

Бухучет на практике

ФОРМА 910.00 «УПРОЩЕННАЯ ДЕКЛАРАЦИЯ
ДЛЯ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО БИЗНЕСА»
ЗА I ПОЛУГОДИЕ 2021 ГОДА

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ
ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ В 2021 ГОДУ

ВНИМАНИЕ!

Льготная подписка

См. с. 3 обложки.

КУРС «ГЛАВБУХ» ОЧНО И ОНЛАЙН

Программа курса:

1. Бухучет

- ✓ Работа с дебиторской и кредиторской задолженностью в 1С
- ✓ Учет ОС в 1С
- ✓ Составление финансовой отчетности на основе ОС

2. Кадры

- ✓ Всё о кадровом учете

3. Налоговый учет

- ✓ «Зарплатные» налоги. Формы 200.00, 200.01, 200.02
- ✓ НДС
- ✓ КПН в 1С. Формы 100.00, 100.02
- ✓ Налоговое администрирование



10 дней по 2 часа



В группе

68 000 ₸

Индивидуально

135 000 ₸

Ваш успех – наша цель!

Алматы

+7 (727) 339-83-54

+7 (701) 955-74-74

Нур-Султан

+7 (7172) 27-00-77

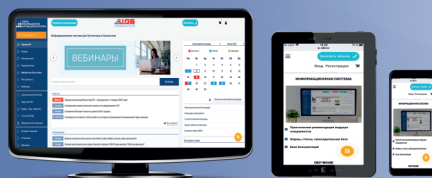
+7 (771) 033-99-22




Регионы Казахстана

+7 (7172) 27-00-88

+7 (701) 039-99-22

Информационная система cdb.kz



Комплекты	Оптимальный	Стандарт	Всё включено
Письменные консультации по бухгалтерскому и налоговому учету	3 в неделю	Ежедневно	Ежедневно
Письменные консультации по 1С	—	Ежедневно	Ежедневно
Письменные консультации по юридическим вопросам, трудовым отношениям	—	Ежедневно	Ежедневно
Телефонные консультации по бухгалтерскому и налоговому учету	1 в неделю	1 в неделю	3 в неделю
Консультации государственных органов (разъяснения)	✓	✓	✓
Справочники, формы, НПА, стандарты, налоговые регистры, новости, статьи	✓	✓	✓
Законодательная база	✓	✓	✓
База записей вебинаров	✓	✓	✓
Участие в вебинарах	✓	✓	✓
Кадровый и юридический помощник (вся необходимая информация, шаблоны документов и договоров)	✓	✓	✓
Автосоставитель НУП (налоговой учетной политики)	—	—	✓
Калькулятор налогов и отчислений с доходов по заработной плате и по договорам ГПХ	—	—	✓
Учет по отраслям (практические разъяснения)	—	—	✓
Подарки и бонусы			
Налоговый кодекс – 2022 (в электронном виде)	✓	✓	✓
Сертификат повышения квалификации (часы)	20	30	40
Дистанционная подготовка на сертификат «Проф. бухгалтер» (3 дисц.)	✓	✓	✓
Участие в розыгрыше призов в День бухгалтера – 2021	✓	✓	✓
Скидка 10 % на онлайн- и очное обучение	✓	✓	✓
Членство в ПОБ	—	✓	✓
Скидка 10 % на выездной семинар в Боровом	—	✓	✓
Льготная цена до 31.08.2021 г.	54 000	94 000	114 000
Цена с 01.09.2021 г.	59 000	99 000	119 000

* Все подарки и бонусы действуют при годовой подписке в льготный период.

г. Алматы

+7 (727) 339-83-54
+7 (701) 955-74-74

г. Нур-Султан

+7 (7172) 27-00-77
+7 (771) 033-99-22

Регионы Казахстана

+7 (7172) 27-00-88
+7 (701) 039-99-22

ВЫЕЗДНОЙ СЕМИНАР В БОРОВОМ 27–29 АВГУСТА 2021 ГОДА

«Актуальные вопросы при работе с СНТ, ВС и ЭСФ»



Лектор – Байтабекова С. Д.,

налоговый консультант, профессиональный бухгалтер РК,
бухгалтер-практик



СТОИМОСТЬ

до 31.07.2021 г.

85 000 ₸

с 01.08.2021 г.

95 000 ₸

Что включено в стоимость:

- ◆ трансфер из Нур-Султана и обратно
- ◆ проживание, питание и экскурсии
- ◆ семинар + сертификат
- ◆ свой пляж при отеле



Количество мест ограничено! Зарегистрируйтесь по телефонам:

АЛМАТЫ

+7 (727) 339-83-54

+7 (701) 955-74-74

НУР-СУЛТАН

+7 (7172) 27-00-77

+7 (771) 033-99-22

РЕГИОНЫ

+7 (7172) 27-00-88

+7 (701) 039-99-22

Члены редакционного совета:

Рабиям Серикбаева,
Анна Калденбергер

**Издатель и распространитель
ТОО «ЦДБ Education»**

Главный редактор
Ирина Косячная

Редактор
Багжан Сатыбалдина

Дизайн, верстка
Анеля Баязитова

Корректор
Галина Цай

Подписано в печать 13.07.2021 г.

Отпечатано в типографии
ТОО «Print House Gerona»

г. Алматы, ул. Сатпаева, 30а/3,
ул. Набережная Хамита Ергалиева, 124
Тел. +7 (727) 398-94-61/62.

Заказ № 1226. Тираж 1 200 экз.

Авторские материалы, размещенные
в журнале, выражают экспертное мнение
и носят рекомендательный характер.
Материалы основаны на нормативных
актах, действующих на момент публикации.
Перепечатка материалов разрешена
только с письменного согласия редакции.

Журнал зарегистрирован
Министерством культуры и информации РК.
Регистрационные свидетельства:
№ 13060-Ж, выдано 05.10.2012 г.;
№ 16818-СИ, выдано 27.12.2017 г.
Собственник: ТОО
«Центральный дом бухгалтера
«Гроссбух»

Адрес редакции:
050000, г. Алматы, ул. Толе би, 89
www.cdb.kz
Телефон для справок: +7 (727) 339-84-86
почта редакции: editors2@cdb.kz

**Подписку на все издания ЦДБ
можно оформить:**

- г. Алматы, ЦДБ, ул. Толе би, 89,
тел.: +7 (727) 339-83-54, 339-84-85,
+7 (701) 955 74 74, almaty@cdb.kz;
- г. Нур-Султан, ЦДБ «Центр»,
ул. Петрова, 8/1,
тел.: +7 (7172) 27-00-77, 27-00-88,
+7 (771) 033 99 22, astana@cdb.kz;
- по каталогам АО «Казпочта»,
ТОО «Агентство «Евразия Пресс»,
ТОО «Эврика-Пресс»,
ТОО «Экспресс-Пресса»,
ТОО «Пресс-центр Казахстан»;
подписной индекс 75562;
- у региональных дилеров ЦДБ
(см. на сайте cdb.kz)

12+

В НОМЕРЕ:

ФОРМА 910.00 «УПРОЩЕННАЯ ДЕКЛАРАЦИЯ ДЛЯ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО БИЗНЕСА» ЗА I ПОЛУГОДИЕ 2021 ГОДА

*С. Осмехина,
профессиональный бухгалтер РК*

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ	2
2. ЗАПОЛНЕНИЕ ФОРМЫ 910.00 ДЛЯ ИП.....	3
2.1. Форма 910.01 «Исчисление налога и социальных платежей с доходов физических лиц».....	4
2.2. Форма 910.02 «Исчисление ИПН с доходов иностранцев и лиц без гражданства».....	5
2.3. Декларация (ф. 910.00) для ИП	7
3. ЗАПОЛНЕНИЕ ФОРМЫ 910.00 ДЛЯ ТОО.....	13
3.1. Форма 910.01 «Исчисление налога и социальных платежей с доходов физических лиц».....	14
3.2. Форма 910.02 «Исчисление ИПН с доходов иностранцев и лиц без гражданства».....	15
3.3. Декларация (ф. 910.00) для ТОО.....	17

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ В 2021 ГОДУ

*А. Калденбергер,
магистр учета и аудита,
профессиональный бухгалтер РК, САР, DipIFR*

1. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ	22
1.1. Порядок начисления заработной платы (формы и системы оплаты труда).....	22
1.2. Методы расчета заработной платы	26
1.3. Средняя заработная плата	27
1.3.1. Общие положения	27
1.3.2. Применение коэффициента повышения при исчислении средней заработной платы	30
1.3.3. Учет премий при начислении средней заработной платы.....	32
1.3.4. Средняя заработная плата при суммированном учете рабочего времени	34
1.3.5. Средняя заработная плата за неполный рабочий день	35
1.3.6. Выплаты, не учитываемые при исчислении средней заработной платы	36
1.3.7. Отзыв из ежегодного трудового отпуска.....	37
1.3.8. Временная нетрудоспособность во время отпуска	37
1.3.9. Компенсация за неиспользованный трудовой отпуск.....	38
1.4. Оплата труда за сверхурочную работу	39
1.5. Учет оплаты труда в праздники, выходные дни и в ночное время.....	40
1.6. Резервы по отпускам работников	41
2. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ДОХОДОВ РАБОТНИКОВ.....	46
2.1. Налогообложение доходов работников-инвалидов.....	53
3. ДЕПОНИРОВАННАЯ ЗАРАБОТНАЯ ПЛАТА.....	63

ФОРМА 910.00 «УПРОЩЕННАЯ ДЕКЛАРАЦИЯ ДЛЯ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО БИЗНЕСА» ЗА I ПОЛУГОДИЕ 2021 ГОДА

*С. Осмехина,
профессиональный бухгалтер РК*

Налогоплательщикам, применяющим специальный налоговый режим (СНР) на основе упрощенной декларации, следует представить налоговую отчетность за I полугодие 2021 года до 15 августа. Читателям предлагается построчное заполнение формы 910.00 для индивидуальных предпринимателей (ИП) и юридических лиц, работающих на «упрощенке».

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Упрощенную декларацию для субъектов малого бизнеса (далее – Декларация) (приложение 91 к приказу первого заместителя премьер-министра РК – министра финансов РК от 20 января 2020 года № 39) (далее – Приказ № 39) представляют ИП и юридические лица – резиденты РК, работающие в условиях СНР на основе упрощенной декларации.

СНР на основе упрощенной декларации могут применять только те ИП и юридические лица, доход которых в расчете на полугодие не превышает 24 038 месячных расчетных показателей (МРП), среднесписочная численность работников не больше 30 человек, не осуществляющие виды деятельности, перечисленные в пункте 3 статьи 683 Налогового кодекса, в том числе производство подакцизных товаров, проведение лотерей, сбор и прием стеклопосуды и лома цветных и черных металлов и пр.

На основании пункта 2 статьи 684 Налогового кодекса налоговым периодом для составления Декларации является полугодие, следовательно, за I полугодие 2021 года следует представить ее в срок не позднее 15 августа 2021 года.

Законом РК «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам совершенствования процедур реабилитации и банкротства, бюджетного, налогового законодательства и законодательства о железнодорожном транспорте» от 27 декабря 2019 года № 290-VI (далее – Закон № 290-VI) внесены изменения в Закон РК «О введении в действие Кодекса Республики Казахстан “О налогах и других обязательных платежах в бюджет”» от 25 декабря 2017 года № 121-VI (далее – Закон о введении), на основании которых ИП и юридические лица, работающие в условиях СНР, уменьшают на 100 % подлежащую уплате:

1) сумму корпоративного (индивидуального) подоходного налога (кроме удерживаемого у источника выплаты), исчисленного в соответствии со статьями 686, 687, 695, 700 Налогового кодекса;

2) сумму социального налога (СН), исчисленного в соответствии со статьей 687 Налогового кодекса.

