

Суйц В. П.

*доктор экономических наук, профессор,
МГУ им. М. В. Ломоносова*

Жакипбеков Д. С.

*кандидат экономических наук, доцент,
ЮКГУ им. М. Ауезова*

Анализ налоговой отчетности индивидуального подоходного налога

В статье предлагаются формулы и расчетно-аналитические таблицы, позволяющие расширенно проанализировать налоговую отчетность по индивидуальному подоходному налогу в Республике Казахстан. А также представлены показатели и коэффициенты для определения эффективности налогового управления по индивидуальному подоходному налогу с доходов работника.

Ключевые слова: налоговый анализ, расчетно-аналитические таблицы, доходы работников, индивидуальный подоходный налог, эффективность налогового управления.

Analysis of tax reporting on individual income tax

This article offers formulas and the settlement and analytical tables, allowing to analyse tax accounts on the individual income tax in the Republic of Kazakhstan. And also indicators and coefficients for determination of efficiency of tax management on the individual income tax from the income of the worker are provided.

Keywords: tax analysis, settlement-analytical tables, incomes of workers, individual surtax, efficiency of tax management.

Индивидуальный подоходный налог исчисляется налоговым агентом по доходам, облагаемым у источника выплаты, при начислении дохода, подлежащего налогообложению¹. Плательщиками индивидуального подоходного налога являются физические лица, имеющие доходы, облагаемые и не облагаемые у источника выплаты². Общий начисленный доход работника формируется с доходов облагаемых и необлагаемых у источника выплат, а также доходов в виде дивидендов, выигрышей и вознаграждений (формула 1).

¹ Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (с изменениями и дополнениями на 01.01.2012), ст. 161.

² Там же, ст. 153, 155.

$$\sum D_{\text{раб нач}} = \sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб но}} + \sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб двв}} + \sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб нно}}, \quad (1)$$

где $\sum D_{\text{раб нач}}$ – сумма начисленных доходов работника;

$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб но}}$ – сумма D_i доходов работника, подлежащих налогообложению у источника выплат, где i принимает значение от 1 до n ;

$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб двв}}$ – сумма D_i доходов работника, в виде дивидендов, выигрышей, вознаграждений, где i принимает значение от 1 до n ;

$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб нно}}$ – сумма D_i доходов работника, не подлежащих налогообложению у источника выплат, где i принимает значение от 1 до n ;

Общий анализ доходов работников, подлежащих налогообложению у источника выплат, в виде дивидендов, выигрышей, вознаграждений, не подлежащих налогообложению у источника выплат, рассмотрен в таблице 1.

Таблица 1

Анализ доходов работника

Показатель	Текущий налоговый период (т.н.п.)		Предыдущий налоговый период (п.н.п.)		Отклонение (т.н.п.-п.н.п.)	
	Сумма	Доля в общих доходах	Сумма	Доля в общих доходах	Сумма	Процент (%)
$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб но}}$	$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб но т.н.п.}}$	$X_{D_{i \text{ раб но т.н.п.}}} (\%)$	$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб но п.н.п.}}$	$X_{D_{i \text{ раб но п.н.п.}}} (\%)$	$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб но т.н.п.}} - \sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб но п.н.п.}}$	$X_{D_{i \text{ раб но т.н.п.}}} (\%) - X_{D_{i \text{ раб но п.н.п.}}} (\%)$
$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб двв}}$	$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб двв т.н.п.}}$	$X_{D_{i \text{ раб двв т.н.п.}}} (\%)$	$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб двв п.н.п.}}$	$X_{D_{i \text{ раб двв п.н.п.}}} (\%)$	$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб двв т.н.п.}} - \sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб двв п.н.п.}}$	$X_{D_{i \text{ раб двв т.н.п.}}} (\%) - X_{D_{i \text{ раб двв п.н.п.}}} (\%)$
$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб нно}}$	$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб нно т.н.п.}}$	$X_{D_{i \text{ раб нно т.н.п.}}} (\%)$	$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб нно п.н.п.}}$	$X_{D_{i \text{ раб нно п.н.п.}}} (\%)$	$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб нно т.н.п.}} - \sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб нно п.н.п.}}$	$X_{D_{i \text{ раб нно т.н.п.}}} (\%) - X_{D_{i \text{ раб нно п.н.п.}}} (\%)$
$\sum D_{\text{раб нач}}$	$\sum D_{\text{раб т.н.п.}}$	100%	$\sum D_{\text{раб п.н.п.}}$	100%	$\sum D_{\text{раб т.н.п.}} - \sum D_{\text{раб п.н.п.}}$	

