

Жакипбеков Д. С.

кандидат экономических наук, доцент,
заведующий кафедрой «Учет и аудит»,
ЮКГУ им. М. Ауезова

Налоговый анализ корпоративного подходного налога

В статье рассмотрена методика расчета корпоративного подходного налога с учетом корректировок, удержаний, уменьшений связанных с его расчетом. Представлены расчетно-аналитические таблицы, позволяющие произвести структурный, математический и статистический анализ изменений сумм корпоративного подходного. Автором предложены формулы, позволяющие определить эффективность налогового управления корпоративного подходного налога.

Ключевые слова: налоговый анализ, анализ корпоративного подходного налога, расчетно-аналитические таблицы, расчет налогов, удержание, уменьшение корпоративного подходного налога, эффективность налогового управления.

Tax analysis of the Corporate Income Tax

This article considers the method of calculation of the corporate income tax taking into account adjustments, deductions, reductions connected with its calculation. It also provides settlement and analytical tables, allowing to make the structural, mathematical and statistical analysis of changes of the amounts of the corporate income. The author offered formulas allowing to determine efficiency of tax management of the corporate income tax.

Keywords: tax analysis, corporate income tax analysis, settlement and analytical tables, calculation of taxes, deduction, corporate income tax reduction, efficiency of tax management.

Изучая налоговое законодательство Республики Казахстан, в статьях 81–82 Налогового Кодекса дается определение корпоративному подходному налогу, как налогу на налогооблагаемый доход, доход, облагаемый у источника выплаты, чистый доход юридического лица-нерезидента, осуществляющего деятельность в Республике Казахстан через постоянное учреждение ¹[1].

¹ Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (с изменениями и дополнениями на 01.01.2012), С. 357, <http://www.salyk.kz/ru/taxcode/Pages/default.aspx>

После исчисления налогооблагаемой базы по корпоративному подоходному налогу необходимо произвести расчет налогового обязательства по корпоративному подоходному налогу. Для расчета необходимо учитывать несколько параметров: во-первых, сколько видов деятельности осуществляет компания, во-вторых, если компания осуществляет несколько видов деятельности, какими ставками они облагаются (таблица 1).

Таким образом, если компания ведет один вид деятельности, облагаемый единой ставкой налога, тогда корпоративный подоходный налог с абсолютного налогооблагаемого дохода будет исчисляться по следующей формуле 1:

$$\Sigma \text{КПН}_{\text{Дно}} = |\Sigma_{i=1}^n \text{Д}_{i\text{но}}| \times C (\%), \quad (1)$$

где $C (\%)$ – ставка корпоративного подоходного налога.

Таблица 1

Ставки корпоративного подоходного налога

	Определение налогооблагаемой базы	Ставка процента (%)
1.	Налогооблагаемый доход налогоплательщика, уменьшенный на сумму доходов и расходов, предусмотренных статьей 133 налогового Кодекса, и на сумму убытков, переносимых в порядке, установленном статьей 137 налогового Кодекса, если иное не установлено пунктом 2 данной таблицы.	20
2.	Налогооблагаемый доход юридических лиц – производителей сельскохозяйственной продукции, уменьшенный на сумму доходов и расходов, предусмотренных статьей 133 налогового Кодекса, и на сумму убытков, переносимых в порядке, установленном статьей 137 налогового Кодекса, если такой доход получен от осуществления деятельности по производству сельскохозяйственной продукции, производству продукции пчеловодства, а также переработке и реализации указанной продукции собственного производства.	10
3.	Доходы, облагаемые у источника выплаты, за исключением доходов нерезидентов из источников в Республике Казахстан	15
4.	Доходы нерезидентов из источников в Республике Казахстан, определяемые подпунктами 1)-8), 10)-29) пункта 1 статьи 192 налогового Кодекса, не связанные с постоянным учреждением таких нерезидентов, а также доходы, указанные в подпункте 9) пункта 1 статьи 192 налогового Кодекса:	

Продолжение таблицы 1

	Определение налогооблагаемой базы	Ставка процента (%)
	1) доходы, определенные статьей 192 НК, за исключением доходов, указанных в подпунктах 2) - 6) данного пункта;	20
	2) доходы, указанные в подпункте 4) пункта 1 статьи 192 налогового Кодекса;	20
	3) страховые премии по договорам страхования рисков ;	15
	4) страховые премии по договорам перестрахования рисков;	5
	5) доходы от оказания услуг по международной перевозке;	5
	6) доходы от прироста стоимости, дивиденды, вознаграждения, роялти.	15
5.	В дополнение к корпоративному подоходному налогу чистый доход юридического лица-нерезидента, осуществляющего деятельность в Республике Казахстан через постоянное учреждение, в порядке, установленном статьей 199 НК.	15
	*согласно статьи 147 НК РК [1]	

