

МРНТИ 06.35.31
УДК 657 (075.8)

<https://doi.org/10.46914/1562-2959-2021-1-2-160-166>

Р.Н. НУРГАЛИЕВА,^{1*}

к.э.н., доцент.

*e-mail: nrn51@mail.ru

Ю.А. ВЕРИГА,²

к.э.н., профессор.

e-mail: verigaua@qmail.com

Е.В. КОБА,²

к.т.н., доцент.

e-mail: verigaua@qmail.com

¹Карагандинский университет Казпотребсоюза,
Казахстан, г. Караганда

²Национальный университет «Полтавская политехника
имени Юрия Кондратюка», Украина, г. Полтава

ПРОПОРЦИОНАЛЬНЫЙ МЕТОД В УСЛОВИЯХ РАЗДЕЛЬНОГО УЧЕТА ОБЪЕКТОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Аннотация

В последние годы определение и проверка объектов налогообложения сопряжены с так называемой лазейкой бизнесменов – коммерческой тайной. В этих жестких условиях аудиторам и налогоплательщикам следует овладеть приемами ведения раздельного налогового учета объектов налогообложения. Перед налогоплательщиками вынужденно ставится выбор, какой стороне системы налогообложения более предпочтителен тот или иной вариант пропорционального метода. Цель статьи – рекомендовать способы применения пропорционального метода определения объектов налогообложения в условиях действия раздельного налогового учета. Данные первых двух вариантов показывают, что сдача в аренду помещений для ТОО убыточна. Авторы считают, что следует пересмотреть условия договоров аренды и сократить расходы по аренде помещений. Расчеты в третьем варианте свидетельствуют о значительном и существенном влиянии удельного веса среднесписочной численности на финансовые и налоговые показатели. При применении третьего варианта расчетов компания значительно меньше заплатит КППН при неизменном финансовом и налоговом результатах. Естественно, компания предпочтет закрепить в учетной политике применение пропорционального метода по последнему варианту. Этот вариант расчета, по мнению авторов, помогает уточнить не только размеры общих расходов в разрезе видов деятельности, но и помогает распределить и уточнить детально информацию о налогооблагаемом доходе, нераспределенной прибыли и размере КППН по видам деятельности. Детальная информация об основных показателях работы компании способствует реальному содержанию форм финансовой и налоговой отчетности.

Ключевые слова: объекты налогообложения, методы, учет, варианты, налоговая политика, аудиторы, расчет.

Введение

В последние годы налоговые аудиторские проверки запрещены или ограничены в объемах. Определение и проверка объектов налогообложения сопряжены с так называемой лазейкой бизнесменов – коммерческой тайной. В этих жестких условиях аудиторам и налогоплательщикам следует овладеть приемами ведения раздельного налогового учета объектов налогообложения [1, 2, 3].

Основные положения

Раздельный налоговый учет ведется налогоплательщиком на основании учетной документации с соблюдением требований учетной и налоговой политики компании. В целях исчисле-

ния налоговых обязательств по видам деятельности, видам налогов и объектам налогообложения принято ведение раздельного налогового учета [4]. Авторы данной статьи рекомендуют способы применения пропорционального метода определения объектов налогообложения в условиях действия раздельного налогового учета.

Обзор литературы

Данная статья написана на конкретных материалах и цифровых расчетах, взятых из практики ТОО, название которого мы из этических соображений не раскрываем. При написании статьи, полагаясь на свой научный опыт и публикации [1, 2, 3], мы ставили цель предложить практическим работникам Казахстана и Украины выбрать приведенные нами конкретные варианты расчетов пропорционального метода учета объектов налогообложения. К сожалению, специальных публикаций других авторов по теме статьи мы не обнаружили.

Материалы и методы

В статье использованы научные методы: наблюдение, выборка, анализ, сравнение и выводы. Исследованное ТОО осуществляет два вида деятельности: сельскохозяйственную и сдачу в аренду свободных помещений. ТОО имеет самостоятельный баланс и подпадает под специальный налоговый режим. В связи с этим компания обязана вести раздельный налоговый учет. По сельскохозяйственной деятельности платежи налогов уменьшаются на 70%. А деятельность по сдаче в аренду помещений считается предпринимательской деятельностью и облагается налогами в полном объеме.