Анализ доходов работника, представленный нами в таблице 1, за текущий и предыдущий налоговый период позволит сформировать общую картину по доходам, выплачиваемых налоговым агентом, и прочими доходами работника. А также данная таблица позволит:

- произвести ретроспективный анализ доходов работника, подлежащих налогообложению у источника выплат, доходов работника, в виде дивидендов, выигрышей, вознаграждений, доходов работника, не подлежащих налогообложению;
- рассмотреть динамику и выявить закономерности в их изменениях;
- принять управленческие решения по назначению дополнительных процедур по проверки правильности и законности признания доходов;
- изучить динамику и произвести анализ начисленных доходов работника.

Налогооблагаемый доход у источника выплат регламентируется статьей 160 налогового Кодекса Республики Казахстан, где рассмотрены доходы, облагаемые у источника выплаты, к которым относятся (формула 2):

- доход работника;
- доход физического лица от налогового агента;
- пенсионные выплаты из накопительных пенсионных фондов;
- доход в виде дивидендов, вознаграждений, выигрышей;
- стипендии;
- доход по договорам накопительного страхования.

$$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб но нач}} = \sum D_{1 \text{ раб но}} + \sum D_{2 \text{ раб но}} + \sum D_{3 \text{ раб но}} + \dots + \sum D_{n \text{ раб но}}, \quad (2)$$

где $\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб но нач}}$ — сумма начисленных D_i доходов, облагаемых у источников выплаты;

$\sum D_{1 \text{ раб но}}, \sum D_{2 \text{ раб но}}, \sum D_{3 \text{ раб но}}, \dots, \sum D_{n \text{ раб но}}$ — элементы ряда $D_{i \text{ раб но}}$.

Доход работника, облагаемый у источника выплаты, определяется как разница между начисленными работодателем доходами работника, подлежащими налогообложению, с учетом корректировок, предусмотренных статьей 156 налогового Кодекса, и суммой налоговых вычетов, предусмотренных статьей 166 налогового Кодекса (формула 3). Доходами работника, подлежащими налогообложению, являются любые доходы, полученные работником от работодателя в денежной или натуральной форме, в том числе доходы, полученные в виде материальной выгоды, а также по заключенным, в соответствии с законодательством Республики Казахстан между работодателем и третьими лицами, договорам гражданско-правового характера, по которым работником получены доходы³.

³ Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (с изменениями и дополнениями на 01.01.2012), ст. 163.

$$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб но}} = \sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб но нач}} - \sum_{d=1}^n Kd_{\text{раб но}} - \sum_{j=1}^n B_{j \text{ раб но}}, \quad (3)$$

где $\sum_{d=1}^n Kd_{\text{раб но}}$ — сумма Kd корректировки начисленных доходов работника, подлежащих налогообложению у источника выплат, где d принимает значение от 1 до n ;

$\sum_{j=1}^n B_{j \text{ раб но}}$ — сумма B_j вычетов с начисленных доходов работника, подлежащих налогообложению у источника выплат, где j принимает значение от 1 до n .

По налоговому законодательству Республики Казахстан с доходов работника, подлежащих налогообложению у источника выплат, могут быть вычтены в соответствии со статьей 166 НК РК:

- сумма в минимальном размере заработной платы, установленном законом о республиканском бюджете и действующем на дату начисления дохода на соответствующий месяц, за который начисляется доход;
- сумма обязательных пенсионных взносов в размере, установленном законодательством Республики Казахстан о пенсионном обеспечении;
- сумма добровольных пенсионных взносов, вносимых в свою пользу;
- сумма страховых премий, вносимых в свою пользу физическим лицом по договорам накопительного страхования;
- суммы, направленные на погашение вознаграждения по займам, полученным физическим лицом-резидентом Республики Казахстан в жилищных строительных сберегательных банках на проведение мероприятий по улучшению жилищных условий на территории Республики Казахстан, в соответствии с законодательством Республики Казахстан о жилищных строительных сбережениях;
- расходы на оплату медицинских услуг (кроме косметологических) в размере и на условиях, установленных в пункте 6 ст. 166 НК РК.

