

**А.Т. Оқанова\*, Г.С. Каипова**

Университет Нархоз, Казахстан, г. Алматы,

\*e-mail: aizada.okanova@narhoz.kz

## **СПЕЦИФИКА ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО КОРПОРАТИВНОМУ ПОДОХОДНОМУ НАЛОГУ В СТРОИТЕЛЬСТВЕ**

Цель исследования отражает изучение методологии процесса определения налоговой базы при расчете корпоративного подоходного налога на примере строительной компании ТОО «XXX», выявления основных проблем при расчете налога на прибыль и авансовых платежей.

Оригинальность/ценность – отмечены базовые аспекты процесса налогообложения. Для наглядного отражения процесса определения налога на прибыль в качестве базы исследования были проанализированы данные по финансовой и налоговой отчетности строительной компании. Приведен пример определения налога на прибыль и расчета авансовых платежей. Разработаны рекомендации по налоговому учету, в том числе и для строительных компаний, обозначены специфические аспекты налогообложения данной отрасли.

Выводы – выявлена потребность в совершенствовании методологии налогового учета и выработаны предложения для достижения цели исследования. Практическая значимость статьи позволят службам бухгалтерского учета и аудита брать во внимание основные моменты при определении налоговой базы и составлении налоговой учетной политики в части корпоративного подоходного налога. Особенности налогового учета в строительстве дают возможность раскрыть специфику определения налоговой базы по корпоративному подоходному налогу для казахстанских компаний.

**Ключевые слова:** корпоративный подоходный налог, налоговый учет, налогоплательщик, налогооблагаемая база, авансовые платежи.

A.T. Okanova\*, G.S. Kaipova

NARXOZ University, Kazakhstan, Almaty,

\*e-mail: aizada.okanova@narhoz.kz

### **Specificity of formation of the tax base on corporate income tax in construction**

The purpose of the study – reflects a study of the methodology of the process of determining the tax base when calculating corporate income tax on (example of the construction company “XXX”). Identification of the main problems in calculating income tax and advance payments.

Originality / value – the basic aspects of the taxation process are noted. To clearly reflect the process of determining income tax as a research base, we analyzed data on the financial and tax reporting of a construction company. An example of determining income tax and calculating advance payments is given. Recommendations on tax accounting, including for construction companies, are developed, specific aspects of taxation in this industry are indicated.

Conclusions – the need for improving the tax accounting methodology has been identified and suggestions have been developed to achieve the goal of the study. The practical significance of the article will allow accounting and auditing services to take into account the main points in determining the tax base and drawing up the tax accounting policy in terms of corporate income tax. Features of tax accounting in construction makes it possible to disclose the specifics of determining the tax base for corporate income tax for Kazakhstan companies.

**Key words:** Corporate income tax, tax accounting, taxpayer, tax base, advance payments.

А.Т. Оқанова\*, Г.С. Каипова  
Нархоз Университеті, Қазақстан, Алматы қ.,  
\*e-mail: aizada.okanova@narhoz.kz

### Құрылыстағы корпоративтік табыс салығы бойынша салық базасын қалыптастыру ерекшелігі

Зерттеудің мақсаты – корпоративтік табыс салығын есептеу кезінде салық базасын анықтау процесінің әдіснамасын зерделеуді көрсетеді («ХХХ» ЖШС құрылыс компаниясының мысалында қалыптастырылған). Табыс салығы мен аванстық төлемдерді есептеу кезінде негізгі проблемаларды анықтап табу.

Түпнұсқалық/құндылық – салық салу процесінің негізгі аспектілері атап белгіленді. Табыс салығын анықтау процесін көрнекі көрсету үшін зерттеу базасы ретінде құрылыс компаниясының қаржылық және салық есептілігі бойынша деректер жүйелендіріліп, талдау жүргізілді. Пайда салығын анықтау және аванстық төлемдерді есептеу мысалы негіз ретінде келтірілген. Салықтық есеп бойынша, оның ішінде құрылыс компаниялары үшін ұсынымдар әзірленді, осы салаға салық салудың ерекше аспектілері белгіленді.

Қорытындылар – салықтық есепке алу әдіснамасын жетілдіру қажеттілігі анықталды және зерттеу мақсатына қол жеткізу үшін ұсыныстар әзірленді. Мақаланың практикалық маңыздылығы бухгалтерлік есеп пен аудиторлық қызметке салықтық базаны анықтауда және корпоративті табыс салығы тұрғысынан салықтық есеп саясатын құруда негізгі сәттерді ескеруге мүмкіндік береді. Құрылыстағы салықтық есепке алудың ерекшеліктері қазақстандық компаниялар үшін корпоративтік табыс салығы бойынша салық базасын айқындаудың ерекшелігін ашуға мүмкіндік береді.

**Түйін сөздер:** корпоративтік табыс салығы, салық есебі, салық төлеуші, салық салу базасы, аванстық төлемдер.

### Введение

Данная статья раскрывает основные аспекты формирования корпоративного подоходного налога в строительных компаниях. На размер налога на прибыль влияют доходы и расходы компании, в ходе осуществления финансово-хозяйственной деятельности (Фецкович, 2016: 126). С позиции налогообложения строительная отрасль имеет свою специфику по начислению и уплате налогов ввиду многоуровневой структуры формирования процесса строительства. Исчисление налоговой базы налогоплательщиком производится на основании данных налогового учета, содержащихся в учетных налоговых регистрах.

