



*«Не советуй удобное, советуй лучшее»
Солон, древнегреческий философ*

Проблемные вопросы по КПП и пути их решения в Налоговой учетной политике



Min Tax

Андрей Хорунжий
Управляющий партнер



Корпоративный подоходный налог (КПН)

1) Ставка КПН поэтапно снижается с 30% до 15%

(согласно Закону о введении в действие с учетом изменений, с 01.01.2009 г.-01.01.2013 г. -20 %; с 01.01.2013 г. – 01.01.2014 г. – 17,5 %; с 01.01.2014 г. – 15%)

2) По КПН, удерживаемому у источника выплаты, за исключением доходов нерезидентов, ставка поэтапно снижается с 15 % до 10 %

3) Срок переноса убытков увеличивается с 3 до 10 лет

4) Сближение с МСФО порядка отнесения на вычеты отдельных видов расходов

5) Либерализация порядка уплаты авансовых платежей (для малого и среднего бизнеса отменены)

6) Реформирование инвестиционных налоговых преференций

7) Оптимизация льгот





Отдельные вопросы КПН по Налоговому кодексу (НК)

Учет КПН по Совместной деятельности

Раздельный налоговый учет по КПН

Порядок применения инвестиционных налоговых преференций

Учет производных финансовых инструментов





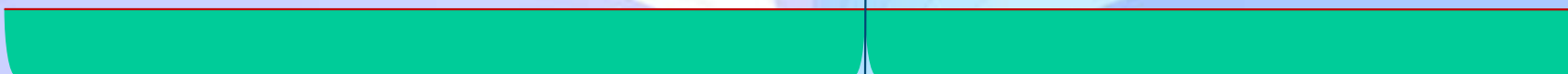
КПН ст. 111 НК Вычет по расходам на ГРР и подготовительные работы к добыче

После 01.01.2009 года

Дата начала добычи после Коммерческого обнаружения (ДНДПКО)

Все расходы

Все расходы



Группа по статье 111 НК

Общий порядок

Добыча после КО (ДПКО) – это добыча после даты утверждения запасов.





КПН ст. 111 НК

Доходы, уменьшающие группу по статье 111 НК

Другие доходы, в период ГРР,
за исключением доходов
по ст. 99 НК

Реализация ПИ,
добытых до
ДНДПКО

Реализация части
недропользования

Годы 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17

Период действия контракта

Расходы, включаемые в Группу

Доходы:

Период ГРР

Реализация ПИ до ДПКО

Переуступка права недропользования

\leq Дата начала добычи после КО

\leq Дата завершения разведки и
доразведки



Min Tax

Тел.: +7 (727) 293-81-54/59

www.mintax.kz



КПН ст. 111 НК Вопросы, которые могут быть решены в НУП:

- Отсутствует порядок определения стоимостного баланса группы амортизируемых активов.
- Не определены действия по контрактам, заключенным до 01.01.2009 года, запасы по которым утверждены до 01.01.2009 года, и на 31.12.2008 года есть группа по статье 23 ЗРК о налогах, статье 101 НК 2002 года.
- Порядок налогового учета введенных после ДНДПКО ФА, расходы на которые произведены до ДНДПКО.
- Порядок учета доходов по переуступке прав.



КПН ст. 111 НК Порядок формирования стоимостного баланса группы (СБГ) по ст. 111 НК:

I. До ДНДПКО

1. СБГ на начало ОП = СБГ на конец Пр.ОП

2. СБГ на конец ОП = 1) СБГ на начало ОП

2) + расходы ОП

3) – доходы ОП (не более 1)+2))