Если компания ведет несколько видов деятельности, облагаемые различными ставками налога, тогда корпоративный подоходный налог с абсолютного налогооблагаемого дохода будет исчисляться по формуле 2:

$$\begin{aligned} \sum_{g=1}^n \text{КПН}g_{\text{Дно}} &= \sum \text{КПН}1_{\text{Дно}} + \sum \text{КПН}2_{\text{Дно}} + \sum \text{КПН}3_{\text{Дно}} + \sum \text{КПН} \dots_{\text{Дно}} + \\ &\quad \sum \text{КПН}g_{\text{Дно}} = \\ &= (|\sum_{i=1}^n \text{Д}i_{\text{но}1}| \times C_1 (\%)) + (|\sum_{i=1}^n \text{Д}i_{\text{но}2}| \times C_2 (\%)) + (|\sum_{i=1}^n \text{Д}i_{\text{но}3}| \times C_3 (\%)) + \\ &\quad + (|\sum_{i=1}^n \text{Д}i_{\text{но}...}| \times C_{...} (\%)) + (|\sum_{i=1}^n \text{Д}i_{\text{но}n}| \times C_n (\%)) , \end{aligned} \quad (2)$$

где $\sum_{g=1}^n \text{КПН}g_{\text{Дно}}$ – сумма корпоративного подоходного налога $\text{КПН}g_{\text{Дно}}$, где g принимает значение от 1 до n ;

$\sum \text{КПН}1_{\text{Дно}}$, $\sum \text{КПН}2_{\text{Дно}}$, $\sum \text{КПН}3_{\text{Дно}}$, $\sum \text{КПН} \dots_{\text{Дно}}$, $\sum \text{КПН}n_{\text{Дно}}$ – элемент ряда $\sum_{g=1}^n \text{КПН}g_{\text{Дно}}$;

$|\sum_{i=1}^n \text{Д}i_{\text{но}1}|$, $|\sum_{i=1}^n \text{Д}i_{\text{но}2}|$, $|\sum_{i=1}^n \text{Д}i_{\text{но}3}|$, $|\sum_{i=1}^n \text{Д}i_{\text{но}...}|$, $|\sum_{i=1}^n \text{Д}i_{\text{но}n}|$ – элемент ряда $|\sum_{i=1}^n \text{Д}i_{\text{но} \text{общ}}|$ по видам деятельности;

C_1 , C_2 , C_3 , ..., C_n – ряд ставок корпоративного подоходного налога, соответствующих виду деятельности.

В таблице 2 представлен анализ абсолютных налогооблагаемых доходов и корпоративного подоходного налога по видам деятельности компании.

Таблица 2 «Анализ абсолютных налогооблагаемых доходов и корпоративного подоходного налога по видам деятельности компании» позволит управленческому персоналу и бухгалтерско-аналитической структуре произвести параллельный ретроспективный анализ, позволяющий изучить динамику изменений абсолютных налогооблагаемых доходов и соответствующей суммы корпоративного подоходного налога по видам деятельности.

Также таблица 2 позволит:

- изучить изменения и динамику абсолютных налогооблагаемых доходов по видам деятельности;
- изучить изменения и динамику корпоративного подоходного налога по видам деятельности;
- принять управленческие решения для назначения дополнительных процедур по расчету налогового обязательства по корпоративному подоходному налогу;
- принять управленческие решения по вопросу целесообразности осуществления деятельности по наименее эффективной деятельности;
- принять управленческие решения по вопросу расширения, реструктуризации, переоснащению, модернизации осуществляемой деятельности;
- определить который из видов деятельности приносит большую выгоду, не только в размере дохода в виде денежных поступлений, но и меньшую расходную часть в виде налогов;
- изучить влияния корпоративного подоходного налога по каждому виду на общую сумму корпоративного подоходного налога, а также на доход после налогообложения.