Методология ведения налогового учета основывается на утвержденной налоговой учетной политике в рамках Налогового Кодекса Республики Казахстан и иных нормативно-правовых актов, регулирующих процесс налогообложения у юридических лиц. Корпоративный подоходный налог (далее по тексту КПН) является одним из прямых налогов, занимающим значительную часть налоговых отчислений. Следовательно, при ведении налогового учета КПН должно уделяться существенное внимание. Порядок исчисления налоговой базы и уплата КПН регулируется Налоговым Кодексом РК (далее по тексту НК РК), в частности, ему посвящен раздел 7 НК РК.

Ставка КПН, согласно ст. 313 НК РК, составляет двадцать процентов, которая применима в отношении налогооблагаемого дохода, после уменьшения данного показателя на сумму расходов и переносимых убытков прошлого периода (статья 137, НК РК, 2019а). При определении налогооблагаемого дохода и бухгалтерской прибыли методики расчета могут иметь расхождения ввиду разного алгоритма расчета. Данный фактор объясняется тем, что налогооблагаемый доход рассчитывается исходя из положений НК РК и иных нормативно-правовых актов в области налогообложения. В случае определения бухгалтерской прибыли руководствуются МСФО и Законом «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности».

Таким образом, если результаты доходов и расходов по бухгалтерскому и налоговому учету не имеют существенной разницы, налог на прибыль может быть определен на основе данных бухгалтерского учета с учетом корректировок, согласно процедурам налогообложения (Болорчимэз, 2019: 202). Следовательно, налогоплательщик вправе разработать налоговые регистры и иные расчеты налогооблагаемого дохода, которые дают пояснения по определению налоговой базы.

МСФО 12 «Налоги на прибыль» (далее по тексту – МСФО 12), под налогооблагаемой прибылью (налоговым убытком) рассматривает сум-

му прибыли, подлежащую налогообложению в рамках, предусмотренных налоговым законодательством (МСФО 12, 2018).

Для организаций, осуществляющих свою деятельность в области строительства, налог на прибыль отражается как разница между доходами, полученными по договорам строительно-монтажных работ за налоговый период, и расходами, понесенными в ходе строительства того или иного объекта за налоговый период. Определение налогооблагаемой базы и дальнейшая уплата для строительной организации является достаточно трудоемким процессом, требующим значительного внимания. Возникновение спорных ситуаций и ошибочного расчета по определению налоговой базы обусловлено неверным отнесением на вычеты тех или иных расходов, а также признанием некорректной суммы доходов. В частности, это уменьшение доходной части организации за счет увеличения неразрешенных вычетов по расходам, а также нарушение условий метода начисления и учета операции в другом налоговом периоде. Ввиду присутствия множества нюансов также возможны неучтенные операции и нарушение порядка отражения необходимой документации по строительно-монтажным работам.

### Обзор литературы

Исследования в области налога на прибыль в части регулирования фискальной политики были представлены в статье Кошелевой А.С., где отражаются основные моменты налогового администрирования. Ею даны рекомендации по совершенствованию налогового администрирования налога на прибыль в ходе осуществления финансово-хозяйственной деятельности. Расходы, не учитываемые при определении налогооблагаемой базы по налоговой прибыли, исследованы Андрущенко О.Ю. Актуальные вопросы по налоговому учету при исчислении налоговой базы по прибыли были изучены в трудах Курчановой Ю.А., Брянцевой Л.В., Полозовой А.Н., Нуждина Р.В. Слепцов В.В. раскрыл экономическую сущность расчета и уплаты налога на прибыль в компании. Другие ученые акцентировали внимание на выделении налога на прибыль из контекста учетной политики, как ключевого инструмента при формировании процесса налогообложения в организации. Основные вопросы по методологии расчетов налоговой нагрузки и налогового учета в целях определения налогооблагаемой прибыли были рассмотрены в статье Толмачева

О.И., Асриян М.А. Ими были интерпретированы налоговые изменения процесса формирования резервов по сомнительным долгам, а также убытка и прибыли прошлого периода. В трудах казахстанских ученых проведена системная оценка налогового учета, а также раскрыты основные элементы нормативного регулирования в области налогового учета и налогообложения (Алиев, 2018: 129), (Сейсембаева, 2019: 217), (Кожобеков, 2017: 132). Также были предложены альтернативные методы совершенствования организации системы налогового учета в казахстанских компаниях (Жакашев, 2017: 69).

Зарубежные ученые изучают в МСФО 12 само понятие налогообложения и налога на прибыль в более широких масштабах. Так исследовались изменения налогов по разным статьям доходов, которые влияют на совокупную экономическую активность компании в целом (Owen, 2019: 1437). Другие ученые внесли методологический вклад, используя данные уровня фирмы, для определения ключевых актуальных моментов для налогообложения доходной части компании (Laurence, 2017: 63). Также определена важность и необходимость экологических последствий строительных жизненных циклов, как метод максимизации прибыли в компании (Chou, 2015: 2). Разработка и проверка качественной стороны начисления налога была проведена у зарубежных исследователей, которые связывали его с денежными потоками компании. В проведенных исследованиях было выявлено, что низкое качество начисления налога обусловлено стандартами финансовой отчетности, которые приводят к различиям между расходами по налогу на прибыль и потоками денежных средств по налогу на прибыль, не отражаемыми отложенными налоговыми активами и обязательствами (Choudhary, 2016: 89).