II. После ДНДПКО

1. СБГ на начало ОП = СБГ на конец Пр.ОП – амортизация

2. СБГ на конец ОП = 1) СБГ на начало ОП

2) + расходы ОП

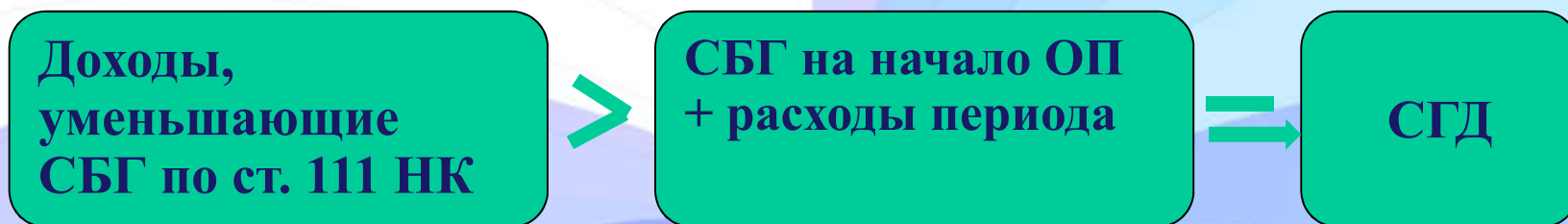
3) – доходы ОП (не более 1)+2))

3. Амортизация = СБГ на конец ОП х ставку амортизации
(от 0% до 25%)

Для уменьшения рисков требуются уточнения через НУП.



1. Возникновение СГД по ст. 93 НК



2. Снятие возможного противоречия между ст. 93 и другими статьями НК по СГД:

1) Дополнения в статью 86 НК, вступающие в силу с 01.01.2009 года:

«доходы, указанные в пункте 2 статьи 111 НК, в части, не превышающей суммы расходов, указанных в пункте 1 статьи 111 НК» - не являются доходами от реализации;

2) пункт 2 статьи 85 НК.



КПН ст. 111 НК Доход от переуступки права на недропользование



Для уменьшения рисков требуются уточнения через НУП.



КПН ст. 111 НК

Вычет сумм СБГ групп на 31.12.2008 года по ст. 23 ЗРК о налогах и ст. 101 НК 2002 года, в случае наличия утвержденных запасов ПИ

- 1. Утверждение запасов ГКЗ:
Лицензия;
Контракт, Заключение ГКЗ.**
- 2. Налоговые последствия с 01.01.2009 года:**
 - 1) прекращается формирование группы по ст. 111 НК;**
 - 2) по остатку на 31.12.2008 года ведется Налоговый учет и амортизация в порядке ст. 111 НК.**





КПН ст. 111 НК Вопросы, которые могут быть решены в НУП

В каком размере подлежат капитализации расходы, подлежащие вычету в пределах установленных норм.

Решение:

- 1) консервативный подход – капитализировать в пределах установленных норм, ограничивающих вычет;*
- 2) подход, основанный на буквальном толковании НК, - капитализировать в полном объеме фактически произведенные расходы.*



КПН ст. 111 НК Вопросы, которые могут быть решены в НУП

Порядок вычетов расходов на доразведку, уплату бонуса коммерческого обнаружения (БКО), произведенных после начала добычи после КО

Решение:

- 1) *расходы по уплате БКО относятся на вычеты как все другие вычитаемые налоги;*
- 2) *расходы по доразведке: а) некапитального характера относятся на вычеты в том периоде, когда произведены; капитального характера (строительство скважин) подлежат вычету в порядке, установленном для ФА.*





Вопросы:

- отсутствие порядка налогового учета последующих расходов в части отдельной группы амортизируемых активов.

Решение отражено в изменениях в НК, вводимых в действие с 01.01.2009 года, - *с момента начала добычи после КО последующие расходы, увеличивающие балансовую стоимость в бухгалтерском учете по ОС и НМА, введенным в действие до момента начала добычи после КО, увеличивают или создают новый стоимостной баланс группы АА.*





Учет фиксированных активов (ФА)

Вопросы, которые могут быть решены в НУП:

- определение стоимостного баланса по ФА, введенным в эксплуатацию после начала добычи после КО, расходы на приобретение которых были понесены до момента такой добычи.