После вычисления суммы начисленного корпоративного подоходного налога при применении одной или несколько ставок налога необходимо рассчитать сумму корпоративного подоходного налога, подлежащего уплате (формула 3).

$$\sum \text{КПН}_{\text{пу}} = \sum \text{КПН}_{\text{Дно}} (\sum_{g=1}^n \text{КПН}_{g\text{Дно}}) - \sum_{u=1}^n \text{У}_{u\text{удерКПН}} - \sum_{u=1}^n \text{У}_{u\text{уменКПН}}, \quad (3)$$

где $\sum \text{КПН}_{\text{пу}}$ — сумма корпоративного подоходного налога подлежащего уплате в бюджет;

Таблица 2

Анализ абсолютных налогооблагаемых доходов и корпоративного подоходного налога по видам деятельности компании

Показатель	Текущий налоговый период (т.н.п.)				Предыдущий налоговый период (п.н.п.)				Отклонение (т.н.п.-п.н.п.)	
	Сумма дохода	Доля в общем абс.нало обл.дох	Сумма КПП	Доля в общей сумме КПП	Сумма дохода	Доля в общем абс.нало обл.дох	Сумма КПП	Доля в общей сумме КПП	Сумма абс.налообл дох	Сумма КПП
$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но1}} $	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но1}} $ 1 т.н.п.	$X_{Д_{i_{но1}}}$ т.н.п. (%)	$\sum КПП_{Д_{i_{но1}}}$ т.н.п.	$X_{КПП_{Д_{i_{но1}}}}$ но1 т.н.п. (%)	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но1}} $ п.н.п.	$X_{Д_{i_{но1}}}$ п.н.п. (%)	$\sum КПП_{Д_{i_{но1}}}$ но1 п.н.п.	$X_{КПП_{Д_{i_{но1}}}}$ но1 п.н.п. (%)	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но1}} $ т.н.п. - $ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но1}} $ п.н.п.	$\sum КПП_{Д_{i_{но1}}}$ т.н.п. - $\sum КПП_{Д_{i_{но1}}}$ п.н.п.
$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но2}} $	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но2}} $ 2 т.н.п.	$X_{Д_{i_{но2}}}$ т.н.п. (%)	$\sum КПП_{Д_{i_{но2}}}$ т.н.п.	$X_{КПП_{Д_{i_{но2}}}}$ но2 т.н.п. (%)	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но2}} $ п.н.п.	$X_{Д_{i_{но2}}}$ п.н.п. (%)	$\sum КПП_{Д_{i_{но2}}}$ но2 п.н.п.	$X_{КПП_{Д_{i_{но2}}}}$ но2 п.н.п. (%)	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но2}} $ т.н.п. - $ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но2}} $ п.н.п.	$\sum КПП_{Д_{i_{но2}}}$ т.н.п. - $\sum КПП_{Д_{i_{но2}}}$ п.н.п.
$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но3}} $	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но3}} $ 3 т.н.п.	$X_{Д_{i_{но3}}}$ т.н.п. (%)	$\sum КПП_{Д_{i_{но3}}}$ т.н.п.	$X_{КПП_{Д_{i_{но3}}}}$ но3 т.н.п. (%)	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но3}} $ п.н.п.	$X_{Д_{i_{но3}}}$ п.н.п. (%)	$\sum КПП_{Д_{i_{но3}}}$ но3 п.н.п.	$X_{КПП_{Д_{i_{но3}}}}$ но3 п.н.п. (%)	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но3}} $ т.н.п. - $ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но3}} $ п.н.п.	$\sum КПП_{Д_{i_{но3}}}$ т.н.п. - $\sum КПП_{Д_{i_{но3}}}$ п.н.п.
$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но...}} $	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но...}} $... т.н.п.	$X_{Д_{i_{но...}}}$ т.н.п. (%)	$\sum КПП_{Д_{i_{но...}}}$ но... т.н.п.	$X_{КПП_{Д_{i_{но...}}}}$ но... т.н.п. (%)	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но...}} $... п.н.п.	$X_{Д_{i_{но...}}}$ п.н.п. (%)	$\sum КПП_{Д_{i_{но...}}}$ но... п.н.п.	$X_{КПП_{Д_{i_{но...}}}}$ но... п.н.п. (%)	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но...}} $ т.н.п. - $ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но...}} $ п.н.п.	$\sum КПП_{Д_{i_{но...}}}$ т.н.п. - $\sum КПП_{Д_{i_{но...}}}$ п.н.п.
$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{ноп}} $	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{ноп}} $ п т.н.п.	$X_{Д_{i_{ноп}}}$ т.н.п. (%)	$\sum КПП_{Д_{i_{ноп}}}$ т.н.п.	$X_{КПП_{Д_{i_{ноп}}}}$ п т.н.п. (%)	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{ноп}} $ п п.н.п.	$X_{Д_{i_{ноп}}}$ п.н.п. (%)	$\sum КПП_{Д_{i_{ноп}}}$ п п.н.п.	$X_{КПП_{Д_{i_{ноп}}}}$ п п.н.п. (%)	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{ноп}} $ т.н.п. - $ \sum_{i=1}^n Д_{i_{ноп}} $ п.н.п.	$\sum КПП_{Д_{i_{ноп}}}$ т.н.п. - $\sum КПП_{Д_{i_{ноп}}}$ п.н.п.
$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но общ}} $	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но общ}} $ т.н.п.	100%	$\sum_{g=1}^n КПП_{г_{Дно}}$ Дно т.н.п.	100%	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но общ}} $ п.н.п.	100%	$\sum_{g=1}^n КПП_{г_{Дно}}$ Дно п.н.п.	100%	$ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но общ}} $ т.н.п. - $ \sum_{i=1}^n Д_{i_{но общ}} $ п.н.п.	$\sum_{g=1}^n КПП_{г_{Дно}}$ т.н.п. - $\sum_{g=1}^n КПП_{г_{Дно}}$ п.н.п.