$$\sum_{j=1}^n B_{j \text{ раб но}} = \sum B_{\text{МЗП раб но}} + \sum B_{\text{ОПВ раб но}} + \sum B_{\text{СТХ раб но}} + \dots + \sum B_{\text{... раб но}} + \sum B_{\text{н раб но}}, \quad (4)$$

где $\sum B_{\text{МЗП раб но}}$ — вычет в размере минимальной заработной платы;

$\sum B_{\text{ОПВ раб но}}$ — вычет по обязательным и добровольным пенсионным выплатам;

$\Sigma B_{\text{СТХ раб но}}$ — вычет по социальному страхованию;

$\Sigma B_{\dots \text{раб но}}, \Sigma B_n_{\text{раб но}}$ — элементы ряда $\Sigma_{j=1}^n B_j_{\text{раб но}}$.

Анализ вычетов с доходов работника, подлежащих налогообложению у источника выплат, рассмотрен нами в таблице 2.

Таблица 2

Анализ вычетов с доходов работника, подлежащих налогообложению у источника выплат

Показатель	Текущий налоговый период (т.н.п.)		Предыдущий налоговый период (п.н.п.)		Отклонение (т.н.п.-п.н.п.)	
	Сумма	Доля в общих вычетах	Сумма	Доля в общих вычетах	Сумма	Процент (%)
$\Sigma B_{\text{МЗП раб но}}$	$\Sigma B_{\text{МЗП раб но т.н.п.}}$	$X_{\text{В МЗП раб но т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma B_{\text{МЗП раб но п.н.п.}}$	$X_{\text{В МЗП раб но п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma B_{\text{МЗП раб но т.н.п.}} - \Sigma B_{\text{МЗП раб но п.н.п.}}$	$X_{\text{В МЗП раб но т.н.п.}} (\%) - X_{\text{В МЗП раб но п.н.п.}} (\%)$
$\Sigma B_{\text{ОПВ раб но}}$	$\Sigma B_{\text{ОПВ раб но т.н.п.}}$	$X_{\text{В ОПВ раб но т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma B_{\text{ОПВ раб но п.н.п.}}$	$X_{\text{В ОПВ раб но п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma B_{\text{ОПВ раб но т.н.п.}} - \Sigma B_{\text{ОПВ раб но п.н.п.}}$	$X_{\text{В ОПВ раб но т.н.п.}} (\%) - X_{\text{В ОПВ раб но п.н.п.}} (\%)$
$\Sigma B_{\text{СТХ раб но}}$	$\Sigma B_{\text{СТХ раб но т.н.п.}}$	$X_{\text{В СТХ раб но т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma B_{\text{СТХ раб но п.н.п.}}$	$X_{\text{В СТХ раб но п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma B_{\text{СТХ раб но т.н.п.}} - \Sigma B_{\text{СТХ раб но п.н.п.}}$	$X_{\text{В СТХ раб но т.н.п.}} (\%) - X_{\text{В СТХ раб но п.н.п.}} (\%)$
$\Sigma B_{\dots \text{раб но}}$	$\Sigma B_{\dots \text{раб но т.н.п.}}$	$X_{\text{В } \dots \text{раб но т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma B_{\dots \text{раб но п.н.п.}}$	$X_{\text{В } \dots \text{раб но п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma B_{\dots \text{раб но т.н.п.}} - \Sigma B_{\dots \text{раб но п.н.п.}}$	$X_{\text{В } \dots \text{раб но т.н.п.}} (\%) - X_{\text{В } \dots \text{раб но п.н.п.}} (\%)$
$\Sigma B_n \text{ раб но}$	$\Sigma B_n \text{ раб но т.н.п.}$	$X_{\text{В } n \text{ раб но т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma B_n \text{ раб но п.н.п.}$	$X_{\text{В } n \text{ раб но п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma B_n \text{ раб но т.н.п.} - \Sigma B_n \text{ раб но п.н.п.}$	$X_{\text{В } n \text{ раб но т.н.п.}} (\%) - X_{\text{В } n \text{ раб но п.н.п.}} (\%)$
$\Sigma_{j=1}^n B_j \text{ раб но}$	$\Sigma_{j=1}^n B_j \text{ раб но т.н.п.}$	100 %	$\Sigma_{j=1}^n B_j \text{ раб но п.н.п.}$	100 %	$\Sigma_{j=1}^n B_j \text{ раб но т.н.п.} - \Sigma_{j=1}^n B_j \text{ раб но п.н.п.}$	

Таблица 2 «Анализ вычетов с доходов работника, подлежащих налогообложению у источника выплат» необходима для произведения структурных аналитических процедур. В частности, данный анализ позволит:

- выявить структуру и удельный вес вычетов по их видам;
- изучить характер наиболее объемных вычетов;
- произвести ретроспективный анализ по всем видам вычетов;
- выявить закономерности в изменениях сумм вычетов;

- принять управленческие решения по назначению дополнительных процедур проверки законности и обоснованности применения определенных видов вычетов;
- изучить динамику изменений вычетов.