Помимо этого, изучена связь прибыльности филиалов компании с налоговыми льготами, предоставленных в стране (Lisa De Simone, 2017: 113), и описан процесс формирования прогноза доходности в строительных компаниях (Hong Zhang, 2015: 22). В данной работе представлено соотношение между наличием эффективных налоговых ставок, налоговых льгот и налоговых разниц с показателем налоговых рисков. Изучены проблемы в области методологии комплексного анализа прибыльности компании (Tamulevičienė, 2016: 53). Выявлено влияние изменения в стоимости капитала на срок платежей по налогам, тем самым опровергнут фактор влияния финансового ослабления (Maffini, 2019: 361).

Бразильские ученые проанализировали степень концентрации доходов и налоговую нагрузку (Gobetti, 2017: 267). Другие исследователи ответили на вопрос, каким образом уклонение фирмы от уплаты налогов связано с ее стоимостью (Martin, 2019: 2), также изучены и раскрыты основные вопросы налогового администрирования (Alm, 2015: 146). Кроме анализа распределенной прибыли внимание акцентируется также на накопленной прибыли, удерживаемой фирмами. А также представлены расчеты по эффективным налоговым ставкам с использованием налоговых деклараций (Fairfield, 2015: 120). Американские исследователи анализируют эффективную налоговую ставку (Dyreg, 2017: 441). Начисленный налог, отложенные налоговые активы и обязательства и непризнанные налоговые льготы изучены более детально (Cazier, 2015: 436). Другие исследователи изучили ошибки оценки управления, связанной с налогами (Choudhary, 2015: 89). Тем не менее, методология расчетов по КПП остается на сегодняшний день достаточно актуальной и требует дальнейшего изучения.

В Налоговом Законодательстве РК есть целый раздел по определению КПП, что подчеркивает важность данного налога. Соответственно присутствуют неоднозначные подходы и интерпретации при определении и расчете налоговой базы. Согласно НК РК объектом обложения КПП является доход организации за финансовый год за вычетом расходов и с учетом корректировок. Налогооблагаемая база подлежит уменьшению на сумму расходов, к примеру сумма затрат по приобретенным товарам, работам и услугам, расходы по начисленным налогам и иные затраты, понесенные организацией в ходе осуществления предпринимательской деятельности.

Однако следует отметить, что не все расходы могут браться на вычеты. Так, согласно налоговому законодательству, существуют нормы, в пределах которых возможно уменьшение налогооблагаемого дохода. Например, представительские расходы, сумма вознаграждения, затраты по ремонту и амортизации фиксированных активов, расходы по обучению персонала и т.д. Зачастую налогоплательщики уменьшают налогооблагаемый доход посредством включения тех или иных расходов на вычеты, которые согласно НК не могут быть учтены в данной категории. Данное нарушение выявляется при аудиторских или налоговых проверках, после которых, как правило, доначисляется сумма уменьшенного КПП и пеня на весь период с начала выявления такого нарушения до момента оплаты налога.

Таким образом, расходы, направленные на получение доходов от осуществления строительной деятельности, позволят уменьшить налогооблагаемую базу при условии соответствия природы возникновения таких затрат. В качестве основных групп расходов, участвующих в налогообложении, можно отнести: материальные затраты (приобретение запасов, в том числе строительных), затраты по начислению и оплате заработной платы и иных выплат, в том числе по договорам гражданско-правового характера, амортизационные затраты и прочие расходы, связанные с осуществлением деятельности.

Что касается убытков компании, они возникают в случае превышения сумм расходов и корректировок над суммой полученного дохода. В таком случае НК предусмотрено перенесение таких убытков на последующие периоды в течение десяти лет, согласно ст. 300 НК РК (статья 300, НК РК, 2019б).

В ином случае, когда компания является прибыльной по итогам финансового года, у налогоплательщиков возникают обязательства по авансовым платежам. В данную категорию попадают юридические лица, у которых размер совокупного дохода за год, предшествующий предыдущему году, превышает 325 тысяч месячных расчетных показателей (далее по тексту – МРП). К примеру, налогоплательщик рассчитывает наличие обязательств по авансовым платежам за 2019 год, в таком случае пороговый уровень совокупного годового дохода определяется по результатам 2017 года, соответственно ставка МРП берется за 2017 год. Расчет и оплата авансовых платежей (далее по тексту – АП) представлены в таблице 1.

Размер уплаченных авансовых платежей в своем роде является предоплатой по КПП, так после начисленной суммы по КПП в бюджет размер оплачивается за разницей АП. Так как организация ТОО «XXX» в 2018 году не предоставляла форму 101.01 и 101.02 ввиду отсутствия превышения верхнего предела по СГД в 2016 году, расчет авансовых платежей до сдачи декларации выглядит следующим образом:

Предполагаемая сумма КПП за 2019 год – 7 000 000 тенге;

Сумма АП до сдачи декларации – 1 750 000 (7 000 000/4\*1);

Ежемесячная сумма АП – 583 333 (1 750 000/3).

Обязательства по АП после сдачи декларации ТОО «XXX» отражаются в следующем порядке:

Предполагаемая сумма КПП за 2019 год – 7 000 000 тенге;

Сумма АП после сдачи декларации – 5 250 000 (7 000 000/4\*3);

Ежемесячная сумма АП – 583 333 (5 250 000/9).

Из данных расчетов видно, что сумма АП распределяется равномерно в течение всего отчетного года равными долями и на конец 2019 года покрывает всю сумму предполагаемого КПП. В данном случае очень важным моментом является сумма фактически начисленного КПП. В случае наличия 20% превышения начисленного

и исчисленного КПП, Кодексом об административных правонарушениях предусмотрен штраф (п.3, ст.278, КоАП РК, 2019). Если на конец года фактически начисленный КПП будет составлять 9 100 000 тенге, что на 30% больше заявленной суммы АП, то ТОО «ХХХ» может попасть под нарушение указанного выше положения и обременить себя штрафом в размере 20% от суммы превышения. Во избежание появления налоговых рисков компании следует предоставить дополнительные расчеты по авансовым платежам, но только за период, по которому срок уплаты еще не наступил.