При этом субъектами малого предпринимательства (субъектами микропредпринимательства) признаются налогоплательщики, соответствующие условиям, установленным статьей 24 Предпринимательского кодекса.

Данная льгота продолжает действовать до 1 января 2023 года. В этот период ИП, применяющие СНР на основе упрощенной декларации, уменьшают сумму начислен-

ных ИПН и СН с доходов от предпринимательской деятельности на 100 %. Льгота не распространяется на ИП и юридические лица, работающие на общеустановленном режиме, а также осуществляющие следующие виды деятельности:

- деятельность, связанную с оборотом наркотических средств, психотропных веществ и прекурсоров;
- производство и (или) оптовую реализацию подакцизной продукции;
- деятельность по хранению зерна на хлебоприемных пунктах;
- проведение лотереи;
- деятельность в сфере игорного бизнеса;
- деятельность, связанную с оборотом радиоактивных материалов;
- банковскую деятельность (либо отдельные виды банковских операций) и деятельность на страховом рынке (кроме деятельности страхового агента);
- аудиторскую деятельность;
- профессиональную деятельность на рынке ценных бумаг;
- деятельность кредитных бюро;
- охранную деятельность;
- деятельность, связанную с оборотом гражданского и служебного оружия и патронов к нему;
- деятельность в сфере недропользования, в том числе деятельность старателей;
- реализацию полезных ископаемых, в том числе деятельность трейдеров, деятельность по реализации угля, нефти;
- розничную реализацию отдельных видов нефтепродуктов: бензина, дизельного топлива и мазута;
- внешнеэкономическую деятельность.

Данная льгота не распространяется также на индивидуальный (корпоративный) подоходный налог, подлежащий удержанию у источника выплаты. Налоги с доходов работников и прочих физических или юридических лиц следует продолжать удерживать и уплачивать в обычном порядке.

Декларация составляется в соответствии с Правилами составления налоговой отчетности «Упрощенная декларация для субъектов малого бизнеса (форма 910.00)» (далее – Правила) (приложение 92 к Приказу № 39).

2. ЗАПОЛНЕНИЕ ФОРМЫ 910.00 ДЛЯ ИП

Рассмотрим пример заполнения Декларации за I полугодие 2021 года.

Пример

Основным видом деятельности ИП Нуртазина Д. Т. является выполнение работ по строительству и ремонту жилых помещений. Нуртазин Д. Т. осуществляет деятельность в качестве ИП с 17 февраля 2018 года, ведет бухгалтерский учет в соответствии с положениями Закона РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 года № 234-III (далее – Закон о бухгалтерском учете), трехкомпонентную интегрированную систему (ТИС) не применяет.

Доход от выполнения работ ИП Нуртазина Д. Т. за I полугодие 2021 года составил 17 000 000 тенге, в том числе за наличный расчет 3 500 000 тенге. Численность наемных сотрудников – 3 человека, в том числе 1 гражданин РФ, не имеющий статуса резидента РК, и 1 пенсионер. Работников, имеющих инвалидность, среди сотрудников нет.

Фонд оплаты труда наемных работников ИП за I полугодие составил 1 860 000 тенге. Все сотрудники отработали период времени с 01.01.2021 года по 30.06.2021 года полностью. Исчисление налогов с сумм доходов работников, за исключением нерезидента – гражданина РФ, производится с применением стандартных налоговых вычетов. Налоги и другие обязательные платежи за ИП рассчитываются от дохода в размере 42 500 тенге. Задолженность по оплате труда работников по состоянию на 01.01.2021 года и 30.06.2021 года отсутствует.

Сначала следует рассчитать величину налогов и других обязательных платежей наемных работников за I полугодие 2021 года:

тенге

Ф. И. О.	Доход	ИПН (10 %)	Взносы на ОСМС (гр. 2 × 2 %)	ОПВ (гр. 2 × 10 %)	Выплачено (гр. 2 – гр. 3 – гр. 4 – гр. 5)	СО ** ((гр. 2 – гр. 5) × 3,5 %)	Отчисления на ОСМС (гр. 2 × 2 %)
1	2	3	4	5	6	7	8
Работник 1	690 000	35 220 *	13 800	69 000	571 980	21 738	13 800
Работник 2 (пенсионер)	510 000	25 500	0	0	484 500	0	0
Итого	1 200 000	60 720	13 800	69 000	1 056 480	21 738	13 800
Работник 3 (гражданин РФ – нерезидент РК)	660 000	66 000	13 200	66 000	514 800	20 790	13 200
Итого	660 000	66 000	13 200	66 000	514 800	20 790	13 200
Всего	1 860 000	126 720	27 000	135 000	1 571 280	42 528	27 000

* Расчет ИПН: $(690\,000 - 69\,000 - 13\,800 - (42\,500 \times 6 \text{ мес.})) \times 10\% = 35\,220$ тенге.

** Социальные отчисления.

ИП, применяющие СНР на основе упрощенной декларации, не исчисляют и не уплачивают СН за своих работников. Сумма СН рассчитывается по итогам их предпринимательской деятельности.

Составление Декларации начнем с приложения 910.01 «Исчисление налога и социальных платежей с доходов физических лиц».

2.1. Форма 910.01 «Исчисление налога и социальных платежей с доходов физических лиц»

Данное приложение предназначено для исчисления налога и социальных платежей с доходов физических лиц, облагаемых у источника выплаты, за исключением иностранцев и лиц без гражданства.

В разделе «Общая информация о налогоплательщике (налоговом агенте, агенте или плательщике социальных платежей)» указываем ИИН ИП – XXXXXXXXXXXXX.

Раздел «Исчисление налога и социальных платежей с доходов физических лиц»:

- *в графе А* проставляется очередной порядковый номер – 000002; 000003;
- *в графе В* указываются фамилия, имя, отчество (при его наличии) физических лиц, которым начислены доходы в отчетном периоде, – *Работник 1 и Работник 2 (пенсионер)*;
- *в графе С* – ИИН физических лиц;
- *в графе D* – статус физического лица – указываем *1* (*1 – физическое лицо, получившее доход работника (по трудовому договору/контракту), в том числе в виде натуральной и материальной выгоды, прощения долга, а также безвозмездно полученного имущества*);
- *в графе E* – категория физического лица, среди работников ИП отсутствуют работники, имеющие льготы, – *не заполняется*;
- *в графе F* – сумма начисленных доходов – в первой строке заполняется общая сумма – *1 200 000*, далее построчно – *690 000; 510 000*;
- *в графах G и H* – корректировка и сумма корректировки в соответствии с пунктом 1 статьи 341 Налогового кодекса, по условиям примера – *не заполняются*;
- *в графе I* – сумма начисленных ОПВ – в первой строке заполняется общая сумма – *69 000*, далее построчно – *69 000; 0*;
- *в графе J* – сумма взносов на ОСМС, исчисленных с начисленных доходов, – в первой строке заполняется общая сумма – *13 800*, далее построчно – *13 800; 0*;
- *в графе K* – вид стандартного налогового вычета – *1 МРЗП*;
- *в графе L* – сумма стандартных налоговых вычетов. В первой строке заполняется общая сумма стандартных налоговых вычетов – всего *510 000*, в разрезе сотрудников – *255 000*;
- *графы M и N* по условиям примера – *не заполняются*;
- *в графе O* указывается сумма ИПН, исчисленного с начисленных доходов, в первой строке заполняется общая сумма – *60 720*, далее построчно – *35 220; 25 500*;

- графа Р по условиям примера – не заполняется;
- в графе Q указывается сумма выплаченных физическим лицам доходов, в первой строке заполняется общая сумма – 1 056 480, в разрезе сотрудников – 571 980; 484 500;
- в графе R – сумма ИПН, подлежащего уплате в бюджет, в первой строке заполняется общая сумма – 60 720, далее построчно – 35 220; 25 500;
- в графе S – сумма ОПВ, подлежащих перечислению, в первой строке заполняется общая сумма – 69 000, далее построчно – 69 000; 0;
- в графе T – сумма взносов на ОСМС, подлежащих перечислению, – в первой строке указывается общая сумма – 13 800, далее построчно – 13 800; 0;
- в графе U – сумма СО, начисленных в соответствии с законодательством РК, – в первой строке заполняется общая сумма – 21 738, далее построчно – 21 738; 0;
- графа V по условиям примера – не заполняется;
- в графе W указывается сумма отчислений на ОСМС в соответствии с Законом РК «Об обязательном социальном медицинском страховании» от 16 ноября 2015 года № 405-V (далее – Закон об ОСМС), подлежащих уплате, – в первой строке заполняется общая сумма – 13 800, далее построчно – 13 800; 0;

форма 910.01

**ИСЧИСЛЕНИЕ НАЛОГОВ И СОЦИАЛЬНЫХ ПЛАТЕЖЕЙ
С ДОХОДОВ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ
(Приложение 1 к Декларации)**

Раздел. Исчисление налогов и социальных платежей с доходов физических лиц

А №	В Фамилия, имя, отчество физического лица	С ИИН физического лица	D Статус физического лица	E Категория	F Начислено доходов
0 0 0 0 0 1	ИТОГО (строка заполняется ТОЛЬКО по итогу формы)				1 2 0 0 0 0 0
0 0 0 0 0 2	Работник 1	X X X X X X X X X X X X	1		6 9 0 0 0 0 0
0 0 0 0 0 3	Работник 2	X X X X X X X X X X X X	1		5 1 0 0 0 0 0

А №	I Сумма обязательных пенсионных взносов, исчисленных с начисленных доходов	J Сумма взносов на ОСМС, исчисленных с начисленных доходов	K Стандартные налоговые вычеты	L Сумма стандартных налоговых вычетов
0 0 0 0 1	6 9 0 0 0 0	1 3 8 0 0 0		5 1 0 0 0 0
0 0 0 0 2	6 9 0 0 0 0	1 3 8 0 0 0	1 МРЗП	2 5 5 0 0 0
0 0 0 0 3			1 МРЗП	2 5 5 0 0 0

А №	O Индивидуальный подоходный налог, исчисленный с начисленных доходов	Q Выплачено доходов	R Индивидуальный подоходный налог, подлежащий уплате в бюджет	S Сумма обязательных пенсионных взносов, подлежащих перечислению
0 0 0 0 1	6 0 7 2 0 0	1 0 5 6 4 8 0	6 0 7 2 0 0	6 9 0 0 0 0
0 0 0 0 2	3 5 2 2 0 0	5 7 1 9 8 0	3 5 2 2 0 0	6 9 0 0 0 0
0 0 0 0 3	2 5 5 0 0 0	4 8 4 5 0 0	2 5 5 0 0 0	

А №	T Сумма взносов на ОСМС, подлежащих перечислению	U Сумма отчислений в ГФСС	W Сумма отчислений на ОСМС, подлежащих уплате
0 0 0 0 1	1 3 8 0 0 0	2 1 7 3 8	1 3 8 0 0 0
0 0 0 0 2	1 3 8 0 0 0	2 1 7 3 8	1 3 8 0 0 0
0 0 0 0 3			

2.2. Форма 910.02 «Исчисление ИПН с доходов иностранцев и лиц без гражданства»

Данное приложение предназначено для отражения сумм доходов, начисленных налоговым агентом работникам – иностранцам и лицам без гражданства, сумм, исчисленных налоговым агентом, сумм ИПН с доходов иностранцев и лиц без гражданства.