Доходы работника, не подлежащие налогообложению, регламентируются статьей 156 налогового Кодекса Республики Казахстан и рассчитываются по формуле 5.

$$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб нно}} = \sum D_{1 \text{ раб нно}} + \sum D_{2 \text{ раб нно}} + \sum D_{3 \text{ раб нно}} + \sum D_{\dots \text{ раб нно}} + \sum D_{n \text{ раб нно}}, \quad (5)$$

где $\sum D_{1 \text{ раб нно}}$, $\sum D_{2 \text{ раб нно}}$, $\sum D_{3 \text{ раб нно}}$, $\sum D_{\dots \text{ раб нно}}$, $\sum D_{n \text{ раб нно}}$ — элементы ряда $D_{i \text{ раб нно}}$.

Доходы работника в виде дивидендов, выигрышей и вознаграждений рассчитываются по следующей формуле 6:

$$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб двв}} = \sum D_{1 \text{ раб двв}} + \sum D_{2 \text{ раб двв}} + \sum D_{3 \text{ раб двв}} + \sum D_{\dots \text{ раб двв}} + \sum D_{n \text{ раб двв}}, \quad (6)$$

где $\sum D_{1 \text{ раб двв}}$, $\sum D_{2 \text{ раб двв}}$, $\sum D_{3 \text{ раб двв}}$, $\sum D_{\dots \text{ раб двв}}$, $\sum D_{n \text{ раб двв}}$ — элементы ряда $\sum_{i=1}^n D_{i \text{ раб двв}}$;

В таблице 3 представлена карта доходов работников, подлежащих и не подлежащих налогообложению у источника выплат.

Карту доходов работников, подлежащих и неподлежащих налогообложению у источника выплат, представленную нами в таблице 3, можно формировать как по всей компании в целом, формируя массивы работников по классам, так и по каждому работнику в отдельности. Данная таблица позволит:

- изучить доходы работников по их характеру;
- определить удельный вес по видам доходов и выявить наиболее объемные;
- исследовать структуру и сопоставить доходы работников по их видам;
- произвести ретроспективный анализ доходов, подлежащих и не подлежащих налогообложению;
- выявить закономерности в изменениях доходов;
- принять управленческие решения по назначению дополнительных процедур по определению правильности и законности признанных налогооблагаемых и не налогооблагаемых доходов;
- проанализировать динамику изменения доходов работников.

Карта доходов работников, подлежащих и не подлежащих налогообложению у источника выплат