**Таблица 1** – Расчет и уплата авансовых платежей

До периода сдачи 100.00 декларации		После периода сдачи 100.00 декларации	
Форма сдачи	101.01	Форма сдачи	101.01
Срок сдачи	Не позже 20.01.2019	Срок сдачи	Не позже 20.04.2019
Расчет АП	1/4 от совокупности сумм по АП	Расчет АП	3/4 от исчисленной суммы КПП за 2019 год
Срок оплаты АП за 1 квартал	Каждый месяц до 25 числа, равномерно	Срок оплаты АП за 2,3,4 кварталы	Каждый месяц до 25 числа, равномерно
Примечание – составлено авторами на основе источника (статья 305, НК РК, 2019в).			

На конец отчетного периода ТОО «ХХХ» составило предварительную декларацию по факти-

ческим данным доходов и расходов, регистр по КПП выглядит следующим образом (Таблица 2):

**Таблица 2** – Расчет и начисление корпоративного подоходного налога

№	Наименование строки в 100.000	Сумма	Итого суммы по декларации
1	Доход от реализации	113 569 400	
2	Доход от прироста стоимости	9 800 000	
3	Прочие доходы	3 427 775	
4	СГД	(строка 1+2+3)	126 797 175
5	Корректировка СГД		770 000
6	СГД с учетом всех корректировок	(строка 4-5)	126 027 175
7	Расходы по реализованным товарам, работам и услугам	(строка 8-9+10+17+18-19-20-21-22)	81 657 212
8	ТМЗ на начало периода	17 823 400	
9	ТМЗ на конец периода	25 293 800	
10	Приобретено ТМЗ, работ и услуг, в том числе:	(сумма строк 11-16)	88 386 564
11	➤ ТМЗ	82 051 900	
12	➤ Финансовые услуги	252 000	
13	➤ Рекламные услуги	280 000	

№	Наименование строки в 100.000	Сумма	Итого суммы по декларации
14	➤ Консультационные услуги	210 560	
15	➤ Маркетинговые услуги	84 000	
16	➤ Прочие работы и услуги	5 508 104	
17	Расходы по начисленным доходам работников	5 755 848	
18	Стоимость работ и услуг, себестоимость ТМЗ, признанные расходами будущих периодов в предыдущих налоговых периодах	60 667	
19	Стоимость работ и услуг, себестоимость ТМЗ, признаваемые последующими расходами	2 473 800	
20	Стоимость работ, услуг, себестоимость ТМЗ, включаемые в первоначальную стоимость ФА	2 464 000	
21	Стоимость работ и услуг, себестоимость ТМЗ, не относимые на вычеты	77 000	
22	Стоимость работ и услуг, себестоимость ТМЗ, признаваемые расходами будущих периодов	60 667	
23	Штрафы, пени, неустойки	49 000	
24	Сумма НДС, относимая на вычеты	34 434	
25	Социальные отчисления в Государственный фонд социального страхования, отчисления в Фонд обязательного социально-медицинского страхования	386 399	
26	Расходы по вознаграждению	168 000	
27	Суммы представительских расходов	85 866	
28	Сомнительные требования	490 000	
29	Налоги и другие обязательные платежи в бюджет	651 014	
30	Вычеты по фиксированным активам	913 315	
31	Вычеты по инвестиционным налоговым преференциям	1 820 000	
32	Прочие вычеты	1 170 673	
33	Всего вычетов	(строка 7 + ∑17 по 33)	87 425 914
34	Корректировка доходов и вычетов	- 210 000	
35	Корректировка доходов	1 119 875	
36	Налогооблагаемый доход	39 511 136	
37	Доходы из иностранных источников	980 000	
38	Всего налогооблагаемого дохода (убытка)	(строка 36+37)	40 491 136
39	Уменьшение налогооблагаемого дохода в соответствии со ст. 288 Налогового кодекса	700 000	
40	Налогооблагаемый доход с учетом уменьшения	(строка 38-39)	39 791 136
41	Ставка КПП %		20%
42	КПП с налогооблагаемого дохода	(строка 40*41)	7 958 227
43	Всего КПП		7 958 227
Примечание - составлено авторами на основе данных ТОО "XXX"			

Как видно из вышеуказанных расчетов, сумма КПН за 2019 год составляет 7 958 227, это не выше разрешенного уровня отклонения от заявленной суммы по авансовым платежам. Соответственно сумма перечисления корпоративного подоходного налога в бюджет составит 958 277 тенге. Все суммы, отраженные в таблице, были систематизированы на основе данных ТОО «ХХХ» и были включены в расчет согласно НК РК. Также по соображениям конфиденциальности исследуемой компании, юридическое название скрыто авторами.

### Методология

Данная статья содержит анализ результатов исследований казахстанских и зарубежных ученых. В ней нашли отражение основные моменты, необходимые для расчета налога на прибыль (КПН). Тем не менее, необходимо отметить, что вопросы формирования налогооблагаемой базы по КПН в строительных организациях мало изучены. Методология формирования налоговой базы регулируется налоговым законодательством РК и иными нормативно-правовыми актами в области налогообложения. В основу исследования заложен индуктивный метод, который позволил определить результаты доходов и расходов, а также дает возможность корректно рассчитать иные показатели в целях налогообложения. Дедуктивный метод позволил систематизировать данные по налоговому учету в целях выявления проблем и разработки рекомендаций по определению налоговой базы по корпоративному подоходному налогу.

