может отличаться от той, которая

используется при расчете амортизации для признания расходов в финансовой отчетности;

- затраты на разработки могут капитализироваться и амортизироваться на протяжении будущих периодов в финансовой отчетности, но при определении налогооблагаемой прибыли данные затраты могут быть отнесены на расходы в периоде их возникновения;

Временные разницы также возникают в следующих случаях, когда:

а) стоимость объединения организации в форме приобретения распределяется на приобретенные идентифицируемые активы и обязательства относительно их справедливой стоимости, без эквивалентной корректировки для целей налогообложения;

б) активы переоцениваются без эквивалентной корректировки для целей налогообложения;

в) положительная или отрицательная деловая репутация (гудвилл) возникает при сведении отчетности;

г) налоговая база актива или обязательства при первоначальном признании отличается от его первоначальной балансовой стоимости, например, когда организация имеет выгоду от не облагаемых налогом правительственных субсидий, связанных с активами;

д) балансовая стоимость инвестиций в дочерние организации, филиалы и ассоциированные организации или долей участия в совместной деятельности становится отличной от налоговой базы инвестиций или доли участия.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В данной работе было рассмотрено учёт:

* Индивидуального подоходного налога
* Корпоративного подоходного налога
* Налоговая база активов и обязательств

**Учёт индивидуального** **подоходного налога** ведётся на пассивном счете подраздела 3100, а именно на счёте 3120 «Индивидуальный подоходный налог». Сумма индивидуального подоходного налога по доходам работника исчисляется путём применения ставок к доходу работника, облагаемому у источника выплат.

При удержании индивидуального подоходного налога :

**Дебет счёта 3350 «Краткосрочная задолженность при оплате труда»**

**Кредит счёта 3120 «Индивидуальный подоходный налог»**

При его перечислении в бюджет соответствует следующая бухгалтерская проводка:

**Дебет счёта 3120«Индивидуальный подоходный налог»**

**Кредит счёта 1030 «Текущие денежные средства на банковских счетах)**

 Или

**Дебет счёта 3120 «Индивидуальный подоходный налог»**

**Кредит счёта 1010 «Денежные средства в кассе»**

**Корпоративный подоходный налог** является одним из наиболее существенных видов налога, уплачиваемых предприятием. Основным объектом налогообложения корпоративным подоходным налогом является налогооблагаемый доход.

 При начислении корпоративного подоходного налога:

**Дебет счета 7710 «Расходы по подоходному налогу»**

**Кредит счета 3110 «Корпоративный подоходный налог, подлежащий уплате».**

Оплата корпоративного подоходного налога в бюджет отражается:

**Дебет счета 3110 «Корпоративный подоходный налог, подлежащий уплате» и Кредит счета 1030 «Денежные средства на текущих банковских счетах».**

Начисление налога производится один раз по итогам года. В конце года суммы расходов по подоходному налогу относятся:

Дебет счета 5610 «Итоговая прибыль (итоговый убыток)»

Кредит счета 7710 "Расходы по подоходному налогу".

Необходимость в учете отсроченного подоходного налога и связанных с ним расчетов возникает у хозяйствующих субъектов в связи с возникающим разрывом (разницами) между данными бухгалтерского и налогового учета при определении налогооблагаемого дохода в каждом отчетном году.

**Отложенные налоговые обязательства** - это суммы налога на прибыль, подлежащие уплате в будущих периодах в связи с налогооблагаемыми временными разницами.

**Дебету счета 7710 «Расходы по подоходному налогу»**

**Кредит счета 4310 «Отложенные обязательства по корпоративному подоходному налогу»**

**Налоговая база актива** - это сумма, которая будет вычитаться для целей налогообложения из любых налогооблагаемых экономических выгод, которые получит организация в процессе возмещения балансовой стоимости актива. Если эти экономические выгоды не будут облагаться налогом, налоговая база актива равняется его балансовой стоимости.

**Налоговая база обязательства** равна его балансовой стоимости, за вычетом любой суммы, которая будет вычитаться для целей налогообложения в отношении этого обязательства в будущих периодах.

**Список литературы**

1. «Бухгалтерский учёт на предприятии», Алматы 2002, Радостовец В.К, Радостовец В.В
2. «Бухгалтерский учёт», Караганда 2004, Толпаков Ж.. С.
3. Статья «Налоги и прибыль»
4. Типовой план счетов бухгалтерского учёта
5. «Финансы», Мельников.