Показатель	Текущий налоговый период (т.н.п.)				Предыдущий налоговый период (п.н.п.)				Отклонение (т.н.п.-п.н.п.)	
	Сумма дохода подл. но	Доля в общ. доходах подл. но	Сумма дохода не подл. но	Доля в общ. доходах не подл. но	Сумма дохода подл. но	Доля в общ. доходах подл.но	Сумма дохода не подл. но	Доля в общ. доходах не подл. но	Сумма дохода подл. но	Сумма дохода не подл. но
$\Sigma D1_{\text{раб}}$	$\Sigma D1_{\text{раб но т.н.п.}}$	$X_{D1 \text{ раб но т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma D1_{\text{раб нно т.н.п.}}$	$X_{D1 \text{ раб нно т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma D1_{\text{раб но п.н.п.}}$	$X_{D1 \text{ раб но п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma D1_{\text{раб нно п.н.п.}}$	$X_{D1 \text{ раб нно п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma D1_{\text{раб но т.н.п.}} - \Sigma D1_{\text{раб но п.н.п.}}$	$\Sigma D1_{\text{раб нно т.н.п.}} - \Sigma D1_{\text{раб нно п.н.п.}}$
$\Sigma D2_{\text{раб}}$	$\Sigma D2_{\text{раб но т.н.п.}}$	$X_{D2 \text{ раб но т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma D2_{\text{раб нно т.н.п.}}$	$X_{D2 \text{ раб нно т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma D2_{\text{раб но п.н.п.}}$	$X_{D2 \text{ раб но п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma D2_{\text{раб нно п.н.п.}}$	$X_{D2 \text{ раб нно п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma D2_{\text{раб но т.н.п.}} - \Sigma D2_{\text{раб но п.н.п.}}$	$\Sigma D2_{\text{раб нно т.н.п.}} - \Sigma D2_{\text{раб нно п.н.п.}}$
$\Sigma D3_{\text{раб}}$	$\Sigma D3_{\text{раб но т.н.п.}}$	$X_{D3 \text{ раб но т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma D3_{\text{раб нно т.н.п.}}$	$X_{D3 \text{ раб нно т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma D3_{\text{раб но п.н.п.}}$	$X_{D3 \text{ раб но п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma D3_{\text{раб нно п.н.п.}}$	$X_{D3 \text{ раб нно п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma D3_{\text{раб но т.н.п.}} - \Sigma D3_{\text{раб но п.н.п.}}$	$\Sigma D3_{\text{раб нно т.н.п.}} - \Sigma D3_{\text{раб нно п.н.п.}}$
$\Sigma D \dots \text{раб}$	$\Sigma D \dots \text{раб но т.н.п.}}$	$X_{D \dots \text{ раб но т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma D \dots \text{раб нно т.н.п.}}$	$X_{D \dots \text{ раб нно т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma D \dots \text{раб но п.н.п.}}$	$X_{D \dots \text{ раб но п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma D \dots \text{раб нно п.н.п.}}$	$X_{D \dots \text{ раб нно п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma D \dots \text{раб но т.н.п.}} - \Sigma D \dots \text{раб но п.н.п.}}$	$\Sigma D \dots \text{раб нно т.н.п.}} - \Sigma D \dots \text{раб нно п.н.п.}}$
$\Sigma Dn_{\text{раб}}$	$\Sigma Dn_{\text{раб но т.н.п.}}$	$X_{Dn \text{ раб но т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma Dn_{\text{раб нно т.н.п.}}$	$X_{Dn \text{ раб нно т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma Dn_{\text{раб но п.н.п.}}$	$X_{Dn \text{ раб но п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma Dn_{\text{раб нно п.н.п.}}$	$X_{Dn \text{ раб нно п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma Dn_{\text{раб но т.н.п.}} - \Sigma Dn_{\text{раб но п.н.п.}}$	$\Sigma Dn_{\text{раб нно т.н.п.}} - \Sigma Dn_{\text{раб нно п.н.п.}}$
	$\Sigma_{i=1}^n D1_{\text{раб но т.н.п.}}$	100%	$\Sigma_{i=1}^n D1_{\text{раб нно т.н.п.}}$	100%	$\Sigma_{i=1}^n D1_{\text{раб но п.н.п.}}$	100%	$\Sigma_{i=1}^n D1_{\text{раб нно п.н.п.}}$	100%	$\Sigma_{i=1}^n D1_{\text{раб но т.н.п.}} - \Sigma_{i=1}^n D1_{\text{раб но п.н.п.}}$	$\Sigma_{i=1}^n D1_{\text{раб нно т.н.п.}} - \Sigma_{i=1}^n D1_{\text{раб нно п.н.п.}}$

Индивидуальный подоходный налог работников по компании исчисляется путем сложения всех сумм индивидуального подоходного налога подлежащего удержанию у источника выплат (формула 7).

$$\Sigma \text{ИПН}_{\text{раб}} = \Sigma \text{ИПН}_{\text{раб но}} + \Sigma \text{ИПН}_{\text{раб двв}}, \quad (7)$$

где $\Sigma \text{ИПН}_{\text{раб}}$ — общая сумма исчисленного индивидуального подоходного налога работника;

$\Sigma \text{ИПН}_{\text{раб но}}$ — сумма исчисленного индивидуального подоходного налога работника с налогооблагаемого дохода;

$\Sigma \text{ИПН}_{\text{раб двв}}$ — сумма исчисленного индивидуального подоходного налога работника с дивидендов, выигрышей и вознаграждений.

Анализ общей суммы индивидуального подоходного налога, подлежащих налогообложению у источника выплат, нами представлен в таблице 4.