Жакпбеков Д. С.

$\sum_{u=1}^n y_{u \text{ удержКПН}}$ — сумма удержаний КПН у источника выплат, где u принимает значение от 1 до n ;

$\sum_{u=1}^n y_{u \text{ уменКПН}}$ — сумма уменьшений КПН, где u принимает значение от 1 до n .

Сумма дохода после налогообложения будет рассчитываться путем уменьшения суммы абсолютного налогооблагаемого дохода на сумму корпоративного подоходного налога, подлежащего перечислению в бюджет:

- если компания осуществляет один вид деятельности, сумма дохода после налогообложения рассчитывается по формуле 4:

$$\sum D_{\text{пно}} = |\sum_{i=1}^n D_{i \text{ но}}| - \sum \text{КПН}_{\text{пу}}, \quad (4)$$

где $\sum D_{\text{пно}}$ — сумма дохода после налогообложения;

- если компания осуществляет несколько видов деятельности дохода после налогообложения рассчитывается по формуле 5:

$$\sum_{i=1}^n D_{i \text{ пно общ}} = |\sum_{i=1}^n D_{i \text{ но общ}}| - \sum \text{КПН}_{\text{пу}}, \quad (5)$$

где $\sum_{i=1}^n D_{i \text{ пно общ}}$ — сумма общего дохода после налогообложения по всем видам деятельности.

Сумма удержаний с корпоративного подоходного налога в Республике Казахстан рассчитывается путем сложения сумм зачета иностранного КПН, удержанного у источника выплаты с дохода в виде выигрыша, вознаграждения, переносимого из предыдущих и текущих налоговых периодов и в соответствии с Налоговым Кодексом (формула 6).

$$\begin{aligned} \sum_{u=1}^n y_{u \text{ удержКПН}} = & \sum y_{\text{зач ин удер}} + \sum y_{\text{выиг удер}} + \sum y_{\text{т.н.п возн удер}} + \\ & + \sum y_{\text{п.н.п возн удер}} + \sum y_{\text{НК удер}} + \sum y_{\dots \text{ удер}} + \sum y_{\text{п удер}}, \end{aligned} \quad (6)$$

где $\sum y_{\text{зач ин удер}}$ — сумма удержанного с КПН, по ранее зачисленного иностранного налога;

$\sum y_{\text{выиг удер}}$ — сумма удержанного с КПН, у источника выплат с дохода в виде выигрыша;

$\sum y_{\text{т.н.п возн удер}}$ — сумма удержанного с КПН, у источника выплат с дохода в виде вознаграждения, удержанного в текущем налоговом периоде;

$\sum y_{\text{п.н.п возн удер}}$ — сумма удержанного с КПН, у источника выплат с дохода в виде вознаграждения, переносимого из предыдущих налоговых периодов;

$\sum Y_{\text{НК удер}}$ — сумма удержанного с КПН в соответствии с НК РК;

$\sum Y_{\dots \text{удер}}, \sum Y_{\text{п удер}}$ — элементы ряда $\sum_{u=1}^n Y_{u \text{удерКПН}}$.

Зачисленный иностранный налог — это сумма уплаченных за пределами Республики Казахстан налогов на доходы или идентичного вида подоходного налога с доходов, полученных налогоплательщиком-резидентом из источников за пределами Республики Казахстан, которая зачитывается при уплате корпоративного подоходного налога в Республике Казахстан в соответствии со статьей 223 Налогового кодекса.

КПН, удержанный у источника выплаты с дохода в виде выигрыша — это сумма корпоративного подоходного налога, удержанного в налоговом периоде у источника выплаты с дохода в виде выигрыша, которая в соответствии с пунктом 2 статьи 139 Налогового кодекса уменьшает сумму корпоративного подоходного налога, подлежащего уплате в бюджет.