В рабочем плане счетов по счетам 6 и 7 разделов предусмотрены специальные субсчета: 6011 «Доходы по производству сельскохозяйственной продукции», 6012 «Доходы от реализации сельхозпродукции», 6013 «Доходы от аренды помещений», 7011 «Себестоимость реализованной сельхозпродукции», 7012 «Себестоимость сдачи в аренду» и др. Конкретизированы также счета 6210, 7110, 7210, 7410 и счета 8 раздела. Данные этих счетов и субсчетов являются информацией по прямым, накладным и общим доходам и расходам от двух видов деятельности: сельскохозяйственной и сдачи в аренду помещений.

Ниже приведены данные об основных показателях деятельности ТОО за 2019 г. в разрезе двух видов деятельности (таблица 1).

Таблица 1 – Информация о доходах и расходах компании за 2019 г./т.тг

| Показатели (счета) | Сельскохозяйственная деятельность | Сдача в аренду | Всего по ТОО |
|------------------------------------------|-----------------------------------|----------------|--------------|
| Всего доходов (Кт 5610) | 9 000 | 2500 | 11500 |
| Прямые расходы (Дт 7010) | 5200 | 1800 | 7000 |
| Общие расходы (Дт 7110, 7210) | распределить | необходимо | 3700 |
| Всего расходов | ? | ? | 10700 |
| Нераспределенная прибыль (убыток) (5610) | ? | ? | 800 |
| Среднесписочная численность работников | 13 | 1 | 14 |
| Налогооблагаемый доход | 1840 | 660 | 2500 |
| КПН начислено | 368 | 132 | 500 |
| КПН к уплате | 110,4 | 132 | 242,4 |
| Примечание – Составлено авторами. | | | |

Для расчета неизвестных показателей бухгалтерии налогоплательщиков согласно учетной политике производят ряд аналитических действий по выбору методов распределения общих расходов и их влиянию на итоговые финансовые и налоговые результаты. Теория налогового

учета рекомендует выбрать один из трех существующих вариантов пропорционального метода в условиях раздельного учета налогооблагаемых показателей.

В нашем примере рекомендуем выбрать один из трех следующих вариантов расчетов:

1 вариант распределения – по удельному весу всех доходов, приходящихся на сельскохозяйственную деятельность и сдачу в аренду помещений отдельно, в общей сумме доходов, полученных ТОО за 2019 г.;

2 вариант распределения – по удельному весу прямых расходов, приходящихся на сельскохозяйственную деятельность и сдачу в аренду помещений отдельно, в общей сумме доходов, полученных ТОО за 2019 г.;

3 вариант распределения – по удельному весу среднесписочной численности работников, участвующих в сельскохозяйственной деятельности и аренде помещений отдельно, к общей среднесписочной численности работников налогоплательщика.

Рассмотрим на цифровых данных три расчета пропорционального метода в условиях раздельного учета.

1 вариант. Расчет по удельному весу всех доходов, приходящихся на сельскохозяйственную деятельность и аренду помещений отдельно, в общей сумме всех доходов, полученных налогоплательщиком за 2019 г. (таблица 2).

Таблица 2 – Расчет по удельному весу всех доходов, приходящихся на сельскохозяйственную деятельность и аренду помещений отдельно, в общей сумме всех доходов, полученных налогоплательщиком за 2019 г.

| Показатели (счета) | Сельскохозяйственная деятельность | Сдача в аренду | Всего по ТОО |
|--------------------------------------------|-----------------------------------|----------------|--------------|
| Всего доходы (Кт 5610) | 9 000 | 2 500 | 11500 |
| Удельный вес доходов в общей сумме доходов | 78,26% | 21,74% | 100% |
| Прямые расходы (Дт 7010) | 5200 | 1800 | 7000 |
| Общие расходы (Дт 7110, Дт 7210) | 2895,62 | 804,38 | 3700 |
| Итого расходы | 8095,62 | 2604,38 | 10700 |
| Нераспределенная прибыль (убыток) (5610) | 904,38 | -104,38 | 800 |
| Налогооблагаемый доход | 1956,5 | 543,5 | 2500 |
| КПН начислено | 391,3 | 108,7 | |
| КПН к уплате | 117,4 | 108,7 | 226,1 |
| Примечание – Составлено авторами. | | | |