Раздел «Исчисление ИПН с доходов иностранцев и лиц без гражданства»:

- в графе А проставляется очередной порядковый номер – 000002;
- в графе В указываются фамилия, имя, отчество (при его наличии) иностранцев и лиц без гражданства, которым были начислены, выплачены доходы в отчетном периоде, – **Работник 3**;
- в графе С – ИИН иностранцев и лиц без гражданства;
- в графе D – код страны гражданства иностранцев и лиц без гражданства – **RU**;
- в графе E – признак резидентства – **2**;
- в графе F – код страны резидентства иностранцев и лиц без гражданства – **RU**;
- в графе G – номер налоговой регистрации иностранцев и лиц без гражданства в стране резидентства. Данная графа заполняется при наличии у иностранцев и лиц без гражданства номера налоговой регистрации;

- в графе **H** – код вида документа, удостоверяющего личность иностранцев и лиц без гражданства, а также номер и дата выдачи данного документа – **01 и вносим данные паспорта и дату его выдачи;**
- в графе **I** – код вида дохода, выплачиваемого иностранцу или лицу без гражданства согласно пункту 32 Правил, – **1180;**
- графы **J, K, L** по условиям примера – **не заполняются;**
- в графе **M** указывается ставка подоходного налога у источника выплаты, установленная международным договором или статьями 646 и 320 Налогового кодекса, – **10 %;**
- в графе **N** – начисленные доходы иностранцам и лицам без гражданства, в том числе доходы, полученные работником от работодателя в денежной или натуральной форме, включая доходы, полученные в виде материальной выгоды, а также по заключенным с работодателем, в соответствии с законодательством РК, договорам гражданско-правового характера – в первой строке заполняется общая сумма – **660 000**, далее построчно – **660 000;**
- графы **O, P, Q** по условиям примера – **не заполняются;**
- в графе **R** указываются суммы ОПВ, исчисленные с доходов иностранцев и лиц без гражданства в соответствии с пенсионным законодательством РК и относимые на вычеты в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 342 Налогового кодекса, – в первой строке заполняется общая сумма – **66 000**, далее построчно – **66 000;**
- в графе **S** – сумма взносов на ОСМС, исчисленных в соответствии с законодательством РК, – в первой строке заполняется общая сумма – **13 200**, далее построчно – **13 200;**
- графы **T, U, V, W** по условиям примера – **не заполняются;**
- в графе **X** указываются суммы ИПН, исчисленного с доходов иностранцев и лиц без гражданства за отчетный период, – в первой строке заполняется общая сумма – **66 000**, далее построчно – **66 000;**
- графа **Y** по условиям примера – **не заполняется;**
- в графе **Z** указываются выплаченные в налоговом периоде доходы иностранцам и лицам без гражданства – в первой строке заполняется общая сумма – **514 800**, далее построчно – **514 800;**
- в графе **AA** – суммы ИПН, подлежащего уплате в бюджет с доходов иностранцев и лиц без гражданства за отчетный период, – в первой строке заполняется общая сумма – **66 000**, далее построчно – **66 000;**
- в графе **AB** – сумма ОПВ, подлежащих перечислению, – в первой строке заполняется общая сумма – **66 000**, далее построчно – **66 000;**
- в графе **AC** – сумма взносов на ОСМС, подлежащих перечислению, – в первой строке заполняется общая сумма – **13 200**, далее построчно – **13 200;**
- в графе **AD** – суммы СО, исчисленных в соответствии с Законом РК «Об обязательном социальном страховании» от 26 декабря 2019 года № 286-VI (далее – Закон о соцстраховании), – в первой строке заполняется общая сумма – **20 790**, далее построчно – **20 790;**
- графа **AE** по условиям примера – **не заполняется;**
- в графе **AF** указываются суммы отчислений на ОСМС в соответствии с Законом об ОСМС – в первой строке заполняется общая сумма – **13 200**, далее построчно – **13 200;**

форма 910.02

**ИСЧИСЛЕНИЕ ИНДИВИДУАЛЬНОГО ПОДОХОДНОГО НАЛОГА
С ДОХОДОВ ИНОСТРАНЦЕВ И ЛИЦ БЕЗ ГРАЖДАНСТВА**
(Приложение 2 к Декларации)

Раздел. Исчисление индивидуального подоходного налога с доходов иностранцев и лиц без гражданства

A №	B Фамилия, имя, отчество иностранца или лица без гражданства	C ИИН иностранца или лица без гражданства	D Код страны гражданства	E Признак резидентства	F Код страны резидентства
0 0 0 0 0 1 0 0 0 0 0 2	ИТОГО (строка заполняется ТОЛЬКО по итогу формы) Работник 3	X X X X X X X X X X X X X X X X	R U	2	R U
A №	G Номер налоговой регистрации иностранца или лица без гражданства в стране резидентства	H Вид, номер и дата выдачи документа, удостоверяющего личность иностранца или лица без гражданства			
0 0 0 0 0 1 0 0 0 0 0 2		Вид: 0 1 №: X X X X X X X X X X Дата: / /			

A №	I Код вида дохода	M Ставка налога	N Начислено доходов	R Сумма обязательных пенсионных взносов, исчисленных с начисленных доходов	S Сумма взносов на ОСМС, исчисленных с начисленных доходов
0 0 0 0 0 1		1 0	6 6 0 0 0 0	6 6 0 0 0	1 3 2 0 0
0 0 0 0 0 2	1 1 8 0		6 6 0 0 0 0	6 6 0 0 0	1 3 2 0 0
A №	X Индивидуальный подоходный налог, исчисленный с начисленных доходов	Z Выплачено доходов	AA Индивидуальный подоходный налог, подлежащий уплате в бюджет	AB Сумма обязательных пенсионных взносов, подлежащих перечислению	
0 0 0 0 0 1		5 1 4 8 0 0	6 6 0 0 0	6 6 0 0 0	
0 0 0 0 0 2		5 1 4 8 0 0	6 6 0 0 0	6 6 0 0 0	
A №	AC Сумма взносов на ОСМС, подлежащих перечислению	AD Сумма социальных отчислений	AE Сумма отчислений на ОСМС, подлежащих уплате		
0 0 0 0 0 1	1 3 2 0 0	2 0 7 9 0	1 3 2 0 0		
0 0 0 0 0 2	1 3 2 0 0	2 0 7 9 0	1 3 2 0 0		

2.3. Декларация (ф. 910.00) для ИП

После того как приложения заполнены, можно приступить к заполнению самой Декларации.

Сначала произведем предварительный расчет налогового обязательства для ИП Нуртазина Д. Т.:

Показатель	Сумма, тенге
Доход	17 000 000
Сумма СО за ИП	8 928
Сумма СО за работников	42 528
Сумма начисленных налогов – 3 %	510 000
Корректировка суммы налогов	22 950
Сумма налогов с учетом корректировки	487 050
В т. ч. сумма ИПН (1,5 %)	0
Сумма СН	0

Среднесписочная численность работников ИП составляет 3 человека. Согласно пункту 2 статьи 687 Налогового кодекса, если среднемесячная заработная плата одного работника по итогам отчетного периода составляет у ИП не менее 23-кратного МРП, ИП имеет право на корректировку начисленного налога на 1,5 % за каждого работника из среднесписочной численности работников ИП. По данным приведенного примера, средняя заработная плата работников превышает 23-кратный размер МРП и составляет 103 333 тенге (1 860 000 / 3 / 6 мес.).

Сумма исчисленных налогов:
 $17\,000\,000 \times 3\% = 510\,000$ тенге.

Корректировка суммы налога:
 $510\,000 \times 4,5\% (3 \text{ чел.} \times 1,5\%) = 22\,950$ тенге.

ИП Нуртазин Д. Т. подпадает под действие Закона № 290-VI, согласно которому ИП, работающие в условиях СНР, освобождены от уплаты ИПН на доход и СН на срок с 1 января 2020 года по 1 января 2023 года. В связи с этим суммы ИПН и СН, подлежащих уплате за I полугодие 2021 года, равны нулю.

Раздел «Общая информация о налогоплательщике (налоговом агенте)» содержит следующие данные:

- индивидуальный идентификационный номер – XXXXXXXXXXXXX;
- фамилию, имя, отчество (при его наличии) ИП – Нуртазин Д. Т.;
- налоговый период, за который представляется налоговая отчетность, – I полугодие 2021 года;
- отдельные категории налогоплательщика (ведет бухгалтерский учет) – С;
- вид Декларации – очередная;
- код валюты – KZT;
- признак резидентства – ячейка А;
- представленные приложения – 01; 02.

Раздел «Исчисление налогов»:

- **в строке 910.00.001** указывается доход, определяемый в соответствии со статьей 681 Налогового кодекса, с учетом корректировок, который делится на доходы, полученные путем безналичных и наличных расчетов, при этом доход, полученный с применением банковских карт через POS-терминалы, включают в сумму безналичных расчетов – **17 000 000**;
- **в строке А** отмечаются доходы, полученные путем безналичных расчетов, – **13 500 000**;
- **в строке В** указываются доходы, полученные путем наличных расчетов, – **3 500 000**;
- **строка 910.00.002** по условиям примера – **не заполняется**;
- **в строке 910.00.003** указывается среднесписочная численность работников за налоговый период $(3 + 3 + 3 + 3 + 3 + 3) / 6$ – **3**;
- **в строке 910.00.003 А** – среднесписочная численность работников-пенсионеров – **1**;
- **в строке 910.00.004** – среднемесячная заработная плата на одного работника за налоговый период $(1\ 860\ 000 / 3) / 6$ – **103 333**;
- **в строке 910.00.005** – сумма налогов, исчисленных по ставке, установленной пунктом 1 статьи 687 Налогового кодекса $(910.00.001 \times 3\ \%)$, – **510 000**;
- **в строке 910.00.006** – корректировка суммы налогов в соответствии с пунктом 2 статьи 687 Налогового кодекса $(910.00.005$ (сумма исчисленных налогов с дохода) \times $910.00.003$ (среднесписочная численность работников) \times $1,5\ \%$ (процент корректировки)) – **22 950**;
- **в строке 910.00.007** – сумма налогов после корректировки $(910.00.005 - 910.00.006)$ – **487 050**;
- **в строке 910.00.008** – сумма ИПН, подлежащего уплате в бюджет в размере $\frac{1}{2}$ от исчисленной суммы налогов по Декларации $(910.00.007 \times 0,5)$, по данным примера, уменьшает сумму начисленного ИПН с доходов от предпринимательской деятельности на $100\ \%$ – **0**;
- **в строке 910.00.009** – сумма СН, подлежащего уплате в бюджет в размере $\frac{1}{2}$ от исчисленной суммы налогов по Декларации за минусом суммы СО в Государственный фонд социального страхования (ГФСС) $((910.00.007 \times 0,5) - 910.00.013$ VII – $910.00.020$ VII), – **0**.

Согласно статье 57-4 Закона о введении, субъекты микро- и малого предпринимательства, применяющие СНР и не осуществляющие отдельные виды деятельности, освобождаются от уплаты налога на доходы на три года – с 01.01.2020 года по 01.01.2023 года.

Строка 910.00.010 по условиям примера – **не заполняется**;

- **в строке 910.00.011** указывается сумма индивидуального (корпоративного) подоходного налога, подлежащего уплате в бюджет $(910.00.008 - 910.00.010)$, – **0**.