Решение:

- 1) *не выводить из отдельной группы амортизируемых активов. Однако, это противоречит статье 116 НК;*
- 2) *определять на основании данных раздельного налогового учета;*
- 3) *по стоимости, определенной в бухгалтерском учете, с учетом амортизации согласно статье 111 НК, если она начислялась.*





КПН ст. 100, 111, 122 НК

Вычет расходов по ОС группы по ст.111 НК, введенным до ДНДПКО, аналогичных по видам последующим расходам





КПН ст. 111 НК Учет расходов по контракту на разведку после заключения контракта на добычу

С 01 января 2009 года, в НК вводится уточнение, что, сумма накопленных расходов по группе амортизируемых активов, сложившаяся на конец последнего налогового периода по контракту на разведку, подлежит вычету из совокупного годового дохода в виде амортизационных отчислений в рамках контракта на добычу, заключенного на основании обнаружения и оценки месторождения в рамках контракта на разведку.





КПН ст. 112 НК Учет расходов недропользователя на обучение

Вопросы, которые могут быть решены в НУП:

➤ какие расходы относятся на обучение для вычетов, как по работникам, так и по лицам, не состоящим в трудовых отношениях с недропользователем.

Решение: *Конкретизация в НУП расходов на обучение аналогично:*

Подпункту 24) пункта 1
статьи 156

Налогового кодекса,
по работникам
недропользователя

Подпункту 3) пункта 1
статьи 133

Налогового кодекса,
по лицам, не состоящим
в трудовых отношениях
с недропользователем





КПН ст. 112, 110, 156, 133 НК

Вычет расходов недропользователя на обучение



Налоговые последствия пункта 1 статьи 94 НК

Проблема:



Решение: Прописать в НУП, что разница между фактическими расходами, понесенными на ликвидацию, и суммой фонда ликвидации включается в СГД последнего года действия контракта.



КПН ст. 94, 107 НК Налоговые последствия по учету фонда ликвидации до 01.01.2009 года

Наименование показателей	Периоды				Итого
	2002-2008 гг.	2009 г.	2010 г.	2011 г.	
Формирование фонда ликвидации	1000				
Программа ликвидации		500	200	300	1000
Фактическое использование фонда ликвидации			500	300	800
Порядок отражения для КПН					
Вычеты	-1000				
СГД, в том числе:					
1. Превышение отчислений над фактическими расходами					200
2. Несвоевременное использование					
3. Нецелевое использование					
Итого корректировка СГД					200
Результат в налоговых целях					-800



КПН ст. 94,107 НК Налоговые последствия возможного толкования ст.94 и 107 НК по учету фонда ликвидации после 01.01.2009 года

Наименование показателей	Периоды				Итого
	2009-2015 гг.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	
Формирование фонда ликвидации	1000				
Программа ликвидации		500	200	300	1000
Фактическое использование фонда ликвидации			500	300	800
Порядок отражения для КПН					
Вычеты	-1000				
СГД, в том числе:					
1. Превышение отчислений над фактическими расходами	1000				200
2. Несвоевременное использование		500			
3. Нецелевое использование				100	
Итого корректировка СГД					1600
Результат в налоговых целях					600





КПН ст. 94 и 107 НК Налоговые последствия пункта 2 статьи 94 и части 3 пункта 1 статьи 107

Возможно двойное включение в СГД суммы, которая одновременно относится к п.1 ст.94 и п.2 ст.94 или части 3 п.1 ст.107

Решение:

- *Прописать в НУП, что суммы несвоевременного исполнения программы ликвидации и/или нецелевого использования включаются в СГД только того года, в котором они были признаны таковыми с последующим уменьшением суммы по п.1 ст. 94 НК в последний год действия контракта.*
- *Работа с Компетентным органом по размеру фонда ликвидации и программе ликвидации*