По 1 варианту расчета общие расходы по видам деятельности составят: по сельскохозяйственной деятельности: 2895,62 т.тг (субсчета 7111, 7211), по аренде помещений: 804,38 т.тг (субсчета 7112, 7212). При этом финансовый результат (прибыль) приносит только сельскохозяйственная деятельность, а сдача в аренду помещений убыточна (-104,38 т.тг.). По налоговому учету обе деятельности имеют налогооблагаемые доходы (1956,5 т.тг. и 543,5 т.тг. соответственно).

2 вариант. По удельному весу прямых расходов, приходящихся на каждую сельскохозяйственную деятельность, и сдачи в аренду отдельно, в общей сумме прямых расходов, произведенных налогоплательщиком за 2019 год (таблица 3, стр. 162). Данные этой таблицы показывают, что финансовый результат (прибыль) получен только от сельскохозяйственной деятельности (904,38 т.тг.), а сдача в аренду помещений убыточна (-104,38 т.тг.). Общие расходы распределились так: по сельскохозяйственной деятельности (субсчета 7111, 7211) – 2895,62 т.тг.; по сдаче в аренду (субсчета 7112, 7212) – 804,38 т.тг. При выборе 1 или 2 варианта расчетов рекомендуем ТОО сократить расходы по аренде помещений.

Таблица 3 – Расчет по удельному весу прямых расходов, приходящихся на каждую сельскохозяйственную деятельность, и сдачи в аренду отдельно, в общей сумме прямых расходов, произведенных налогоплательщиком за 2019 г.

| Показатели (счета) | Сельскохозяйственная деятельность | Сдача в аренду | Всего по ТОО |
|------------------------------------------------------------|-----------------------------------|----------------|--------------|
| Всего доходы (Кт 5610) | 9000 | 2 500 | 11 500 |
| Прямые расходы (Дт 7010) | 5200 | 1800 | 7000 |
| Удельный вес прямых расходов в общей сумме прямых расходов | 74,28% | 25,72% | 100% |
| Общие расходы (Дт 7110, Дт 7210) | 2748,36 | 951,64 | 3 700 |
| Итого расходы | 7948,36 | 2751,64 | 10700 |
| Нераспределенная прибыль (убыток) | 1051,64 | -251,64 | 800 |
| Налогооблагаемый доход | 1857 | 643 | 2500 |
| КПН начислено | 371,4 | 128,6 | 500 |
| КПН к уплате | 111,42 | 128,6 | 240,02 |
| Примечание – Составлено авторами. | | | |

3 вариант. По удельному весу среднесписочной численности работников, участвующих в сельскохозяйственной деятельности и сдаче в аренду помещений отдельно, к общей среднесписочной численности работников ТОО (таблица 4).

Таблица 4 – Расчет по удельному весу среднесписочной численности работников, участвующих в сельскохозяйственной деятельности и сдаче в аренду помещений отдельно, к общей среднесписочной численности работников ТОО

| Показатели (счета) | Сельскохозяйственная деятельность | Сдача в аренду | Всего по ТОО |
|-----------------------------------------------------|-----------------------------------|----------------|--------------|
| Всего доходы (Кт 5610) | 9000 | 2500 | 11500 |
| Прямые расходы (Дт 7010) | 5200 | 1800 | 7000 |
| Среднесписочная численность работников | 13 | 1 | 14 |
| Удельный вес среднесписочной численности работников | 92,86% | 7,14% | 100% |
| Общие расходы (Дт 7110, Дт 7210) | 3435,82 | 264,18 | 3700 |
| Итого расходы | 8635,82 | 2064,18 | 10700 |
| Нераспределенная прибыль (убыток) (5610) | 742,88 | 57,12 | 800 |
| Налогооблагаемый доход | 2321,5 | 178,5 | 2500 |
| КПН начислено | 464,3 | 35,7 | 500 |
| КПН к уплате | 139,29 | 35,7 | 174,99 |
| Примечание – Составлено авторами. | | | |

Результаты

Данные таблицы 4 свидетельствуют о значительном и существенном влиянии удельного веса среднесписочной численности на финансовые и налоговые показатели. Обратите внимание, что по 3 варианту компания значительно меньше заплатит КПН (174,99 т.тг против 226,1 т.тг или 240,02 т.тг), при неизменном финансовом и налоговом результатах (800 т.тг и 2500 т.тг).