Раздел «Исчисление социальных платежей за индивидуального предпринимателя»:

- **в строках с 910.00.012 I по 910.00.012 VI** указывается доход, с которого исчисляются СО за ИП в соответствии с Законом о соцстраховании, ежемесячно – **42 500**;
- **в строке 910.00.012 VII** – итоговая сумма дохода за полугодие (сумма строк с 910.00.012 I по 910.00.012 VI) – **255 000**;
- **в строках с 910.00.013 I по 910.00.013 VI** – сумма СО за ИП, исчисленных в соответствии с Законом о соцстраховании, ежемесячно – **1 488**;
- **в строке 910.00.013 VII** – итоговая сумма СО за полугодие (сумма строк с 910.00.013 I по 910.00.013 VI) – **8 928**;
- **в строках с 910.00.014 I по 910.00.014 VI** – доход, с которого исчисляются ОПВ за ИП, ежемесячно – **42 500**;
- **в строке 910.00.014 VII** – итоговая сумма дохода за полугодие (сумма строк с 910.00.014 I по 910.00.014 VI) – **255 000**;
- **в строках с 910.00.015 I по 910.00.015 VI** – сумма ОПВ за ИП ежемесячно – **4 250**;
- **в строке 910.00.015 VII** – итоговая сумма ОПВ за полугодие (сумма строк с 910.00.015 I по 910.00.015 VI) – **25 500**;
- **в строках с 910.00.016 I по 910.00.016 VI** – сумма взносов на ОСМС за ИП за каждый месяц отчетного периода в соответствии с Законом об ОСМС, ежемесячно $(1,4$ от МРЗП – $59\ 500 \times 5\ \%)$ – **2 975**;

- **в строке 910.00.016 VII** – итоговая сумма взносов на ОСМС за ИП за полугодие (сумма строк с 910.00.016 I по 910.00.016 VI) – **17 850**.

Раздел «Начисленные доходы физических лиц»

В строках 910.00.017 I по 910.00.017 VI – сумма начисленных и выплаченных доходов сотрудников ИП – граждан РК за налоговый период ежемесячно – **200 000**;

- **в строке 910.00.017 VII** – итоговая сумма начисленных доходов граждан РК за полугодие (сумма строк с 910.00.017 I по 910.00.017 VI) – **1 200 000**.

Далее следует указать, какие именно виды доходов были начислены и выплачены:

- **в строке 910.00.017 A** – указывается сумма доходов, начисленных работникам за отчетный период, – **1 200 000**;
- **в строках с 910.00.017 B по 910.00.017 E** – согласно условиям примера – **0**.

Раздел «Исчисление ИПН и социальных платежей физических лиц»:

- **в строках с 910.00.018 I по 910.00.018 VI** указывается сумма ИПН, исчисленного с доходов, выплаченных физическим лицам – гражданам РК, и подлежащего перечислению в бюджет за каждый месяц отчетного периода, – **10 120**;
- **в строке 910.00.018 VII** – итоговая сумма ИПН, исчисленного с доходов граждан РК за полугодие (сумма строк с 910.00.018 I по 910.00.018 VI), – **60 720**;
- **в строках с 910.00.019 I по 910.00.019 VI** – сумма ИПН, исчисленного с доходов иностранцев и лиц без гражданства, выплаченных физическим лицам, и подлежащего перечислению в бюджет за каждый месяц отчетного периода, – **11 000**;
- **в строке 910.00.019 VII** – общая сумма ИПН за полугодие – **66 000**;
- **в строках с 910.00.020 I по 910.00.020 VI** – сумма расходов работодателя, выплачиваемых физическим лицам в виде доходов за налоговый период в соответствии с Законом о соцстраховании, за каждый месяц отчетного периода. При этом СО производятся в размере, установленном законодательством об обязательном социальном страховании от объекта исчисления СО. Ежемесячный доход, принимаемый для исчисления СО, не должен превышать 7-кратный размер МРЗП, устанавливаемый Законом о республиканском бюджете. В случае если объект исчисления СО за календарный месяц менее 1 МРЗП, то СО исчисляются, перечисляются исходя из 1 МРЗП ежемесячно – **202 500**;
- **в строке 910.00.020 VII** – итоговая сумма доходов физических лиц, с которых исчисляются СО за полугодие (сумма строк с 910.00.020 I по 910.00.020 VI), – **1 215 000**;
- **в строках с 910.00.021 I по 910.00.021 VI** – сумма СО за каждый месяц отчетного периода – **7 088**;
- **в строке 910.00.021 VII** – итоговая сумма СО за полугодие (сумма строк с 910.00.021 I по 910.00.021 VI) – **42 528**;
- **в строках с 910.00.022 I по 910.00.022 VI** – сумма доходов, начисленных физическим лицам, с которых удерживаются ОПВ за каждый месяц отчетного периода, – **225 000**;
- **в строке 910.00.022 VII** – итоговая сумма доходов, начисленных физическим лицам, с которых удерживаются (начисляются) ОПВ за полугодие (сумма строк с 910.00.022 I по 910.00.022 VI), – **1 350 000**;
- **в строках с 910.00.023 I по 910.00.023 VI** – сумма ОПВ, исчисленных с выплаченных доходов физических лиц и подлежащих перечислению в Единый накопительный пенсионный фонд (ЕНПФ) за каждый месяц отчетного периода, – **22 500**;
- **в строке 910.00.023 VII** – итоговая сумма ОПВ за полугодие (сумма строк с 910.00.023 I по 910.00.023 VI) – **135 000**;
- **строки с 910.00.024 I по 910.00.024 VII** по условиям примера – **не заполняются**;
- **строки с 910.00.025 I по 910.00.025 VII** по условиям примера – **не заполняются**;
- **в строках с 910.00.026 I по 910.00.026 VI** указывается сумма доходов, принимаемых для исчисления взносов и отчислений на ОСМС в соответствии с Законом об ОСМС за каждый месяц отчетного периода отдельно, – **225 000**;
- **в строке 910.00.026 VII** – итоговая сумма доходов, принимаемых для исчисления взносов и отчислений на ОСМС за полугодие (сумма строк с 910.00.026 I по 910.00.026 VI), – **1 350 000**;

Раздел. Исчисление социальных платежей за индивидуального предпринимателя										
910.00.012 Доход для исчисления социальных отчислений										
		МБД	МБВ	ТБС						
1 мес	I							4	2	5 0 0
2 мес	II							4	2	5 0 0
3 мес	III							4	2	5 0 0
4 мес	IV							4	2	5 0 0
5 мес	V							4	2	5 0 0
6 мес	VI							4	2	5 0 0
Итого за полугодие	VII							2	5	5 0 0 0
910.00.013 Сумма социальных отчислений, к уплате										
1 мес	I							1	4	8 8
2 мес	II							1	4	8 8
3 мес	III							1	4	8 8
4 мес	IV							1	4	8 8
5 мес	V							1	4	8 8
6 мес	VI							1	4	8 8
Итого за полугодие	VII							8	9	2 8
910.00.014 Доход для исчисления обязательных пенсионных взносов										
1 мес	I							4	2	5 0 0
2 мес	II							4	2	5 0 0
3 мес	III							4	2	5 0 0
4 мес	IV							4	2	5 0 0
5 мес	V							4	2	5 0 0
6 мес	VI							4	2	5 0 0
Итого за полугодие	VII							2	5	5 0 0 0
910.00.015 Сумма обязательных пенсионных взносов, к уплате										
1 мес	I							4	2	5 0
2 мес	II							4	2	5 0
3 мес	III							4	2	5 0
4 мес	IV							4	2	5 0
5 мес	V							4	2	5 0
6 мес	VI							4	2	5 0
Итого за полугодие	VII							2	5	5 0 0
910.00.016 Сумма взносов на обязательное социальное медицинское страхование, к уплате										
1 мес	I							2	9	7 5
2 мес	II							2	9	7 5
3 мес	III							2	9	7 5
4 мес	IV							2	9	7 5
5 мес	V							2	9	7 5
6 мес	VI							2	9	7 5
Итого за полугодие	VII							1	7	8 5 0

Раздел. Начисленные доходы физических лиц										
910.00.017 Начисленные доходы										
		МБД	МБВ	ТБС						
1 мес	I							2	0	0 0 0 0
2 мес	II							2	0	0 0 0 0
3 мес	III							2	0	0 0 0 0
4 мес	IV							2	0	0 0 0 0
5 мес	V							2	0	0 0 0 0
6 мес	VI							2	0	0 0 0 0
Итого за полугодие	VII							1	2	0 0 0 0 0
в том числе за отчетный период:										
A доходы работников										
		МБД	МБВ	ТБС						
								1	2	0 0 0 0 0

Раздел. Исчисление индивидуального подоходного налога и социальных платежей физических лиц										
910.00.018 Сумма индивидуального подоходного налога, подлежащая перечислению в бюджет с доходов граждан Республики Казахстан										
		МБД	МБВ	ТБС						
1 мес	I							1	0	1 2 0
2 мес	II							1	0	1 2 0
3 мес	III							1	0	1 2 0
4 мес	IV							1	0	1 2 0
5 мес	V							1	0	1 2 0
6 мес	VI							1	0	1 2 0
Итого за полугодие	VII							6	0	7 2 0
910.00.019 Сумма индивидуального подоходного налога, подлежащая перечислению в бюджет с доходов иностранцев и лиц без гражданства										
		МБД	МБВ	ТБС						
1 мес	I							1	1	0 0 0
2 мес	II							1	1	0 0 0
3 мес	III							1	1	0 0 0
4 мес	IV							1	1	0 0 0
5 мес	V							1	1	0 0 0
6 мес	VI							1	1	0 0 0
Итого за полугодие	VII							6	6	0 0 0

Раздел. Ичисление индивидуального подоходного налога и социальных платежей физических лиц															
910.00.020 Доходы физических лиц, с которых исчисляются социальные отчисления		МЛРД			МВБ			ТЪС.							
4 мес	IV							2	0	2	5	0	0		
1 мес	I							2	0	2	5	0	0		
2 мес	II							2	0	2	5	0	0		
3 мес	III							2	0	2	5	0	0		
Итого за полугодие		VII							1	2	1	5	0	0	0
910.00.021 Сумма социальных отчислений, к уплате		МЛРД			МВБ			ТЪС.							
4 мес	IV									7	0	8	8		
1 мес	I									7	0	8	8		
2 мес	II									7	0	8	8		
3 мес	III									7	0	8	8		
Итого за полугодие		VII								4	2	5	2	8	
910.00.022 Доходы работников, с которых удерживаются (начисляются) обязательные пенсионные взносы		МЛРД			МВБ			ТЪС.							
4 мес	IV							2	2	5	0	0	0		
1 мес	I							2	2	5	0	0	0		
2 мес	II							2	2	5	0	0	0		
3 мес	III							2	2	5	0	0	0		
Итого за полугодие		VII							1	3	5	0	0	0	
910.00.023 Сумма обязательных пенсионных взносов, к уплате		МЛРД			МВБ			ТЪС.							
4 мес	IV							2	2	5	0	0	0		
1 мес	I							2	2	5	0	0	0		
2 мес	II							2	2	5	0	0	0		
3 мес	III							2	2	5	0	0	0		
Итого за полугодие		VII							1	3	5	0	0	0	
910.00.026 Доходы, принимаемые для исчисления взносов и отчислений на обязательное социальное медицинское страхование		МЛРД			МВБ			ТЪС.							
4 мес	IV							2	2	5	0	0	0		
1 мес	I							2	2	5	0	0	0		
2 мес	II							2	2	5	0	0	0		
3 мес	III							2	2	5	0	0	0		
Итого за полугодие		VII							1	3	5	0	0	0	
910.00.027 Сумма взносов и отчислений на обязательное социальное медицинское страхование, к уплате		МЛРД			МВБ			ТЪС.							
4 мес	IV									9	0	0	0		
1 мес	I									9	0	0	0		
2 мес	II									9	0	0	0		
3 мес	III									9	0	0	0		
Итого за полугодие		VII								5	4	0	0	0	

Пример

Предположим, что основным видом деятельности ИП Нуртазина Д. Т. является хранение зерна на хлебоприемных пунктах, все прочие условия аналогичны вышеприведенному примеру.