Использование метода контрольной функции дало возможность изучения принципов расчета КПН в рамках требований на законодательном уровне. Применение аналитических методов процесса определения КПН позволило разработать рекомендации по ведению налогового учета КПН, тем самым достигается необходимый уровень прозрачности и достоверности полученных результатов.

### Результаты и обсуждение

КПН является основным налогом в организации и составляет большую часть перечисления в бюджет. При расчете обязательств по нему учитываются все финансово-хозяйственные операции за налоговый год. Следовательно, возникает множество нюансов в учетной системе и, в частности, моменты расхождения его учета

в бухгалтерском и налоговом учете. При таких обстоятельствах рекомендуется вести налоговые регистры по всем доходам, входящим в структуру СГД, а также по всем видам вычетов, с тем чтобы выявить отклонения в налоговом учете от бухгалтерского учета. Такие мероприятия позволят в будущем предоставлять достоверные данные в целях налогового планирования, расчета налоговой нагрузки и снижения рисков по ним.

В случае возникновения налоговых проверок налоговые регистры дают расшифровку налогооблагаемой базы, что позволит повысить уровень благонадежности организации.

Безусловно, возникают затруднительные моменты при определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль. Выделяются некоторые недоработки в главах НК, сложность исчисления налогооблагаемого дохода, частые изменения и поправки, вносимые в налоговое законодательство. Все эти факторы способствуют неверным расчетам и ошибочному определению базы не только по КПН, но и по остальным налогам (Дадашев, 2015: 175). Такие сложности создают ситуацию двоякого толкования нормативных рекомендаций, что в дальнейшем приводит к неверному определению налоговой базы.

Ввиду того, что объектом исследования является компания, осуществляющая свою деятельность в строительной отрасли, стоит отметить факторы, усложняющие определение суммы КПН, подлежащей уплате в бюджет. В данной отрасли порядок формирования базы по налогообложению КПН является отличительным в силу своей экономической природы. Ввиду этого, строительным компаниям стоит уделять особое внимание при расчете КПН, так как существует разрыв во времени между учетом и признанием сумм по доходам и расходам. Например, согласно утвержденной сметной документации, расходы учитываются в том периоде в котором они осуществлялись для постройки того или иного строительного объекта.

В качестве дохода же данный объект будет признан только после ввода в эксплуатацию такого объекта или после признания субъектами строительства суммы вознаграждения за выполненные работы и услуги. До признания такого объекта доходом и до ввода в эксплуатацию, объект должен учитываться как незавершенное производство. Стоит отметить, что в НК РК не рассматриваются доходы и расходы будущих периодов в качестве определения, но формируют вычеты в налоговом периоде, влияющие на размер КПН (п. 6, статья 692, НК РК, 2019 в).

Все вышеперечисленные факторы являются результатом расхождений между бухгалтерским и налоговым учетом, которые формируют временные разницы. А именно, размер доходов и расходов учитываются в разных периодах, но в одних и тех же суммах.

Следующим пробелом в налоговом учете является отсутствие знаний по специфике налогового учета в строительных организациях, что приводит к ошибочному суждению и подходу расчета налога на прибыль. Все эти отрицательные факторы влияния служат цепочкой для сбоя системы налогового учета в целом. Поэтому следует акцентировать внимание на налоговую учетную политику, на систему налогового учета, на соблюдении норм налогового законодательства, составление налоговых регистров, отсутствие грубых нарушений НК РК и искоренение методов, приводящих к незаконному уклонению от уплаты налоговых платежей.

### Заключение

Подводя итоги, следует выделить специфику учета по определению налоговой базы в строительной отрасли, которая приводит к возникновению сложности при расчете и уплаты КПП. В рамках данной статьи авторами выделены основные моменты расчета АП и КПП на примере ТОО «XXX», что дает наглядную информацию по системе налогообложения в казахстанских компаниях.

Описанные в статье основные моменты возникновения налоговых рисков могут привести к начислению штрафов и пеней, приостановлению финансовых операций по счетам. Также даны рекомендации по снижению этих рисков в целях повышения финансовой стабильности строительной организации и прозрачности ведения налогового учета.

Основным базовым принципом налогового учета являются налоговые регистры, которые представляют из себя систематизированные

сведения по формированию базы по налогам, содержащие в себе расшифровку сумм по начисленным налогам и фактическое подтверждение таких сумм в документальном порядке, оформленным согласно требованиям НК РК. Налоговые регистры могут формироваться налогоплательщиком самостоятельно в зависимости от специфики деятельности, за исключением тех регистров, которые разработаны уполномоченным органом и обязательны в применении. Так, для более корректного расчета сумм по налоговому учету необходимо вести налоговые регистры, которые отражают детальную информацию по статьям доходов и расходов. А также позволят вести учет по расходам, переносимым с прошлых периодов и правильно относить на вычеты в текущем налоговом периоде.

Налоговый учет в области КПП требует более детального учета, так как механизм определения налоговой базы является достаточно сложным и трудоемким. При определении налогооблагаемой базы по КПП учитываются все финансово-хозяйственные операции, проведенные в организации в течение всего налогового периода. Ввиду сложности исчисления обязательств по КПП, он подвергается камеральному контролю со стороны налоговых органов.