КПН, удержанный у источника выплаты с дохода в виде вознаграждения, переносимый из предыдущих налоговых периодов — это сумма корпоративного подоходного налога, удержанного у источника выплаты с дохода в виде вознаграждения, и перенесенная из предыдущих налоговых периодов в соответствии с пунктом 3 статьи 139 Налогового кодекса.

КПН, удержанный у источника выплаты с дохода в виде вознаграждения, удержанный в налоговом периоде — это сумма корпоративного подоходного налога, удержанного в налоговом периоде у источника выплаты с дохода в виде вознаграждения, которая в соответствии с пунктом 2 статьи 139 Налогового кодекса уменьшает сумму корпоративного подоходного налога, подлежащего уплате в бюджет.

КПН в соответствии с НК РК — это сумма корпоративного подоходного налога, удержанного у источника выплаты дохода в соответствии со статьей 200 Налогового кодекса ².

Для анализа структуры удержаний с корпоративного подоходного налога, автором предлагается аналитическая таблица 3, в которой рассмотрены возможные виды удержаний.

² Правила составления налоговой отчетности (декларации) по корпоративному подоходному налогу (Форма 100.00). Утверждены постановлением Правительства Республики Казахстан от « 8 » ноября 2011 года, № 1310 <http://www.salyk.gov.kz/ru/Taxaccounting/2012g/Pages/kpn12.aspx>

Таблица 3

Анализ структуры удержаний с корпоративного подоходного налога

Показатель	Текущий налоговый период (т.н.п.)		Предыдущий налоговый период (п.н.п.)		Отклонение (т.н.п.-п.н.п.)	
	Сумма	Доля в сумме удерж	Сумма	Доля в сумме удерж	Сумма	Процент (%)
$\Sigma U_{\text{зач ин удер}}$	$\Sigma U_{\text{зач ин удер т.н.п.}}$	$X_{\text{у зач ин удер т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma U_{\text{зач ин удер п.н.п.}}$	$X_{\text{у зач ин удер п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma U_{\text{зач ин удер т.н.п.}} - \Sigma U_{\text{зач ин удер п.н.п.}}$	$X_{\text{у зач ин удер т.н.п.}} (\%) - X_{\text{у зач ин удер п.н.п.}} (\%)$
$\Sigma U_{\text{выиг удер}}$	$\Sigma U_{\text{выиг удер т.н.п.}}$	$X_{\text{у выиг удер т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma U_{\text{выиг удер п.н.п.}}$	$X_{\text{у выиг удер п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma U_{\text{выиг удер т.н.п.}} - \Sigma U_{\text{выиг удер п.н.п.}}$	$X_{\text{у выиг удер т.н.п.}} (\%) - X_{\text{у выиг удер п.н.п.}} (\%)$
$\Sigma U_{\text{т.н.п возн удер}}$	$\Sigma U_{\text{т.н.п возн удер т.н.п.}}$	$X_{\text{у т.н.п возн удер т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma U_{\text{т.н.п возн удер п.н.п.}}$	$X_{\text{у т.н.п возн удер п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma U_{\text{т.н.п возн удер т.н.п.}} - \Sigma U_{\text{т.н.п возн удер п.н.п.}}$	$X_{\text{у т.н.п возн удер т.н.п.}} (\%) - X_{\text{у т.н.п возн удер п.н.п.}} (\%)$
$\Sigma U_{\text{п.н.п возн удер}}$	$\Sigma U_{\text{п.н.п возн удер т.н.п.}}$	$X_{\text{у п.н.п возн удер т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma U_{\text{п.н.п возн удер п.н.п.}}$	$X_{\text{у п.н.п возн удер п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma U_{\text{п.н.п возн удер т.н.п.}} - \Sigma U_{\text{п.н.п возн удер п.н.п.}}$	$X_{\text{у п.н.п возн удер т.н.п.}} (\%) - X_{\text{у п.н.п возн удер п.н.п.}} (\%)$
$\Sigma U_{\text{НК удер}}$	$\Sigma U_{\text{НК удер т.н.п.}}$	$X_{\text{у НК удер т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma U_{\text{НК удер п.н.п.}}$	$X_{\text{у НК удер п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma U_{\text{НК удер т.н.п.}} - \Sigma U_{\text{НК удер п.н.п.}}$	$X_{\text{у НК удер т.н.п.}} (\%) - X_{\text{у НК удер п.н.п.}} (\%)$
					п.н.п.	$X_{\text{у НК удер п.н.п.}} (\%)$
$\Sigma U_{\dots \text{ удер}}$	$\Sigma U_{\dots \text{ удер т.н.п.}}$	$X_{\text{у } \dots \text{ удер т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma U_{\dots \text{ удер п.н.п.}}$	$X_{\text{у } \dots \text{ удер п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma U_{\dots \text{ удер т.н.п.}} - \Sigma U_{\dots \text{ удер п.н.п.}}$	$X_{\text{у } \dots \text{ удер т.н.п.}} (\%) - X_{\text{у } \dots \text{ удер п.н.п.}} (\%)$
$\Sigma U_{\text{п удер}}$	$\Sigma U_{\text{п удер т.н.п.}}$	$X_{\text{у п удер т.н.п.}} (\%)$	$\Sigma U_{\text{п удер п.н.п.}}$	$X_{\text{у п удер п.н.п.}} (\%)$	$\Sigma U_{\text{п удер т.н.п.}} - \Sigma U_{\text{п удер п.н.п.}}$	$X_{\text{у п удер т.н.п.}} (\%) - X_{\text{у п удер п.н.п.}} (\%)$
$\Sigma_{u=1}^n U_{\text{удерК ПН}}$	$\Sigma_{u=1}^n U_{\text{удерК ПН т.н.п.}}$	100%	$\Sigma_{u=1}^n U_{\text{удерК ПН п.н.п.}}$	100%	$\Sigma_{u=1}^n U_{\text{удерК ПН т.н.п.}} - \Sigma_{u=1}^n U_{\text{удерК ПН п.н.п.}}$	