Таблица 4

Анализ общей суммы ИПН, подлежащих налогообложению у источника выплат

Показатель	Текущий налоговый период (т.н.п.)		Предыдущий налоговый период (п.н.п.)		Отклонение (т.н.п.-п.н.п.)	
	Сумма	Доля в общей сумме налога	Сумма	Доля в общей сумме налога	Сумма	Процент (%)
$\Sigma \text{ИПН}_{\text{раб но}}$	$\Sigma \text{ИПН}_{\text{раб но т.н.п.}}$	$X_{\text{ИПНраб но т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma \text{ИПН}_{\text{раб но п.н.п.}}$	$X_{\text{ИПНраб но п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma \text{ИПН}_{\text{раб но т.н.п.}} - \Sigma \text{ИПН}_{\text{раб но п.н.п.}}$	$X_{\text{ИПНраб но т.н.п.}} (\%) - X_{\text{ИПНраб но п.н.п.}} (\%)$
$\Sigma \text{ИПН}_{\text{раб двв}}$	$\Sigma \text{ИПН}_{\text{раб двв т.н.п.}}$	$X_{\text{ИПНраб двв т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma \text{ИПН}_{\text{раб двв п.н.п.}}$	$X_{\text{ИПНраб двв п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma \text{ИПН}_{\text{раб двв т.н.п.}} - \Sigma \text{ИПН}_{\text{раб двв п.н.п.}}$	$X_{\text{ИПНраб двв т.н.п.}} (\%) - X_{\text{ИПНраб двв п.н.п.}} (\%)$
$\Sigma \text{ИПН}'_{\text{раб}}$	$\Sigma \text{ИПН}'_{\text{раб т.н.п.}}$	100 %	$\Sigma \text{ИПН}'_{\text{раб п.н.п.}}$	100 %	$\Sigma \text{ИПН}'_{\text{раб т.н.п.}} - \Sigma \text{ИПН}'_{\text{раб п.н.п.}}$	

Таблица 4 «Анализ общей суммы ИПН, подлежащих налогообложению у источника выплат» позволит:

- определить суммы по видам индивидуального подоходного налога, подлежащих налогообложению у источника выплат;
- определить удельный вес каждого вида в общей сумме ИПН;
- произвести ретроспективный анализ изменений сумм ИПН;

- принять управленческие решения по назначению дополнительных процедур, проверки правильности исчисления сумм ИПН.

Сумма индивидуального подоходного налога, подлежащего налогообложению у источника выплат с налогооблагаемых доходов работника, исчисляется путем уменьшения суммы налогооблагаемых доходов на сумму вычетов и умножения на ставку, установленную налоговым законодательством (формула 8).

$$\sum_{\text{раб но}} \text{ИПН} = \sum_{i=1}^n D_i_{\text{раб но}} \times C_{\text{ипн1}}, \quad (8)$$

где $C_{\text{ипн1}}$ — ставка индивидуального подоходного налога, применяемая для доходов работника, подлежащих налогообложению у источника выплат.

Сумма индивидуального подоходного налога работника с дивидендов, выигрышей и вознаграждений исчисляется путем применения соответствующей ставки налога к сумме доходов работника в виде дивидендов, выигрышей и вознаграждений (формула 9).

$$\sum_{\text{раб двв}} \text{ИПН} = \sum_{i=1}^n D_i_{\text{раб двв}} \times C_{\text{ипн2}}, \quad (9)$$

где $C_{\text{ипн2}}$ — ставка индивидуального подоходного налога, применяемая для дивидендов, выигрышей и вознаграждений, подлежащих налогообложению у источника выплат.

После определения сумм начисленного индивидуального подоходного налога, определяется сумма фактического ИПН, подлежащего уплате в бюджет. Сумма ИПН, подлежащего перечислению в бюджет, исчисляется с фактически выплаченных сумм доходов (формула 10).

$$\sum_{\text{у/п}} \text{ИПН} = ((\sum_{i=1}^n D_i_{\text{раб но у/п}} - \sum_{j=1}^n V_j_{\text{раб но у/п}} \times C_{\text{ипн1}}) + \sum_{i=1}^n D_i_{\text{раб двв у/п}} \times C_{\text{ипн2}}), \quad (10)$$

где $\sum_{i=1}^n D_i_{\text{раб но у/п}}$ — сумма D_i доходов, выплаченных работнику, подлежащих налогообложению у источника выплат, где i принимает значение от 1 до n ;

$\sum_{j=1}^n V_j_{\text{раб но у/п}}$ — сумма V_j вычетов, с доходов, выплаченных работнику, подлежащих налогообложению у источника выплат, где j принимает значение от 1 до n ;

$\sum_{i=1}^n D_i_{\text{раб двв у/п}}$ — сумма D_i доходов, выплаченных работнику, в виде дивидендов, выигрышей, вознаграждений, подлежащих налогообложению у источника выплат, где i принимает значение от 1 до n .