Выделенные моменты требуют, чтобы налоговый учет представлял собой отдельную функциональную ячейку в структуре организации, что даст возможность вывести из тени все операции, проводимые внутри компании в целях налогообложения. Это позволит будущим ученым-исследователям изучать более детализировано методологию процесса определения налоговой базы и отдельных аспектов налогового учета в зависимости от сферы деятельности субъекта. Исследования в данном направлении послужат толчком для уточнения некоторых моментов или разработки иных методологических рекомендаций для минимизации недоработок и неоднозначных трактовок налогового законодательства.

### Литература

Alm J., Martinez-Vazquez J., McClellan C. Corruption and Firm Tax Evasion // *Journal of Economic Behavior and Organization*. – 2016. – P. 146-163.

Cazier R., Rego S., Tian X., Wilson R. The impact of increased disclosure requirements and the standardization of accounting practices on earnings management through the reserve for income taxes // *Review of Accounting Studies*. – 2015. – vol. 20. – pp. 436-469.

Chou J.-S., Yeh K.-C. Life cycle carbon dioxide emissions simulation and environmental cost analysis for building construction // *Journal of Cleaner Production*. – 2015. – pp. 1-11.

- Choudhary P., Koester A., Shevlin T. Measuring income tax accrual quality // *Review of Accounting Studies*. – 2016. – vol. 21. – issue 1. – pp. 89-139.
- Choudhary P., Koester A., Pawlewicz R. Do auditor-provided tax services affect estimation error in the income tax expense? – Working paper. – Georgetown University, and George Mason University, 2015.
- Dyregang S.D., Hanlon M., Maydew E.L., Thornock J.R. Changes in corporate effective tax rates over the past 25 years // *Journal of Financial Economics*. – 2017. – vol. 124(3). – pp. 441-463.
- Fairfield T., Jorratt De Luis M. Top Income Shares, Business Profits, and Effective Tax Rates in Contemporary Chile // *Review of Income and Wealth*. – 2016. – vol. 62. – pp. 120-144.
- Gobetti S.W., Orair R.O. Taxation and distribution of income in Brazil: new evidence from personal income tax data // *Brazilian Journal of Political Economy*. – 2017. – vol. 37(2). – pp. 267-286.
- Hong Zhang, Fei Yang, Yang Li, Heng Li. Predicting profitability of listed construction companies based on principal component analysis and support vector machine—Evidence from China // *Automation in Construction*. – 2015. – pp. 22-28.
- Ales L., Bellofatto A.A., JiaxuWang J. Taxing Atlas: Executive compensation, firm size, and their impact on optimal top income tax rates // *Review of Economic Dynamics*. – 2017. – vol. 26. – pp. 62-90.
- De Simone L., Klassen K.J., Seidman J.K. Unprofitable Affiliates and Income Shifting Behavior // *The Accounting Review*. – 2017. – vol. 92. – no. 3. – pp. 113-136.
- Maffini G., Jing X., Devereux M.P. The Impact of Investment Incentives: Evidence from UK Corporation Tax Returns // *American Economic Journal: Economic Policy*. – 2019. – vol. 11 (3). – pp. 361-389.
- Jacob M., Schütt H.H. Firm Valuation and the Uncertainty of Future Tax Avoidance // *European Accounting Review*. – 2019. – pp. 1-27.
- Zidar O. Tax Cuts for Whom? Heterogeneous Effects of Income Tax Changes on Growth and Employment // *Journal of Political Economy*. – 2019. – vol. 127. – no. 3. – pp. 1437-1472.
- Tamulevičienė D. Methodology of complex analysis of companies' profitability // *Entrepreneurship and Sustainability*. – 2016. – issue 4(1). – pp. 53-63.
- Алиев М.К., Турдалы Ж.Н. Налоговый учет и отчетность в системе налогового администрирования Республики Казахстан // *Научный аспект*. – 2018. – № 2. – С. 129-136.
- Андрющенко О.Ю. Актуальные научные исследования: от теории к практике // *Научно-издательский центр «Мир науки»*. – 2017. – С.105-108.
- Болорчимэг С., Бекирова К.Н. Методологические аспекты бухгалтерского учета расчетов по налогу на прибыль // *Интеллектуальный потенциал общества как драйвер инновационного развития науки*. – Уфа: OMEGA SCIENCE, 2019. – С. 201-203.
- Гетьман В.Г. Новеллы, появившиеся в порядке расчета налога на прибыль, нуждающиеся в дополнениях // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. – 2017. – №7. – С. 43-47.
- Дадашев А.З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебное пособие / А.З. Дадашев, Д.А. Мешкова, Ю.А. Топчи. – М.: ЮНИТИ, 2015. – 175 с.
- Жакашев Б.Р., Джунисбекова Т.А. Проблемы ведения налогового учета на предприятиях и направления совершенствования // *Вопросы экономических наук*. – 2017. – №3(85). – С. 68-71.
- Кодекс Республики Казахстан от 25 декабря 2017 года № 120-VI ЗРК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)», (с изменениями и дополнениями по состоянию на 08.12.2019 г.).
- Кодекс Республики Казахстан от 5 июля 2014 года № 235-V ЗРК «Об административных правонарушениях», (с изменениями и дополнениями по состоянию на 26.11.2019 г.).
- Кожабеков С.С., Альпенова Б.А., Сулеева С.Е., Карымсаков А.К. Особенности налогового учета и налоговая отчетность // *Актуальные научные исследования в современном мире*. – 2017. – № 11(31). – С. 132-137.
- Кошелева А.С. Проблемы и направления совершенствования администрирования налога на прибыль организации // *Прорывные научные исследования как двигатель науки*. – Магнитогорск: МЦИИ Омега Сайнс, 2018. – С. 96-99.
- Курчанова Ю.А. Актуальные проблемы налогового учета при исчислении налога на прибыль организаций и возможные направления его совершенствования // *Учет и статистика*. – 2018. – №2(50). – С. 91-97.
- Мамонова И.В. Систематизация принципов налогового учета как условие повышения качественных характеристик учетной политики для целей налогообложения // *Институциональные основы функционирования экономики в условиях трансформации*. – Монреаль, Канада, 2015. – С. 203-208.
- Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 12 «Налоги на прибыль» (по состоянию на 2018 год).
- Попова Л.В., Ноздрунова Н.Г. Понятие и исторические аспекты развития статистического учета / Л.В. Попова, Н.Г. Ноздрунова // *Экономические и гуманитарные науки*. – 2012. – №6. – С. 42-46.
- Сейсембаева Г.Р., Султанов А.К. Административная ответственность за нарушения налогового законодательства в Республике Казахстан // *Вестник Омского регионального института*. – 2019. – №2. – С. 217-220.
- Слепцов В.В. Экономический смысл расчета и уплаты налога на прибыль в организации // *Эпоха науки*. – 2019. – №17. – С. 40-43.
- Толмачева О.И., Асриян М.А. Методические аспекты оценки налоговой нагрузки и использование данных налогового учета при определении налоговой нагрузки организации // *Вестник науки и образования*. – 2019. – № 1(55). – Часть 1. – С. 53-57.
- Фецкович И.В., Хорошков С.И., Носикова Е.Г. Методические аспекты налогового учета доходов и расходов в коммерческих организациях // *Вестник МиГАУ*. – 2016. – №4. – С. 126-131.