ИП (субъектам малого предпринимательства и микропредпринимательства), осуществляющим деятельность по хранению зерна на хлебоприемных пунктах, льготы по освобождению от уплаты ИПН на доход (ИПН), за исключением ИПН, удерживаемого у источника выплаты, исчисленного в соответствии со статьями 686, 687, 695, 700 Налогового кодекса, и суммы СН, исчисленного в соответствии со статьей 687 Налогового кодекса, не предоставлены.

Расчет налогового обязательства за I полугодие 2021 года для ИП Нуртазина Д. Т.:

Показатель	Сумма, тенге
Доход	17 000 000
Сумма СО за ИП	8 928
Сумма СО за работников	42 528
Сумма начисленных налогов – 3 %	510 000
Корректировка суммы налогов	22 950
Сумма налогов с учетом корректировки	487 050
В т. ч. сумма ИПН (½)	243 525
Сумма СН	192 069

Корректировка начисленных налогов в размере 3 % производится аналогично как в вышеприведенном примере.

В этом случае при заполнении Декларации изменится только порядок заполнения раздела «Исчисление налогов», остальные данные заносятся в Декларацию и соответствующие приложения так же, как в вышеуказанном примере.

В заключение остается добавить, что ИП обязан производить уплату социальных платежей в свою пользу, а также ИПН, удержанного у источника выплаты, и социальных платежей за наемных работников ежемесячно в соответствии с законодательством РК.

3. ЗАПОЛНЕНИЕ ФОРМЫ 910.00 ДЛЯ ТОО

Рассмотрим пример по заполнению Декларации для юридических лиц.

Пример

Основным видом деятельности ТОО «Барс» является охранная деятельность, предприятие осуществляет свою деятельность с 20 марта 2019 года, ведет бухгалтерский учет в соответствии с положениями Закона о бухгалтерском учете.

Доход от оказанных услуг ТОО «Барс» за I полугодие 2021 года составил 20 000 000 тенге, в том числе за наличный расчет 5 000 000 тенге. Численность сотрудников – 3 человека, в том числе 1 гражданин РФ, не имеющий статуса резидента РК, и 1 пенсионер. Работников, имеющих инвалидность, среди сотрудников нет.

Фонд оплаты труда наемных работников за I полугодие составил 2 100 000 тенге. Все сотрудники отработали период времени с 01.01.2021 года по 30.06.2021 года полностью. Исчисление налогов с сумм доходов работников, за исключением нерезидента – гражданина РФ, производится с применением стандартных налоговых вычетов. Задолженность по оплате труда работников по состоянию на 01.01.2021 года и 30.06.2021 года отсутствует.

Сначала следует рассчитать величину налогов и других обязательных платежей от фонда оплаты труда работников ТОО «Барс» за I полугодие 2021 года:

тенге							
Ф. И. О.	Доход	ИПН (10 %)	Взносы на ОСМС (гр. 2 × 2 %)	ОПВ (гр. 2 × 10 %)	Выплачено (гр. 2 – гр. 3 – гр. 4 – гр. 5)	СО ((гр. 2 – гр. 5) × 3,5 %)	Отчисления на ОСМС (гр. 2 × 2 %)
1	2	3	4	5	6	7	8
Работник 1	720 000	37 860 *	14 400	72 000	595 740	22 680	14 400
Работник 2 (пенсионер)	600 000	34 500	0	0	565 500	0	0
Итого	1 320 000	72 360	14 400	72 000	1 161 240	22 680	14 400
Работник 3 (гражданин РФ – нерезидент РК)	780 000	78 000	15 600	78 000	608 400	24 570	15 600
Итого	780 000	78 000	15 600	78 000	608 400	24 570	15 600
Всего	2 100 000	150 360	30 000	150 000	1 769 640	47 250	30 000

* Расчет ИПН: $(720\,000 - 72\,000 - 14\,400 - (42\,500 \times 6 \text{ мес.})) \times 10\% = 37\,860$ тенге.

Предприятия и организации, применяющие СНР на основе упрощенной декларации, не исчисляют и не уплачивают СН за своих работников. Сумма СН рассчитывается по итогам их предпринимательской деятельности.

Перейдем к заполнению Декларации, начнем с приложения 910.01 «Исчисление налога и социальных платежей с доходов физических лиц».

3.1. Форма 910.01 «Исчисление налога и социальных платежей с доходов физических лиц»

В Разделе «Общая информация о налогоплательщике (налоговом агенте, агенте или плательщике социальных платежей)» указываем ИИН ТОО – XXXXXXXXXXXXX.

В разделе «Исчисление налога и социальных платежей с доходов физических лиц»:

- *в графе А* проставляется очередной порядковый номер – **000002; 000003;**
- *в графе В* указываются фамилия, имя, отчество (при его наличии) физических лиц, которым начислены доходы в отчетном периоде, – **Работник 1 и Работник 2 (пенсионер);**
- *в графе С* указывается ИИН физических лиц;
- *в графе D* указывается статус физического лица – **1;**
- *в графе E* указывается категория физического лица, среди работников ИП отсутствуют работники, имеющие льготы, – **не заполняется;**
- *в графе F* указывается сумма начисленных доходов – в первой строке заполняется общая сумма – **1 320 000**, далее построчно – **720 000; 600 000;**
- *графы G, H* по условиям примера – **не заполняются;**
- *в графе I* указывается сумма начисленных ОПВ – в первой строке заполняется общая сумма – **72 000**, далее построчно – **72 000; 0;**
- *в графе J* указывается сумма взносов на ОСМС, исчисленных с начисленных доходов, – в первой строке заполняется общая сумма – **14 400**, далее построчно – **14 400; 0;**
- *в графе K* указывается вид стандартного налогового вычета – **1 МРЗП;**
- *в графе L* указывается сумма стандартных налоговых вычетов. В первой строке заполняется общая сумма стандартных налоговых вычетов – всего **510 000**, в разрезе сотрудников – **255 000;**
- *графы M, N* по условиям примера – **не заполняются;**
- *в графе O* указывается сумма ИПН, исчисленного с начисленных доходов, – в первой строке заполняется общая сумма – **72 360**, далее построчно – **37 860; 34 500;**
- *графа P* по условиям примера – **не заполняется;**
- *в графе Q* указывается сумма выплаченных физическим лицам доходов – в первой строке заполняется общая сумма – **1 161 240**, в разрезе сотрудников – **595 740; 565 500;**
- *в графе R* указывается сумма ИПН, подлежащего уплате в бюджет, – в первой строке заполняется общая сумма – **72 360**, далее построчно – **37 860; 34 500;**
- *в графе S* указывается сумма ОПВ, подлежащих перечислению, – в первой строке заполняется общая сумма – **72 000**, далее построчно – **72 000; 0;**
- *в графе T* указывается сумма взносов на ОСМС, подлежащих перечислению, – в первой строке заполняется общая сумма – **14 400**, далее построчно – **14 400; 0;**
- *в графе U* указывается сумма СО, начисленных в соответствии с законодательством РК, – в первой строке заполняется общая сумма – **22 680**, далее построчно – **22 680; 0;**
- *графа V* по условиям примера – **не заполняется;**
- *в графе W* указывается сумма отчислений на ОСМС в соответствии с Законом об ОСМС, подлежащих уплате, – в первой строке заполняется общая сумма – **14 400**, далее построчно – **14 400; 0.**

ИСЧИСЛЕНИЕ НАЛОГОВ И СОЦИАЛЬНЫХ ПЛАТЕЖЕЙ
С ДОХОДОВ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ
(Приложение 1 к Декларации)

Раздел. Исчисление налогов и социальных платежей с доходов физических лиц

A №	B Фамилия, имя, отчество физического лица	C ИИН физического лица	D Статус физического лица	E Начислено доходов
0 0 0 0 0 1	ИТОГО (строка заполняется ТОЛЬКО по итогу формы)			1 3 2 0 0 0 0
0 0 0 0 0 2	Работник 1	X X X X X X X X X X	1	7 2 0 0 0 0
0 0 0 0 0 3	Работник 2	0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0	1	6 0 0 0 0 0
A №	I Сумма обязательных пенсионных взносов, исчисленных с начисленных доходов	J Сумма взносов на ОСМС, исчисленных с начисленных доходов	K Стандартные налоговые вычеты	L Сумма стандартных налоговых вычетов
0 0 0 0 1	7 2 0 0 0 0	1 4 4 0 0	1 МРЗП	5 1 0 0 0 0
0 0 0 0 2	7 2 0 0 0 0	1 4 4 0 0	1 МРЗП	2 5 5 0 0 0
0 0 0 0 3	0	0	1 МРЗП	2 5 5 0 0 0
A №	O Индивидуальный подоходный налог, исчисленный с начисленных доходов	Q Выплачено доходов	R Индивидуальный подоходный налог, подлежащий уплате в бюджет	
0 0 0 0 1	7 2 3 6 0	1 1 6 1 2 4 0	7 2 3 6 0	
0 0 0 0 2	3 7 8 6 0	5 9 5 7 4 0	3 7 8 6 0	
0 0 0 0 3	3 4 5 0 0	5 6 5 5 0 0	3 4 5 0 0	
A №	S Сумма обязательных пенсионных взносов, подлежащих перечислению	T Сумма взносов на ОСМС, подлежащих перечислению	U Сумма отчислений в ГФСС	V Сумма отчислений на ОСМС, подлежащих уплате
0 0 0 0 1	7 2 0 0 0 0	1 4 4 0 0	2 2 6 8 0	1 4 4 0 0
0 0 0 0 2	7 2 0 0 0 0	1 4 4 0 0	2 2 6 8 0	1 4 4 0 0
0 0 0 0 3	0	0	0	0

3.2. Форма 910.02 «Исчисление ИПН с доходов иностранцев и лиц без гражданства»

Данная форма предназначена для отражения сумм доходов, начисленных налоговым агентом работникам – иностранцам и лицам без гражданства, сумм, исчисленных налоговым агентом, сумм ИПН с доходов иностранцев и лиц без гражданства.

Раздел «Исчисление ИПН с доходов иностранцев и лиц без гражданства»:

- в графе **A** проставляется очередной порядковый номер – **000002**;
- в графе **B** указываются фамилия, имя, отчество (при его наличии) иностранцев и лиц без гражданства, которым были начислены, выплачены доходы в отчетном периоде, – **Работник 3**;
- в графе **C** – ИИН иностранцев и лиц без гражданства;
- в графе **D** – код страны гражданства иностранцев и лиц без гражданства – **RU**;
- в графе **E** – признак резидентства – **2**;
- в графе **F** – код страны резидентства иностранцев и лиц без гражданства – **RU**;
- в графе **G** – номер налоговой регистрации иностранцев и лиц без гражданства в стране резидентства. Данная графа заполняется при наличии у иностранцев и лиц без гражданства номера налоговой регистрации;
- в графе **H** – код вида документа, удостоверяющего личность иностранцев и лиц без гражданства, а также номер и дата выдачи данного документа – **01 и вносим данные паспорта и дату его выдачи**;
- в графе **I** – код вида дохода, выплачиваемого иностранцу или лицу без гражданства согласно пункту 32 Правил, – **1180**;
- графы **J, K, L** по условиям примера – **не заполняются**;
- в графе **M** указывается ставка подоходного налога у источника выплаты, установленная международным договором или статьями 646 и 320 Налогового кодекса, – **10 %**;
- в графе **N** – начисленные доходы иностранцам и лицам без гражданства, в том числе доходы, полученные работником от работодателя в денежной или натуральной форме, включая доходы, полученные в виде материальной выгоды, а также по заключенным с работодателем, в соответствии с законодательством РК, договорам гражданско-правового характера, – в первой строке заполняется общая сумма – **780 000**, далее построчно – **780 000**;

3.3. Декларация (ф. 910.00) для ТОО

Расчет налогового обязательства ТОО «Барс» за I полугодие 2021 года:

Показатель	Сумма, тенге
Доход	20 000 000
Сумма СО за работников	47 250
Сумма начисленных налогов – 3 %	600 000
Корректировка суммы налогов	27 000
Сумма налогов с учетом корректировки	573 000
В т. ч. сумма КПН (1,5 %)	286 500
Сумма СН	239 250

Среднесписочная численность работников ТОО составляет 3 человека. Средняя заработная плата работников превышает 29-кратный размер МРП и составляет 116 667 тенге (2 100 000 / 3 / 6 мес.).