Таблица 3 «Анализ структуры удержаний с корпоративного подоходного налога» позволит визуализировать и расширенно рассмотреть все удержания, производимые с корпоративного подоходного налога.

В частности, данный анализ позволит:

- изучить каждое удержание с корпоративного подоходного налога;
- рассмотреть динамику изменений каждого удержания с КПН;
- выявить закономерности применения какого-либо удержания;
- принять управленческие решения по назначению дополнительных процедур по законности и правильности использования какого-либо удержания;
- произвести ретроспективный анализ удержаний.

Расчет уменьшений корпоративного подоходного налога производится путем сложения сумм всех уменьшений КПН при применении налоговых льгот, в соответствии с контрактами и налоговым Кодексом (формула 7).

$$\sum_{u=1}^n y_{u\text{уменКПН}} = \sum y_{\text{НКумен}} + \sum y_{\text{налЛумен}} + \sum y_{\text{Кумен}} + \sum y_{\dots\text{умен}} + \sum y_{\text{пумен}}, (7)$$

где $\sum y_{\text{НКумен}}$ – сумма уменьшений КПН в соответствии с НК РК;

$\sum y_{\text{налЛумен}}$ – сумма уменьшений КПН, при применении стандартных налоговых льгот;

$\sum y_{\text{Кумен}}$ – сумма уменьшений КПН, в соответствии с контрактом заключенного с уполномоченным государственным органом по инвестициям до 1 января 2009 года в соответствии с Законом об инвестициях;

$\sum y_{\dots\text{умен}}$, $\sum y_{\text{пумен}}$ – элементы ряда $\sum_{u=1}^n y_{u\text{уменКПН}}$.

Анализ структуры уменьшений корпоративного подоходного налога, которые возможно применить при определении корпоративного подоходного налога к уплате, рассмотрен в таблице 4.