В таблице 5 нами представляются формулы, позволяющие рассчитать эффективность налогового управления по индивидуальному подоходному налогу с доходов работника.

Таблица 5

Эффективность налогового управления по ИПН с доходов работника

№ п/п	Наименование показателя	Формулы	Определения
1.	Коэффициент налоговой нагрузки по подоходному налогу с доходов работника	$K_{\text{неОТраб}} = \frac{\Sigma \text{ИПН}'_{\text{раб}} + \Sigma \text{ОПВп} / \gamma}{\Sigma \text{Драб нач}}$	Сумма общего индивидуально-го подоходного налога плюс сумма обязательных пенсионных взносов, подлежащих уплате, разделенная на сумму начисленных доходов работника
2.	Коэффициент налоговой нагрузки по подоходному налогу с доходов работника	$K_{\text{неОТна}} = \frac{\Sigma \text{СНп} / \gamma + \Sigma \text{СОнач}}{\Sigma \text{Драб нач}}$	Сумма социального налога, подлежащего уплате плюс сумма начисленных социальных отчислений, разделенная на сумму начисленных доходов работника
3.	Коэффициент налоговой нагрузки по подоходному налогу с доходов работника	$K_{\text{неОТ}} = \frac{\Sigma \text{ИПН}'_{\text{раб}} + \Sigma \text{ОПВп} / \gamma + \Sigma \text{СНп} / \gamma + \Sigma \text{СОнач}}{\Sigma \text{Драб нач}}$	Сумма общего ИПН плюс сумма ОПВ, подлежащих уплате, плюс сумма СН, подлежащего уплате, плюс сумма начисленных СО, разделенная на сумму начисленных доходов работника
4.	Коэффициент неналогооблагаемости доходов работника (CTFIW – Coefficient of tax freedom of income of the worker)	$\text{CTFIW} = \frac{\Sigma_{i=1}^n \text{Драб} \text{ нно}}{\Sigma \text{Драб нач}}$	Сумма доходов работников, не подлежащих налогообложению, разделенная на сумму начисленных доходов работника
5.	Коэффициент облагаемых индивидуальным подоходным налогом доходов работника (CIWIW – Coefficient of the income of the worker assessed by the individual income tax)	$\text{CIWIW} = \frac{\Sigma_{i=1}^n \text{Драб} \text{ ноИПН}}{\Sigma \text{Драб нач}}$	Сумма доходов работника, облагаемых индивидуальным подоходным налогом, разделенная на сумму начисленных доходов работника

Продолжение таблицы 5

6.	Коэффициент вычетаемости доходов работника (CDIW – coefficient of deductions of the income of the worker)	$CDIW = \frac{\sum_{j=1}^n В_{j \text{ раб но}}}{\sum_{i=1}^n Д_{i \text{ раб но}}}$	Сумма вычетов, разделенная на сумму налогооблагаемых доходов работника
7.	Коэффициент корректируемости доходов работника (CCIW – coefficient of the corrected income of the worker)	$CCIW = \frac{\sum_{d=1}^n К_{d \text{ раб но}}}{\sum_{i=1}^n Д_{i \text{ раб но}}}$	Сумма корректировок налогооблагаемых доходов, разделенная на сумму налогооблагаемых доходов работника
8.	Коэффициент облагаемости индивидуальным подоходным налогом (СПИТ – coefficient of a taxability by individual income tax)	$СПИТ = \frac{\sum_{i \text{ раб по}} ИПН_{i \text{ раб по}}}{\sum Д_{i \text{ раб нач}}}$	Сумма начисленного ИПН, разделенная на сумму начисленных доходов работника

Следует отметить, что коэффициенты и показатели, представленные в таблице 5, позволят выявить насколько оплата труда налогового в общем, а также со стороны как работника, так и работодателя, насколько доходы, облагаемые ИПН, подлежат вычетаемости и корректируемости, а также рассмотреть облагаемость доходов индивидуальным подоходным налогом.