Сумма корректировки налогов:

$20\,000\,000 \times 3\% \times 4,5\% (3 \text{ человека} \times 1,5\%) = 27\,000 \text{ тенге.}$

Основным видом деятельности ТОО «Барс» является охранная деятельность, в связи с этим ТОО не подпадает под действие Закона РК № 290-VI, согласно которому субъекты малого предпринимательства, работающие в условиях СНР, освобождаются от уплаты ИПН на доход и СН на срок с 1 января 2020 года по 1 января 2023 года. Поэтому КПН и СН уплачиваются в полном объеме.

Раздел «Общая информация о налогоплательщике (налоговом агенте)» содержит следующие данные:

- индивидуальный идентификационный номер – XXXXXXXXXXXXX;
- наименование юридического лица – ТОО «Барс»;
- налоговый период, за который представляется налоговая отчетность, – I полугодие 2021 года;
- отдельные категории налогоплательщика (ведет бухгалтерский учет) – С;
- вид Декларации – *очередная*;
- код валюты – KZT;
- признак резидентства – *ячейка А*;
- представленные приложения – 01; 02.

Раздел «Исчисление налогов»:

- в строке 910.00.001 указывается доход, определяемый в соответствии со статьей 681 Налогового кодекса, с учетом корректировок, который делится на доходы, полученные путем безналичных и наличных расчетов. При этом доход, полученный с применением банковских карт через POS-терминалы, включают в сумму безналичных расчетов – 20 000 000;
- в строке А – доходы, полученные путем безналичных расчетов, – 15 000 000;
- в строке В – доходы, полученные путем наличных расчетов, – 5 000 000;
- строка 910.00.002 по условиям примера – не заполняется;
- в строке 910.00.003 указывается среднесписочная численность работников за налоговый период $(3 + 3 + 3 + 3 + 3 + 3) / 6 = 3$;
- в строке 910.00.003 А – среднесписочная численность работников-пенсионеров – 1;
- в строке 910.00.004 – среднемесячная заработная плата на одного работника за налоговый период – 116 667;
- в строке 910.00.005 – сумма налогов, исчисленных по ставке, установленной пунктом 1 статьи 687 Налогового кодекса $(910.00.001 \times 3\%)$, – 600 000;
- в строке 910.00.006 – корректировка суммы налогов в соответствии с пунктом 2 статьи 687 Налогового кодекса $(910.00.005 (сумма исчисленных налогов с дохода) \times 910.00.003 (среднесписочная численность работников) \times 1,5\% (процент корректировки))$ – 27 000;
- в строке 910.00.007 – сумма налогов после корректировки $(910.00.005 - 910.00.006)$ – 573 000;

- в строке 910.00.008 – сумма КПН, подлежащего уплате в бюджет в размере $\frac{1}{2}$ от исчисленной суммы налогов по Декларации ($910.00.007 \times 0,5$), – 286 500;
- в строке 910.00.009 – сумма СН, подлежащего уплате в бюджет в размере $\frac{1}{2}$ от исчисленной суммы налогов по Декларации за минусом суммы СО в ГФСС ($(910.00.007 \times 0,5) - 910.00.013 VII - 910.00.020 VII$), – 239 250;
- строка 910.00.010 – не заполняется;
- в строке 910.00.011 – сумма КПН, подлежащего уплате в бюджет ($910.00.008 - 910.00.010$), – 286 500.

Раздел «Исчисление социальных платежей за индивидуального предпринимателя» в связи с тем, что Декларация представляется юридическим лицом, – не заполняется.

Раздел «Начисленные доходы физических лиц»:

- в строках с 910.00.017 I по 910.00.017 VI указывается сумма начисленных доходов сотрудников – граждан РК за налоговый период ежемесячно – 220 000;
 - в строке 910.00.017 VII – итоговая сумма начисленных доходов граждан РК за полугодие (сумма строк с 910.00.017 I по 910.00.017 VI) – 1 320 000.
- Далее следует указать, какие именно виды доходов были начислены и выплачены:
- строка 910.00.017 A – сумма доходов, начисленных работникам за отчетный период, – 1 320 000;
 - строки с 910.00.017 B по 910.00.017 E согласно условиям примера – 0.

Раздел «Исчисление ИПН и социальных платежей физических лиц»:

- в строках с 910.00.018 I по 910.00.018 VI указывается сумма ИПН, исчисленного с доходов, выплаченных физическим лицам – гражданам РК, и подлежащего перечислению в бюджет за каждый месяц отчетного периода, – 12 060;
- в строке 910.00.018 VII – итоговая сумма ИПН, исчисленного с доходов граждан РК за полугодие (сумма строк с 910.00.018 I по 910.00.018 VI), – 72 360;
- в строках с 910.00.019 I по 910.00.019 VI – сумма ИПН, исчисленного с доходов иностранцев и лиц без гражданства, выплаченных физическим лицам, и подлежащего перечислению в бюджет за каждый месяц отчетного периода, – 13 000;
- в строке 910.00.019 VII – итоговая сумма ИПН, исчисленного с доходов иностранцев и лиц без гражданства за полугодие (сумма строк с 910.00.019 I по 910.00.019 VI), – 78 000;
- в строках с 910.00.020 I по 910.00.020 VI – сумма расходов работодателя, выплачиваемых физическим лицам в виде доходов за налоговый период в соответствии с Законом о соцстраховании, за каждый месяц отчетного периода. При этом СО производится в размере, установленном законодательством об обязательном социальном страховании от объекта исчисления СО. Ежемесячный доход, принимаемый для исчисления СО, не должен превышать 7-кратный размер МРЗП, устанавливаемый Законом о республиканском бюджете. В случае если объект исчисления СО за календарный месяц менее 1 МРЗП, то СО исчисляются, перечисляются исходя из 1 МРЗП ежемесячно – 225 000;
- в строке 910.00.020 VII – итоговая сумма доходов физических лиц, с которых исчисляются СО за полугодие (сумма строк с 910.00.020 I по 910.00.020 VI), – 1 350 000;
- в строках с 910.00.021 I по 910.00.021 VI – сумма СО за каждый месяц отчетного периода – 7 875;
- в строке 910.00.021 VII – итоговая сумма СО за полугодие (сумма строк с 910.00.021 I по 910.00.021 VI) – 47 250;
- в строках с 910.00.022 I по 910.00.022 VI указывается сумма доходов, начисленных физическим лицам, с которых удерживаются ОПВ за каждый месяц отчетного периода, – 250 000;
- в строке 910.00.022 VII – итоговая сумма доходов, начисленных физическим лицам, с которых удерживаются (начисляются) ОПВ за полугодие, – 1 500 000;
- в строках с 910.00.023 I по 910.00.023 VI – сумма ОПВ, исчисленных с выплаченных доходов физических лиц и подлежащих перечислению в ЕНПФ за каждый месяц отчетного периода, – 25 000;
- строка 910.00.023 VII – итоговая сумма ОПВ за полугодие (сумма строк с 910.00.023 I по 910.00.023 VI) – 150 000;

910.00.027	Сумма взносов и отчислений на обязательное социальное медицинское страхование, к уплате			млрд	млн	тыс.	млрд	млн	тыс.
1 мес	I						1	0	0
2 мес	II						1	0	0
3 мес	III						1	0	0
4 мес	IV						1	0	0
5 мес	V						1	0	0
6 мес	VI						1	0	0
Итого за полугодие							VII	6	0

Пример

Основным видом деятельности ТОО «Барс» является выполнение работ по строительству и ремонту жилых помещений, все прочие условия аналогичны вышеприведенному примеру.

По условиям примера ТОО «Барс» подпадает под действие Закона № 290-VI, согласно которому юридические лица – резиденты РК, работающие в условиях СНР, освобождены от уплаты КПН на доход и СН на срок с 1 января 2020 года по 1 января 2023 года. В связи с этим суммы КПН и СН, подлежащие уплате за I полугодие 2021 года, равны нулю.

Расчет налогового обязательства ТОО «Барс» за I полугодие 2021 года:

Показатель	Сумма, тенге
Доход	20 000 000
Сумма СО за работников	47 250
Сумма начисленных налогов – 3 %	600 000
Корректировка суммы налогов	27 000
Сумма налогов с учетом корректировки	573 000
В т. ч. сумма КПН (1,5 %)	0
Сумма СН	0

Заполнение Декларации приведенного примера аналогично заполнению выше-рассмотренного примера по ТОО «Барс», так как условия у них совпадают. Отличие только в видах деятельности. Поэтому при заполнении Декларации для ТОО «Барс», которое занимается выполнением работ по строительству и ремонту жилых помещений, в строках 910.00.008, 910.00.009 и 910.00.011 указывается «0», остальные данные заносятся в Декларацию и соответствующие приложения так же, как в вышеуказанном примере.

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ В 2021 ГОДУ

*А. Калденбергер,
магистр учета и аудита,
профессиональный бухгалтер РК, САР, DipIFR*

Заработная плата является вознаграждением за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера.

1. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ

1.1. Порядок начисления заработной платы (формы и системы оплаты труда)

Система оплаты труда определяется условиями трудового, коллективного договоров и (или) актами работодателя.

При этом условия оплаты труда, определенные соглашениями, трудовым, коллективными договорами и актами работодателя, не могут быть ухудшены по сравнению с условиями, установленными Трудовым кодексом и иными нормативными правовыми актами РК.

Трудовой кодекс обуславливает минимальные гарантии прав и свобод в сфере труда, которые не подлежат снижению. Стороны трудового, коллективного договоров могут изменить этот минимум в сторону улучшения.

Так, при разработке систем оплаты труда работодателям следует в первую очередь руководствоваться нормами Трудового кодекса, в соответствии с которыми работодатели обязаны обеспечить соблюдение для работников государственных гарантий в области оплаты труда, которые, согласно статье 102 Трудового кодекса, включают:

- минимальный размер месячной заработной платы (МРЗП);
- минимальный размер часовой заработной платы;
- оплату за работу в сверхурочное время;
- оплату за работу в праздничные и выходные дни;
- оплату за работу в ночное время;
- ограничение размера удержаний из заработной платы работника;
- порядок и сроки выплаты заработной платы.

Системы оплаты труда разрабатываются с учетом специфики и видов деятельности организации, ее структурных подразделений, особенностей трудовых и производственных процессов, организационной структуры, численности работников, других факторов и должны способствовать усилению заинтересованности как конкретного работника, так и коллективов работников в конечных результатах деятельности организации, в том числе в получении прибыли, выполнении показателей социально-экономического развития организации и гибко реагировать на их изменение.

Основными принципиальными требованиями, предъявляемыми к системам оплаты труда, являются обеспечение равной оплаты за равный труд и усиление ее зависимости от результатов деятельности.

Существуют две формы оплаты труда: **повременная и сдельная.**

Повременная форма оплаты труда – оплата труда, при которой размер заработной платы определяется в зависимости от фактически отработанного времени и установленной в зависимости от квалификации тарифной ставки рабочего (должностного оклада служащего).