## References

- Ales L., Bellofatto A.A., JiaxuWang J. (2017) Taxing Atlas: Executive compensation, firm size, and their impact on optimal top income tax rates. *Review of Economic Dynamics*, vol. 26, pp. 62-90. <https://doi.org/10.1016/j.red.2017.02.007>
- Aliev M.K., Turdaly Zh.N. (2018) Nalogovyy uchety i otchetnost' v sisteme nalogovogo administrirovaniya Respubliki Kazahstan [Tax accounting and reporting in the tax administration system of the Republic of Kazakhstan]. *Nauchnyy aspekt*, vol. 2, pp. 129-136.
- Alm J., Martinez-Vazquez J., McClellan C. (2016) Corruption and Firm Tax Evasion. *Journal of Economic Behavior and Organization*, pp. 146-163. <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2015.10.006>
- Andryushchenko O.Yi. (2017) Aktual'nye nauchnye issledovaniya: ot teorii k praktike [Current scientific research: from theory to practice]. *Nauchno-izdatel'skiy centr «Mir nauki»*, pp. 105-108.
- Bolorchimeg S., Bekirova K.N. (2019) Metodologicheskie aspekty buhgalterskogo ucheta raschetov po nalogu na pribyl' [Methodological aspects of accounting for income tax calculations]. *Intellektual'nyy potencial obshchestva kak drajver innovatsionnogo razvitiya nauki*. Ufa: Omega Science, pp. 201-203.
- Cazier R., Rego S., Tian X., Wilson R. (2015) The impact of increased disclosure requirements and the standardization of accounting practices on earnings management through the reserve for income taxes. *Review of Accounting Studies*, vol. 20, pp. 436-469. <https://doi.org/10.1007/s11142-014-9302-y>
- Chou J.-S., Yeh K.-C. (2015) Life cycle carbon dioxide emissions simulation and environmental cost analysis for building construction. *Journal of Cleaner Production*, pp. 1-11. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2015.04.001>
- Choudhary P., Koester A., Pawlewicz R. (2015) Do auditor-provided tax services affect estimation error in the income tax expense? Working paper. Georgetown University, and George Mason University.
- Choudhary P., Koester A., Shevlin T. (2016) Measuring income tax accrual quality. *Review of Accounting Studies*, vol. 21(1), pp. 89-139. <https://doi.org/10.1007/s11142-015-9336-9>
- Dadashev A.Z. (2015) Nalogi i nalogoblozhenie v Rossijskoj Federacii: uchebnoe posobie [Taxes and Taxation in the Russian Federation: Study Guide]. M.: Yuniti, 175 p.
- De Simone L., Klassen K.J., Seidman J.K. (2017) Unprofitable Affiliates and Income Shifting Behavior. *The Accounting Review*, vol. 92(3), pp. 113-136. <https://doi.org/10.2308/accr-51555>
- Dyreg S.D., Hanlon M., Maydew E.L., Thornock J.R. (2017) Changes in corporate effective tax rates over the past 25 years. *Journal of Financial Economics*, vol. 124(3), pp. 441-463. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2017.04.001>
- Fairfield T., Jorratt De Luis M. (2016) Top Income Shares, Business Profits, and Effective Tax Rates in Contemporary Chile. *Review of Income and Wealth*, vol. 62, pp. 120-144. <https://doi.org/10.1111/roiw.12196>
- Feckovich I.V., Horoshkov S.I., Nosikova E.G. (2016) Metodicheskie aspekty nalogovogo ucheta dohodov i raskhodov v kommercheskikh organizatsiyah [Methodological aspects of tax accounting of income and expenses in commercial organizations]. *Vestnik MiGAU*, vol. 4, pp. 126-131.
- Get'man V.G. (2017) Novelly, poyavivshiesya v poryadke rascheta naloga na pribyl', nuzhdayushchiesya v dopolneniyah [Novels that appeared in the procedure for calculating income tax, in need of additions]. *Buhgalterskiy uchety v byudzhetyh i nekommercheskikh organizatsiyah*, vol. 7, pp. 43-47.
- Gobetti S.W., Orair R.O. (2017) Taxation and distribution of income in Brazil: new evidence from personal income tax data. *Brazilian Journal of Political Economy*, vol. 37(2), pp. 267-286. <http://dx.doi.org/10.1590/0101-31572017v37n02a01>
- Hong Zhang, Fei Yang, Yang Li, Heng Li (2015) Predicting profitability of listed construction companies based on principal component analysis and support vector machine. Evidence from China. *Automation in Construction*, vol. 53, pp. 22-28. <https://doi.org/10.1016/j.autcon.2015.03.001>
- International Financial Reporting Standard (IAS) 12 «Income Taxes» (as of 2018). [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=30003613](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30003613)
- Jacob M., Schütt H.H. (2019) Firm Valuation and the Uncertainty of Future Tax Avoidance. *European Accounting Review*, pp. 1-27. <https://doi.org/10.1080/09638180.2019.1642775>
- Kodeks Respubliki Kazahstan (2019) «O nalogah i drugih obyazatel'nyh platezhah v byudzhety (Nalogovyy kodeks)», [On taxes and other obligatory payments to the budget (Tax Code)] 120-VI ZRK. [https://online.zakon.kz/document/?doc\\_id=36148637](https://online.zakon.kz/document/?doc_id=36148637)
- Kodeks Respubliki Kazahstan (2019). «Ob administrativnykh pravonarusheniyah» [On administrative offenses] 235-V ZRK. [https://online.zakon.kz/m/document?doc\\_id=31577399](https://online.zakon.kz/m/document?doc_id=31577399)
- Kosheleva A.S. (2018) Problemy i napravleniya sovershenstvovaniya administrirovaniya naloga na pribyl' organizatsii [Problems and directions for improving the administration of corporate income tax]. *Proryvnye nauchnye issledovaniya kak dvigatel' nauki*, pp. 96-99.
- Kozhabekov S.S., Al'penova B.A., Suleeva S.E., Karymsakov A.K. (2017) Osobennosti nalogovogo ucheta i nalogovaya otchetnost' [Features of tax accounting and tax reporting]. *Aktual'nye nauchnye issledovaniya v sovremennom mire*, vol. 11(31), pp. 132-137.
- Kurchanova Yu.A. (2018) Aktual'nye problemy nalogovogo ucheta pri ischislenii naloga na pribyl' organizatsij i vozmozhnye napravleniya ego sovershenstvovaniya [Actual problems of tax accounting in the calculation of corporate income tax and possible directions for its improvement]. *Uchet i statistika*, vol. 2(50), pp. 91-97.
- Maffini G., Jing X., Devereux M.P. (2019) The Impact of Investment Incentives: Evidence from UK Corporation Tax Returns. *American Economic Journal: Economic Policy*, vol. 11(3), pp. 361-89. <https://doi.org/10.1257/pol.20170254>