Таблица 4

Анализ структуры уменьшений корпоративного подоходного налога

Показатель	Текущий налоговый период (т.н.п.)		Предыдущий налоговый период (п.н.п.)		Отклонение (т.н.п.-п.н.п.)	
	Сумма	Доля в сумме удерж	Сумма	Доля в сумме удерж	Сумма	Процент (%)
$\sum y_{\text{НКумен}}$	$\sum y_{\text{НКуме}}_{\text{н т.н.п.}}$	$X_{\text{УНКуме}}_{\text{т.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\text{НКумен}}_{\text{п.н.п.}}$	$X_{\text{УНКуме}}_{\text{п.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\text{НКумен}}_{\text{т.н.п.}} - \sum y_{\text{НКумен}}_{\text{п.н.п.}}$	$X_{\text{УНКуме}}_{\text{т.н.п.}} (\%) - X_{\text{УНКуме}}_{\text{п.н.п.}} (\%)$
$\sum y_{\text{налЛумен}}$	$\sum y_{\text{налЛу}}_{\text{мен т.н.п.}}$	$X_{\text{УналЛу}}_{\text{мен т.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\text{налЛу}}_{\text{мен п.н.п.}}$	$X_{\text{УналЛу}}_{\text{мен п.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\text{налЛу}}_{\text{мен т.н.п.}} - \sum y_{\text{налЛу}}_{\text{мен п.н.п.}}$	$X_{\text{УналЛу}}_{\text{мен т.н.п.}} (\%) - X_{\text{УналЛу}}_{\text{мен п.н.п.}} (\%)$
$\sum y_{\text{Кумен}}$	$\sum y_{\text{Кумен}}_{\text{т.н.п.}}$	$X_{\text{УКумен}}_{\text{т.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\text{Кумен}}_{\text{п.н.п.}}$	$X_{\text{УКумен}}_{\text{п.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\text{Кумен}}_{\text{т.н.п.}} - \sum y_{\text{Кумен}}_{\text{п.н.п.}}$	$X_{\text{УКумен}}_{\text{т.н.п.}} (\%) - X_{\text{УКумен}}_{\text{п.н.п.}} (\%)$
$\sum y_{\dots\text{умен}}$	$\sum y_{\dots\text{умен}}_{\text{т.н.п.}}$	$X_{\text{У}\dots\text{умен}}_{\text{т.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\dots\text{умен}}_{\text{п.н.п.}}$	$X_{\text{У}\dots\text{умен}}_{\text{п.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\dots\text{умен}}_{\text{т.н.п.}} - \sum y_{\dots\text{умен}}_{\text{п.н.п.}}$	$X_{\text{У}\dots\text{умен}}_{\text{т.н.п.}} (\%) - X_{\text{У}\dots\text{умен}}_{\text{п.н.п.}} (\%)$

Продолжение таблицы 4

Показатель	Текущий налоговый период (т.н.п.)		Предыдущий налоговый период (п.н.п.)		Отклонение (т.н.п.-п.н.п.)	
	Сумма	Доля в сумме удерж	Сумма	Доля в сумме удерж	Сумма	Процент (%)
$\sum y_{\text{НКумен}}$	$\sum y_{\text{НКуме}}_{\text{т.н.п.}}$	$X_{\text{НКумен}}_{\text{т.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\text{НКумен}}_{\text{п.н.п.}}$	$X_{\text{НКумен}}_{\text{п.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\text{НКумен}}_{\text{т.н.п.}} - \sum y_{\text{НКумен}}_{\text{п.н.п.}}$	$X_{\text{НКумен}}_{\text{т.н.п.}} (\%) - X_{\text{НКумен}}_{\text{п.н.п.}} (\%)$
$\sum y_{\text{налЛуме}}$	$\sum y_{\text{налЛу}}_{\text{мен т.н.п.}}$	$X_{\text{налЛуме}}_{\text{т.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\text{налЛуме}}_{\text{п.н.п.}}$	$X_{\text{налЛуме}}_{\text{п.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\text{налЛуме}}_{\text{т.н.п.}} - \sum y_{\text{налЛуме}}_{\text{п.н.п.}}$	$X_{\text{налЛуме}}_{\text{т.н.п.}} (\%) - X_{\text{налЛуме}}_{\text{п.н.п.}} (\%)$
$\sum y_{\text{Куме}}$	$\sum y_{\text{Куме}}_{\text{т.н.п.}}$	$X_{\text{Куме}}_{\text{т.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\text{Куме}}_{\text{п.н.п.}}$	$X_{\text{Куме}}_{\text{п.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\text{Куме}}_{\text{т.н.п.}} - \sum y_{\text{Куме}}_{\text{п.н.п.}}$	$X_{\text{Куме}}_{\text{т.н.п.}} (\%) - X_{\text{Куме}}_{\text{п.н.п.}} (\%)$
$\sum y_{\dots \text{умен}}$	$\sum y_{\dots \text{умен}}_{\text{т.н.п.}}$	$X_{\dots \text{умен}}_{\text{т.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\dots \text{умен}}_{\text{п.н.п.}}$	$X_{\dots \text{умен}}_{\text{п.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\dots \text{умен}}_{\text{т.н.п.}} - \sum y_{\dots \text{умен}}_{\text{п.н.п.}}$	$X_{\dots \text{умен}}_{\text{т.н.п.}} (\%) - X_{\dots \text{умен}}_{\text{п.н.п.}} (\%)$
$\sum y_{\text{пуме}}$	$\sum y_{\text{пуме}}_{\text{т.н.п.}}$	$X_{\text{пуме}}_{\text{т.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\text{пуме}}_{\text{п.н.п.}}$	$X_{\text{пуме}}_{\text{п.н.п.}} (\%)$	$\sum y_{\text{пуме}}_{\text{т.н.п.}} - \sum y_{\text{пуме}}_{\text{п.н.п.}}$	$X_{\text{пуме}}_{\text{т.н.п.}} (\%) - X_{\text{пуме}}_{\text{п.н.п.}} (\%)$
$\sum_{u=1}^n y_{u\text{уме}}$ нКПН	$\sum_{u=1}^n y_{u\text{у}}_{\text{уме}}_{\text{КПН}}$ т.н.п.	100%	$\sum_{u=1}^n y_{u\text{у}}_{\text{мен}}_{\text{КПН}}$ п.н.п.	100%	$\sum_{u=1}^n y_{u\text{уме}}_{\text{КПН}}_{\text{т.н.п.}} - \sum_{u=1}^n y_{u\text{уме}}_{\text{КПН}}_{\text{п.н.п.}}$	