Сдельная форма оплаты труда – оплата труда в зависимости от его результатов, когда за каждую произведенную единицу продукции (работы, услуги) надлежащего качества устанавливается определенный размер заработной платы – сдельная расценка.

Эти формы имеют различные системы.

Системы повременной формы оплаты труда:

- простая повременная система оплаты труда;
- повременно-премиальная система.

Системы сдельной формы оплаты труда:

- простая сдельная система;
- сдельно-премиальная система оплаты;
- аккордная система;
- прогрессивная сдельная система;
- регрессивная система оплаты;
- косвенная система оплаты;
- коллективная (бригадная) сдельная система.

Система оплаты труда может формироваться на основе **тарифной, бестарифной или смешанной системы.**

Тарифная система оплаты труда включает в себя: тарифную ставку (оклады), тарифную сетку, тарифные коэффициенты.

Бестарифная система оплаты труда основывается на долевом распределении средств, предназначенных на оплату труда, в зависимости от критериев и на принципах оценки профессиональных качеств работников и их вклада в конечный результат.

Смешанная система оплаты труда может содержать элементы как тарифной, так и бестарифной систем оплаты труда.

Тарифные ставки (часовые, дневные, месячные) определяют размер оплаты труда за соответствующую единицу рабочего времени (час, день, месяц).

Тарифная сетка включает в себя тарифные разряды и соответствующие им тарифные коэффициенты.

Тарифный разряд является показателем сложности выполняемой работы и уровня квалификации работника.

Тарифный коэффициент представляет собой отношение между тарифной ставкой соответствующего разряда и тарифной ставкой первого разряда, т. е. он определяет, во сколько раз тарифная ставка данного разряда больше тарифной ставки первого разряда, коэффициент которого, как правило, принимается за единицу.

Для практического применения тарифной системы оплаты труда необходимо также использование квалификационных и тарифно-квалификационных справочников.

Рассмотрим примеры по применению форм и систем оплаты труда на предприятиях.

Пример (простая повременная форма оплаты труда)

Работник принят в организацию с 15 февраля 2021 года. Должностной оклад работнику установлен в размере 250 000 тенге в месяц. Режим работы в организации – пятидневная рабочая неделя.

Следует начислить фактическую заработную плату за февраль.

По производственному календарю при пятидневной рабочей неделе в феврале 2021 года – 20 рабочих дней.

На период с 15 по 28 февраля приходится 10 рабочих дней.

Порядок начисления:

- определяем дневной заработок менеджера:
 $250\ 000\ \text{тг.} / 20\ \text{раб. дн.} = 12\ 500\ \text{тенге};$
- заработная плата за фактически отработанное время в феврале составит:
 $12\ 500\ \text{тг.} \times 10\ \text{раб. дн.} = 125\ 000\ \text{тенге}.$

Пример (повременно-премиальная система оплаты труда)

Оплата работы рабочего производится по часовой тарифной ставке 2 000 тенге.

За февраль 2021 года работником фактически отработано 120 часов.

На предприятии пятидневная рабочая неделя, оплата труда повременная, за качественное выполнение работ установлена премия в размере 30 %.

Необходимо начислить фактическую заработную плату за февраль.

Порядок начисления заработной платы:

- определяем фактическую заработную плату за часы:
 $2\ 000\ \text{тг.} \times 120\ \text{ч.} = 240\ 000\ \text{тенге};$
- определяем сумму начисленной премии за февраль:
 $240\ 000\ \text{тг.} \times 30\ \% = 72\ 000\ \text{тенге};$
- сумма начисленного заработка за февраль составит:
 $240\ 000 + 72\ 000 = 312\ 000\ \text{тенге}.$

При применении сдельных систем оплаты труда важнейшим элементом организации заработной платы рабочих является сдельная расценка.

Сдельная расценка – размер оплаты за выработку единицы продукции или за выполнение определенной операции в единицу времени.

Если на выполняемую работу установлена норма выработки, сдельная расценка определяется путем деления часовой (дневной) тарифной ставки на, соответствующей разряду выполняемой работы, часовую (дневную норму выработки).

Сдельная расценка может быть определена также путем умножения часовой или дневной тарифной ставки, соответствующей разряду выполняемой работы, на установленную норму времени в часах или днях.

Вместе с тем изменение нормы выработки (нормы времени) влечет за собой соответствующий пересчет сдельных расценок.

При расчете сдельных расценок необходимо соблюдать соответствие единиц времени, за которые берутся тарифные ставки, единицам времени, относительно которых устанавливаются нормы. Если установлена сменная норма выработки, то при расчете расценки используется дневная (сменная) тарифная ставка; если установлена часовая норма выработки, то для определения расценки используется часовая тарифная ставка.

Пример (простая сдельная система оплаты труда)

В организации установлена расценка за производство единицы продукции в размере 2 500 тенге. Объем выполненной работы за март 2021 года составил 90 единиц.

Необходимо начислить заработную плату за март.

Фактическая заработная плата рабочего за март составит:

$$2\ 500\ \text{тг.} \times 90\ \text{ед.} = 225\ 000\ \text{тенге}.$$

Пример (сдельно-премиальная система оплаты труда)

Работнику предприятия установлена премия в размере 30 % к оплате по сдельным расценкам. За март 2021 года работнику было начислено по сдельным расценкам 150 000 тенге.

Следует начислить фактическую заработную плату за март.

Порядок начисления заработной платы:

- определяем сумму премии:
 $150\ 000\ \text{тг.} \times 30\ \% = 45\ 000\ \text{тенге};$
- фактическая заработная плата за март 2021 года составит:
 $150\ 000\ \text{тг.} + 45\ 000\ \text{тг.} = 195\ 000\ \text{тенге}.$

Пример (прогрессивная сдельная система оплаты труда)

Работнику начисляется 2 000 тенге за каждую единицу произведенной продукции, а в случае производства более 30 единиц – дополнительно 500 тенге за каждую следующую единицу, то есть всего 2 500 тенге за единицу (2 000 тенге + 500 тенге).

В марте 2021 года работник произвел 50 единиц продукции.

Следует начислить заработную плату.

Порядок начисления заработной платы:

- оплата за первые 30 единиц по обычной расценке:
 $30\ \text{ед.} \times 2\ 000\ \text{тг./ед.} = 60\ 000\ \text{тенге};$

- оплата за следующие 20 единиц по прогрессивной расценке:
20 ед. × 2 500 тг./ед. = 50 000 тенге;
- фактическое начисление заработной платы работнику за март составит:
60 000 тг. + 50 000 тг. = 110 000 тенге.

Пример (аккордная система оплаты труда)

Бригадой из трех человек выполняются ремонтные работы. Общая сумма заработка за сдельную работу составила 800 000 тенге. Затраченное время – 800 чел./ч., в том числе работником:

- Ивановым А. А. – 280 часов;
- Сагадиевым С. С. – 300 часов;
- Рахмановым Р. Е. – 220 часов.

Необходимо начислить заработную плату прямо пропорционально отработанному времени.

Порядок начисления заработной платы (прямо пропорционально отработанному времени):

Ф. И. О. работника	Время, ч.	Расчет заработной платы	Сумма начисленной зарплаты, тенге
Иванов А. А.	280	800 000 тг. / 800 ч. × 280 ч.	280 000
Сагадиев С. С.	300	800 000 тг. / 800 ч. × 300 ч.	300 000
Рахманов Р. Е.	220	800 000 тг. / 800 ч. × 220 ч.	220 000
Итого	800		800 000

Пример (аккордная система оплаты труда)

Бригада в составе четырех рабочих, имеющих разные разряды, выполняет строительные работы.

Заработная плата по тарифным ставкам составляет 650 000 тенге.

Заработная плата за фактически выполненную работу – 780 000 тенге.

Затрачено 600 чел./ч., в том числе:

- Сальниковым Г. П. – 150 часов;
- Каримовым К. А. – 190 часов;
- Сатиевым А. Б. – 120 часов;
- Петровым М. С. – 140 часов.

Следует начислить заработную плату работникам бригады с применением коэффициента распределения.

Для расчета фактической заработной платы определим коэффициент распределения заработка по наряду:

$$780\,000 \text{ тг.} / 650\,000 \text{ тг.} = 1,2.$$

Фактическая заработная плата по наряду каждого работника определяется путем умножения заработной платы по тарифу на коэффициент распределения заработной платы.

Заработок в размере 780 000 тенге по бригадно-сдельному наряду распределяется между членами бригады с учетом квалификации и отработанного времени следующим образом:

№ п/п	Ф. И. О.	Часовая тарифная ставка, тенге	Отработанное время по наряду, ч.	Зарплата по тарифу (гр. 3 × гр. 4)	Фактическая зарплата по наряду, тенге (1,2 × гр. 5)
1	2	3	4	5	6
1	Сальников Г. П.	1 000	150	150 000	180 000
2	Каримов К. А.	1 100	190	209 000	250 800
3	Сатиев А. Б.	1 200	120	144 000	172 800
4	Петров М. С.	1 050	140	147 000	176 400
	Итого			650 000	780 000

Пример (регрессивная система оплаты труда)

При введении сдельно-регрессивной системы за исходную базу принят объем продукции в размере 800 единиц с расценкой 200 тенге за единицу. Положением об оплате труда организации предусмотрено, что за каждую единицу сверх установленной исходной базы расценка используется с коэффициентом 0,6.

Рабочий изготовил за март 2021 года 900 единиц продукции.

Следует начислить заработную плату за март.

Заработная плата работника за март составит:

$(200 \text{ тг./ед.} \times 800 \text{ ед.}) + (200 \text{ тг./ед.} \times 100 \text{ ед.} \times 0,6) = 160\,000 + 12\,000 = 172\,000 \text{ тенге.}$

Таким образом, при использовании сдельно-регрессивной системы оплаты труда рабочий в меньшей степени заинтересован производить продукцию сверх установленной базы.

Пример (косвенная система оплаты труда)

Месячная тарифная ставка рабочего-наладчика, обслуживающего участок механического цеха, составляет 90 000 тенге. Норма выработки участка (основных работников) – 1 000 ед. продукции. Фактически изготовлено 1 200 единиц.

Следует начислить заработную плату за февраль.

Определим заработок рабочего за февраль:

– расчет косвенной расценки:

$90\,000 \text{ тг.} / 1\,000 \text{ ед.} = 90 \text{ тг./ед.};$

– расчет заработка за фактический объем продукции, произведенной участком за февраль:

$90 \text{ тг./ед.} \times 1\,200 \text{ ед.} = 108\,000 \text{ тенге.}$

Пример (коллективная (бригадная) сдельная система оплаты труда)

Общий сдельный заработок бригады составляет 700 000 тенге.

Количество работников – 5 человек.

Коэффициенты трудового участия распределены между работниками следующим образом:

– Акрамов А. К. – 0,3;

– Рахманов И. С. – 0,25;

– Петров К. Д. – 0,20;

– Жирнов М. Л. – 0,15;

– Искандеров М. А. – 0,10.

Следует начислить заработную плату.

Для определения заработной платы каждого сотрудника необходимо умножить общий заработок на соответствующий коэффициент. Итоговая заработная плата составит:

– Акрамов А. К.: $700\,000 \text{ тг.} \times 0,3 = 210\,000 \text{ тенге};$

– Рахманов И. С.: $700\,000 \text{ тг.} \times 0,25 = 175\,000 \text{ тенге};$

– Петров К. Д.: $700\,000 \text{ тг.} \times 0,20 = 140\,000 \text{ тенге};$

– Жирнов М. Л.: $700\,000 \text{ тг.} \times 0,15 = 105\,000 \text{ тенге};$

– Искандеров М. А.: $700\,000 \text{ тг.} \times 0,10 = 70\,000 \text{ тенге.}$

1.2. Методы расчета заработной платы

Существует два способа расчета заработной платы: **прямой и от обратного.**

Прямой метод высчитывает зарплату «на руки» по окладу, указанному в трудовом договоре, а обратный – наоборот, покажет фактический оклад от начисленной зарплаты.