КПН ст. 58, 310 НК Раздельный налоговый учет (РНУ) для контрактной деятельности

Текущие положения	Проблемы	Пути решения в НУП
Четкие положения по РНУ. Определены методы РНУ, которые выбирает Подрядчик, включая иные, не установленные НК	<i>Определение причинно- следственной связи</i>	Ввести в НУП перечни: прямых, косвенных и общих доходов и расходов по видам деятельности КД и ВКД
	<i>Риски требования последовательного применения методов</i>	Указать в НУП только выбранные методы Привести регламент применения методов



КПН ст. 310 НК Классификация доходов в НУП

Прямые
доходы по КД

Прямые доходы
по ВКД

ТМЦ

При реализации субподрядчику

При реализации третьему лицу



Min Tax

Тел.: +7 (727) 293-81-54/59

www.mintax.kz



КПН ст. 310 НК Вопросы РНУ. Последствия применения методов по удельному весу прямых доходов или объемов добычи ПИ



Риски: Имеется причинно-следственная связь со всеми контрактами, но распределяется только на добычные! Риск не существенный.





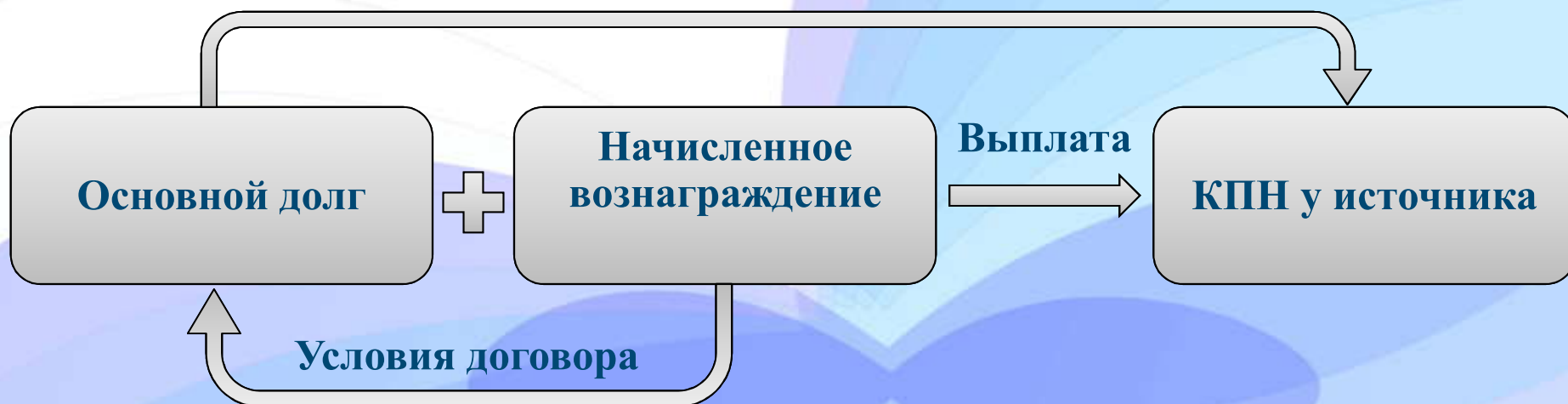
КПН ст.119 НК Фиксированные активы

При выбытии фиксированных активов в результате реорганизации путем слияния, присоединения, разделения или выделения стоимостный баланс подгруппы (группы) уменьшается на стоимость, отраженную в передаточном акте или разделительном балансе





КПН у источника ст. 143, 192, 193 НК Налоговые риски по КПН у источника при капитализации вознаграждения



Отражение в БУ: 1. В стоимость актива или
2. Расход периода.

Вопрос не регулируется налоговым законодательством.

Риск: Существенный риск начисления налога в связи с признанием переквалификации – выплатой.



*«Не советуй удобное, советуй лучшее»
Солон, древнегреческий философ*

Благодарим за внимание!