Обсуждение

Естественно, компания предпочтет закрепить в учетной политике применение пропорционального метода по 3 варианту. Этот вариант расчета, как видно из таблицы 4, помогает уточнить не только размеры общих расходов в разрезе видов деятельности. Данный расчет помогает распределить и уточнить детально информацию о налогооблагаемом доходе, о нераспределенной прибыли и размере КПП по видам деятельности. Детальная информация об основных показателях работы компании способствует реальному содержанию форм финансовой и налоговой отчетности.

Заключение

Применение и закрепление в учетной политике первого или второго варианта расчетов по пропорциональному методу бухгалтериями компаний выгодно государству, учреждениям государственных доходов, но не выгодно налогоплательщикам. Естественно, перед налогоплательщиками вынужденно ставится выбор, какой стороне системы налогообложения более предпочтителен тот или иной вариант пропорционального метода. Безусловно, исследованное ТОО в своей учетной политике закрепит третий вариант расчета пропорционального метода определения объектов налогообложения.

Не дожидаясь налоговых проверок ТОО должно ускорить закрепление и утверждение нужного им варианта расчетов пропорционального метода в Учетной политике.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- 1 Налоговый учет. Программа для ЭВМ – электронный учебник. – Свидетельство о государственной регистрации №2021 Министерства юстиции Республики Казахстан от 15 августа 2017 г. <http://www/minust.kz>
- 2 Абдульдинова А.А., Нургалиева Р.Н. Учетная политика как инструмент налоговой оптимизации предприятий Республики Казахстан // *Scientific journal «Fundamentalies scientiam»*, № 26/2019 VOL. 1 (Madrid. Spain). – С. 11–19.
- 3 Абдульдинова А.А., Нургалиева Р.Н. Проблемы формирования налоговой учетной политики при ведении раздельного учета объектов налогообложения // *Электронный научно-методический журнал «Вестник науки и образования»*. – Издательство «Проблемы науки», Москва, Россия. eLibrari., 28.12.2019.
- 4 О налогах и других обязательных платежах: Налоговый кодекс РК №120-VIЗПК от 25/12/17 с изменениями и дополнениями на 1.01.21. <http://www.salik.kz>

REFERENCES

- 1 Nalogovyj uchet. Programma dlja JeVM – jelektronnyj uchebnyk. – Svidetel'stvo o gosudarstvennoj registracii №2021 Ministerstva Justicii Respubliki Kazahstan ot 15 avgusta 2017 g. <http://www/minust.kz>
- 2 Abdul'dinova A.A., Nurgalieva R.N. Uchetnaja politika kak instrument nalogovoj optimizacii predpriyatij Respubliki Kazahstan // *Scientific journal “Fundamentalies scientiam”*, № 26/2019 VOL. 1 (Madrid. Spain). pp. 11–19.
- 3 Abdul'dinova A.A., Nurgalieva R.N. Problemy formirovanija nalogovoj uchetnoj politiki pri vedenii razdel'nogo ucheta ob#ektov nalogooblozhenija // *Jelektronnyj nauchno-metodicheskij zhurnal “Vestnik nauki i obrazovanija”*. – Izdatel'stvo “Problemy nauki”, Moskva, Rossija. eLibrari., 28.12.2019.
- 4 O nalogah i drugih objazatel'nyh platezhah: Nalogovyj kodeks RK №120-VIZRK ot 25/12/17 s izmenenijami i dopolnenijami na 1.01.21. <http://www.salik.kz>

Р.Н. НУРГАЛИЕВА,^{1*}

э.ғ.к., доцент.

*e-mail: nrn51@mail.ru

Ю.А. ВЕРИГА,²

э.ғ.к., профессор.

e-mail: verigaua@qmail.com

Е.В. КОБА,²

т.ғ.к., доцент.

e-mail: verigaua@qmail.com

¹Қарағанды Қазтұтынуодағы
университеті, Қазақстан, Қарағанды қ.