Mamonova I.V. (2015) Sistematizaciya principov nalogovogo ucheta kak uslovie povysheniya kachestvennyh harakteristik uchetoj politiki dlya celej nalogoblozheniya [Systematization of the principles of tax accounting as a condition for improving the qualitative characteristics of accounting policies for tax purposes]. Institutional framework for the functioning of the economy in the context of transformation, pp. 203-208.

Popova L.V., Nozdrunova N.G. (2012) Ponyatie i istoricheskie aspekty razvitiya statisticheskogo ucheta [The concept and historical aspects of the development of statistical accounting]. *Ekonomicheskie i gumanitarnye nauki*, vol. 6, pp. 42-46.

Sejsembaeva G.R., Sultanov A.K. (2019) Administrativnaya otvetstvennost' za narusheniya nalogovogo zakonodatel'stva v Respublike Kazahstan [Administrative liability for violations of tax legislation in the Republic of Kazakhstan]. *Vestnik Omskogo regional'nogo instituta*, vol. 2, pp. 217-220.

Slepcev V.V. (2019) Ekonomicheskij smysl rascheta i uplaty naloga na pribyl' v organizacii [The economic meaning of calculating and paying corporate income tax]. *Epoha nauki*, vol. 17, pp. 40-43.

Tamulevičienė D. (2016) Methodology of complex analysis of companies' profitability. *Entrepreneurship and Sustainability Issues*, vol. 4(1), pp. 53-63. [http://dx.doi.org/10.9770/jesi.2016.4.1\(5\)](http://dx.doi.org/10.9770/jesi.2016.4.1(5))

Tolmacheva O.I., Asriyan M.A. (2019) Metodicheskie aspekty ocenki nalogovoj nagruzki i ispol'zovanie dannyh nalogovogo ucheta pri opredelenii nalogovoj nagruzki organizacii [Methodological aspects of assessing the tax burden and the use of tax accounting data in determining the tax burden of an organization]. *Vestnik nauki i obrazovaniya*, vol. 1(55), pp. 53-57.

Zhakashev B.R., Dzhunisbekova T.A. (2017) Problemy vedeniya nalogovogo ucheta na predpriyatiyah i napravleniya sovershenstvovaniya [Problems of tax accounting at enterprises and areas of improvement]. *Voprosy ekonomicheskikh nauk*, vol. 3(85), pp. 68-71.

Zidar O. (2019) Tax Cuts for Whom? Heterogeneous Effects of Income Tax Changes on Growth and Employment. *Journal of Political Economy*, vol. 127(3), pp. 1437-1472. <https://doi.org/10.1086/701424>