Таблица 4 «Анализ структуры уменьшений корпоративного подоходного налога» позволит визуализировать и расширенно рассмотреть все уменьшения, производимые с корпоративного подоходного налога. В частности, данный анализ позволит:

- изучить каждое уменьшение корпоративного подоходного налога;
- рассмотреть динамику изменений каждого уменьшения КПН;
- выявить закономерности применения какого-либо уменьшения;
- принять управленческие решения по назначению дополнительных процедур по законности и правильности использования какого-либо уменьшения;
- произвести ретроспективный анализ уменьшений.

В целях определения эффективности налогового управления корпоративного подоходного налога менеджерами компании предлагаются формулы для исчисления эффективности, представленные в таблице 5.

Таблица 5

**Эффективность налогового управления корпоративного
подходного налога**

№ п/п	Наименование показателя	Формулы	Определения	Примечания
1.	Эффективность налогового управления КПН (ETM – efficiency of tax management)	$ETM = \frac{\sum \text{КПН}_{\text{пу}}}{\sum \text{КПН}_{\text{Дно}}}$	Сумма КПН подлежащего уплате по одному виду деятельности, разделенную на сумму начисленного КПН	если $ETM = 1$ – не эффективная система управления КПН; если $0,7 > ETM > 1$ – малая эффективность система управления КПН; если $0,4 > ETM > 0,7$ – средняя эффективность система управления КПН; если $0 > ETM > 0,4$ – высокая эффективность система управления КПН; если $AETI \leq 0$ – компания не получила доход.
2.	Эффективность общего налогового управления КПН (ETTM – efficiency of total tax management)	$ETTM = \frac{\sum \text{КПН}_{\text{пу}}}{\sum_{g=1}^n \text{КПН}_{g\text{Дно}}}$	Сумма КПН подлежащего уплате по нескольким видам деятельности, разделенную на общую сумму начисленного КПН по всем видам деятельности	если $ETM = 1$ – не эффективная система управления КПН; если $0,7 > ETM > 1$ – малая эффективность система управления КПН; если $0,4 > ETM > 0,7$ – средняя эффективность система управления КПН; если $0 > ETM > 0,4$ – высокая эффективность система управления КПН; если $AETI \leq 0$ – компания не получила доход.
3.	Эффективное управление уменьшениями и удержаниями с КПН (EMRD – effective management of reduction and deduction)	$EMRD = \frac{\sum_{u=1}^n \text{УуудерКПН} + \sum_{u=1}^n \text{УууменКПН}}{\sum \text{КПН}_{\text{Дно}} (\sum_{g=1}^n \text{КПН}_{g\text{Дно}})}$	Сумма удержаний с КПН плюс сумма уменьшений КПН, разделенная на сумму начисленного КПН	

Жакибеков Д. С.

Таблица 5 «Эффективность налогового управления корпоративного подоходного налога» позволит определить:

- эффективность налогового управления корпоративного подоходного налога путем разделения суммы КПН, подлежащего уплате по одному виду деятельности, на сумму начисленного КПН;
- эффективность общего налогового управления КПН путем разделения суммы КПН, подлежащего уплате по нескольким видам деятельности, на общую сумму начисленного КПН по всем видам деятельности;
- эффективное управление уменьшениями и удержаниями с КПН путем разделения суммы удержаний с КПН плюс сумма уменьшений КПН, на сумму начисленного КПН.

Определив результат расчетов эффективности налогового управления, можно сопоставить с измерительной графой, предложенной в графе «Примечание».

Используемые источники

1. Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (с изменениями и дополнениями на 01.01.2012), С. 357, <http://www.salyk.kz/ru/taxcode/Pages/default.aspx>
2. Правила составления налоговой отчетности (декларации) по корпоративному подоходному налогу (Форма 100.00). Утверждены постановлением Правительства Республики Казахстан от «8» ноября 2011 года, № 1310 <http://www.salyk.gov.kz/ru/Taxaccounting/2012g/Pages/kpn12.aspx>