²«Юрий Кондратюк атындағы Полтава политехникасы»
ұлттық университеті, Украина, Полтава қ.

САЛЫҚ САЛУ ОБЪЕКТІЛЕРІН ЕСЕПТЕУ ШАРТТАРЫ БОЙЫНША ПРОПОРЦИОНАЛДЫҚ ӘДІС

Аңдатпа

Соңғы жылдары салық салу объектілерін анықтау және тексеру кәсіпкерлердің «коммерциялық құпиясы» деген олқылықпен байланысты. Осындай қатал жағдайларда ревизорлар мен салық төлеушілер салық салу объектілерінің бөлек салық есебін жүргізу тәсілдерін игеруі керек. Әрине, салық төлеушілер тандау жасауға мәжбүр: пропорционалды әдістің осы немесе басқа нұсқасынан салық салу жүйесінің қай жағы басымырақ? Мақаланың мақсаты – бөлек салық есебі жағдайында салық салу объектілерін анықтаудың пропорционалды әдісін қолдану мысалдарын ұсыну. Алғашқы екі нұсқаның деректері ЖШС үшін үй-жайды жалдаудың тиімсіз екенін көрсетеді. Жалдау шарттарының шарттары қайта қаралып, үйді жалдау құны төмендеуі керек. Үшінші нұсқадағы есептеулер орташа сандық үлестің қаржылық және салықтық көрсеткіштерге айтарлықтай және маңызды әсерін көрсетеді. Есептеудің үшінші нұсқасын қолданған кезде, компания тұрақты қаржылық және салық нәтижелерімен КТС төлейді. Әрине, компания есеп саясатында пропорционалды әдісті соңғы нұсқаға сәйкес шоғырландыруды жөн көреді. Бұл есептеу нұсқасы қызмет түрлері тұрғысынан жалпы шығыстардың мөлшерін анықтауға ғана емес, сонымен бірге салық салынатын кірістер, бөлінбеген кірістер мен қызмет түрлері бойынша КТС туралы ақпараттарды таратуға және нақтылауға көмектеседі. Компания жұмысының негізгі көрсеткіштері туралы толық ақпарат қаржылық және салық есептілігі нысандарының нақты мазмұнына ықпал етеді.

Тірек сөздер: салық салу объектілері, әдістер, есепке алу, нұсқалар, салықтық саясаты, аудиторлар, есептеу.

R.N. NURGALIEVA,^{1*}

c.e.s., associate professor.

*e-mail: nrn51@mail.ru

Y.A. VERIGA,²

c.e.s., professor.

e-mail: verigaua@qmail.co

E.V. KOBA,²

c.t.s, associate professor.

e-mail: verigaua@qmail.com

¹Karaganda University
of Kazpotrebsoyuz, Kazakhstan, Karaganda
²National University “Yuri Kondratyuk
Poltava Polytechnic”, Ukraine, Poltava

PROPORTIONAL METHOD UNDER THE CONDITIONS OF SEPARATE ACCOUNTING OF OBJECTS OF TAXATION

Abstract

Recently the definition and verification of taxable objects are associated with the so-called business loophole “commercial secret”. In these tough conditions, auditors and taxpayers should master the techniques of conducting

separate tax accounting of taxable objects. Taxpayers are forced to make a choice: which side of the tax system is more preferable to this or that version of the proportional method? The purpose of the article is to recommend ways of applying the proportional method of determining the objects of taxation in the conditions of separate tax accounting. The data of the first two options show that renting out premises for an LLP is unprofitable. The authors believe that it is necessary to review the terms of lease agreements and reduce the cost of renting premises. The calculations in the third variant indicate a significant and significant impact of the specific weight of the average number of employees on financial and tax indicators. When applying the third option of calculations, the company will pay significantly less CIT with unchanged financial and tax results. The company will prefer to fix the application of the proportional method in the accounting policy according to the latter option. This calculation option, according to the authors, helps to clarify not only the size of total expenses by type of activity, but also helps to distribute and clarify in detail information about taxable income, retained earnings and the amount of CIT by type of activity. Detailed information about the main performance indicators of the company contributes to the real content of the financial and tax reporting forms.

Key words: objects of taxation, methods, accounting, options, tax policy, auditors, calculation.