Прямой метод, как правило, не вызывает сложностей в расчетах. Для его применения нужно от оклада вычесть удержания, к которым относят ОПВ, ИПН и взносы на обязательное социальное медицинское страхование (ОСМС).

Метод расчета от обратного требует применения формулы либо такой расчет можно произвести с использованием специального калькулятора.

Формула для расчета заработной платы от обратного при условии, что работник имеет право на вычет в 1 МРЗП:

Брутто доход работника = ((Нетто доход работника – (МРЗП × 0,1)) / 0,792,

где:

0,1 – ставка ОПВ, выраженная в виде десятичной дроби;

0,02 – ставка взносов на ОСМС, выраженная в виде десятичной дроби;

МРЗП – минимальная заработная плата, размер которой в 2021 году составляет 42 500 тенге.

Пример

Работник в январе 2021 года получил на руки чистыми заработную плату в размере 120 000 тенге.

С доходов работника ежемесячно удерживаются ИПН, ОПВ и взносы на ОСМС.

Следует рассчитать начисленную заработную плату работнику.

Расчет брутто заработной платы (начисленной заработной платы):

$(120\ 000 - 42\ 500 (\text{МРЗП}) \times 0,1) / 0,792 = (120\ 000 - 4\ 250) / 0,792 = 146\ 149$ тенге.

Проверка:

ОПВ:

$146\ 149 \times 10\ \% = 14\ 615$ тенге;

взносы на ОСМС:

$146\ 149 \times 2\ \% = 2\ 923$ тенге;

ИПН:

$((146\ 149 - 14\ 615 (\text{ОПВ}) - 2\ 923 (\text{взносы на ОСМС}) - 42\ 500 (1 \text{ МРЗП})) \times 10\ \% = 8\ 611$ тенге.

Нетто заработная плата (к выплате):

$146\ 149 - 14\ 615 (\text{ОПВ}) - 2\ 923 (\text{взносы на ОСМС}) - 8\ 611 (\text{ИПН}) = 120\ 000$ тенге.

1.3. Средняя заработная плата

1.3.1. Общие положения

Исчисление средней заработной платы производится в соответствии с приказом министра здравоохранения и социального развития РК «Об утверждении Единых правил исчисления средней заработной платы» от 30 ноября 2015 года № 908 (далее – Единые правила исчисления средней заработной платы) и Методическими рекомендациями по применению Единых правил исчисления средней заработной платы (согласованы вице-министром здравоохранения и социального развития РК 25 февраля 2016 года).

Средняя заработная плата – сумма денежных средств, исчисляемая работодателем и выплачиваемая работнику за период, в течение которого работнику гарантируется сохранение его заработка.

К средней заработной плате относятся выплаты работодателя в связи с временной нетрудоспособностью работника, отпускные, выплата компенсаций за неиспользованный трудовой отпуск.

Для исчисления средней заработной платы определяется расчетный период, под которым понимается период продолжительностью 12 месяцев, предшествующих событию, с которым связана соответствующая оплата (выплата) либо период фактически отработанного времени, если работник проработал у работодателя менее 12 календарных месяцев (к примеру, шесть месяцев двадцать дней), используемый для исчисления средней заработной платы.

Пример

Работник принят на работу 15 июля 2014 года. Он временно нетрудоспособен с 15 по 24 февраля 2021 года. Какой период нужно взять при расчете средней заработной платы?

Для исчисления средней заработной платы расчетным периодом является период с 1 февраля 2020 года по 31 января 2021 года.

Расчетный период считается неотработанным полностью, если работник проработал у работодателя менее 12 календарных месяцев, а также если в течение расчетного периода у работника имели место случаи отсутствия на работе (к примеру, работник находился в оплачиваемом ежегодном трудовом отпуске, отпуске без сохранения заработной платы, отсутствовал по болезни, время простоя и др.).

Из расчетного периода при исчислении средней заработной платы исключаются неотработанное время и суммы, начисленные в данный период за неотработанное время, когда работнику выплачивалась или сохранялась средняя заработная плата в соответствии с Трудовым кодексом.

В этом случае средний дневной (часовой) заработок определяется из фактического заработка и фактически отработанных дней в этом периоде.

Дни, в которые отмечаются национальные и государственные праздники в РК, признаются праздничными днями в соответствии с Законом РК «О праздниках в Республике Казахстан» от 13 декабря 2001 года № 267. Праздничные дни в РК являются нерабочими днями.

Согласно статье 84 Трудового кодекса первый день Курбан-айта, отмечаемого по мусульманскому календарю, 7 января – православное Рождество являются выходными днями независимо от применяемых режимов работы и графиков сменности (графиков вахт).

В случае работы в праздничные и выходные дни при исчислении средней заработной платы включаются фактически отработанные дни (часы) и суммы, начисленные за данный период.

Если в расчетном периоде работнику не начислялась заработная плата, то расчет среднего дневного (часового) заработка осуществляется путем деления суммы начисленной заработной платы за 12 месяцев работы, предшествующих расчетному периоду, либо за период фактически отработанного времени у данного работодателя, предшествующего расчетному периоду, на количество рабочих дней (часов), при пятидневной или шестидневной рабочей неделе, соответственно приходящихся на это отработанное время.

Пример

Работница принята на работу в организацию с 15 июля 2014 года. С 15 по 19 февраля 2021 года она временно нетрудоспособна. С 12 февраля 2020 года по 15 января 2021 года работница находилась в отпуске по уходу за ребенком.

В этом случае расчетным периодом является период с 1 февраля 2019 года по 31 января 2020 года.

Если работник при поступлении на работу не имеет начисленной суммы заработной платы либо не имел заработной платы в течение 24 месяцев, предшествующих событию, то в случае наступления события средний дневной (часовой) заработок рассчитывается исходя из дневной (часовой) тарифной ставки (должностного оклада) работника.

Пример

Работник принят на работу 3 февраля 2021 года, с 6 по 10 апреля 2021 года он временно нетрудоспособен. Как рассчитать средний дневной (часовой) заработок?

В этом случае средний дневной (часовой) заработок рассчитывается исходя из дневной (часовой) тарифной ставки (должностного оклада) работника.

Для исчисления средней заработной платы следует использовать следующие формулы:

$$СЗП = СДЗ (СЧЗ) \times РД (РЧ),$$

где:

СЗП – средняя заработная плата;

СДЗ (СЧЗ) – средний дневной (часовой) заработок;
РД (РЧ) – количество рабочих дней (рабочих часов), приходящихся на период со-
бытия.

$$СДЗ (СЧЗ) = ЗП_{рп} / РД (РЧ),$$

где:

СДЗ (СЧЗ) – средний дневной (часовой) заработок;

$ЗП_{рп}$ – сумма начисленной заработной платы в расчетном периоде;

РД (РЧ) – количество рабочих дней (рабочих часов), приходящихся на расчетный период.

Событие – это случаи, связанные с сохранением или выплатой средней заработной платы, компенсацией за неиспользованные дни оплачиваемого ежегодного трудового отпуска в соответствии с Трудовым кодексом.

Рассмотрим примеры по исчислению средней заработной платы работникам.

Пример

В организации действует пятидневная 40-часовая рабочая неделя. Работник временно нетрудоспособен с 13 по 19 января 2021 года, всего 5 рабочих дней. Расчетный период – с 1 января по 31 декабря 2020 года.

В течение расчетного периода работник был также временно нетрудоспособен с 18 по 22 мая 2020 года (5 рабочих дней), находился в отпуске без сохранения заработной платы с 9 по 11 сентября 2020 года (3 рабочих дня). Оклад работника составляет 120 000 тенге. Работник работает в организации с 2012 года.

Следует исчислить пособие по временной нетрудоспособности.

Расчет фактически отработанных рабочих дней и начисленной заработной платы за расчетный период:

Месяц, 2020 год	Фактические рабочие дни	Начисленная заработная плата, тенге
Январь	20	120 000
Февраль	20	120 000
Март	18	120 000
Апрель	22	120 000
Май	13 (18 – 5)	86 667 (120 000 / 18 × 13)
Июнь	22	120 000
Июль	21	120 000
Август	20	120 000
Сентябрь	19 (22 – 3)	103 636 (120 000 / 22 × 19)
Октябрь	22	120 000
Ноябрь	21	120 000
Декабрь	20	120 000
Итого	238	1 390 303

При определении количества рабочих дней, используемых для исчисления среднего дневного заработка, исключены:

- рабочие дни, приходящиеся на период временной нетрудоспособности работника с 18 по 22 мая 2020 года;
- рабочие дни, приходящиеся на период отпуска без сохранения заработной платы с 9 по 11 сентября 2020 года.

Соответственно, суммы, начисленные в указанные периоды, не учитываются.

Средний дневной заработок составит:

1 390 303 тг. / 238 раб. дн. = 5 841,61 тенге/раб. дней.

Средняя заработная плата работника за период временной нетрудоспособности составляет:

$$5\,841,61 \text{ тг./раб. дн.} \times 5 \text{ раб. дн.} = 29\,208 \text{ тенге.}$$

В соответствии с пунктом 3 Постановления Правительства РК «Об определении размеров социального пособия по временной нетрудоспособности» от 28 декабря 2015 года № 1103 размер пособия, выплачиваемого за один месяц, не может превышать **15-кратной величины месячного расчетного показателя (МРП) за соответствующий год**, за исключением размеров пособий, выплачиваемых работникам в связи с трудовым увечьем или профессиональным заболеванием, работающим ветеранам Великой Отечественной войны, ветеранам, приравненным по льготам к ветеранам Великой Отечественной войны и ветеранам боевых действий на территории других государств, а также персоналу дипломатической службы, получающему пособие в иностранной валюте в период пребывания за границей.

МРП по состоянию на 1 января 2021 года равен 2 917 тенге, следовательно, 15 МРП составляет 43 755 тенге (15 × 2 917).

Так как средняя заработная плата, исчисленная за период временной нетрудоспособности, меньше, чем 15 МРП, то работнику начисляется 29 208 тенге.

1.3.2. Применение коэффициента повышения при исчислении средней заработной платы

В случае повышения должностного оклада исчисление отпускных производится с учетом коэффициента повышения (Кп) в следующем порядке:

1) если повышение произошло в расчетный период, средняя заработная плата за каждый месяц, предшествующий повышению, исчисляется с учетом Кп;

2) если повышение произошло после расчетного периода до наступления события, средняя заработная плата за расчетный период исчисляется с учетом Кп;

3) если повышение произошло в период события, часть средней заработной платы исчисляется с учетом Кп с даты повышения тарифной ставки (должностного оклада) до окончания указанного периода.

Кп рассчитывается путем деления тарифной ставки (должностного оклада), установленной в последнем месяце повышения, на каждую тарифную ставку (должностной оклад), установленную до повышения.

Кп применяется к общей сумме начисленной заработной платы каждого соответствующего месяца в пределах расчетного периода.

Кп не применяется:

1) при переводе работника с одной должности на другую;

2) при увеличении стажа работы по специальности работника или при повышении квалификационного разряда рабочего, учитываемых при исчислении размера должностного оклада.

Пример

В организации пятидневная 40-часовая рабочая неделя. Работнику предоставлен оплачиваемый трудовой отпуск с 3 по 26 февраля 2021 года (18 рабочих дней). Расчетный период – с 1 февраля 2020 года по 31 января 2021 года. Должностной оклад в 2020 году составлял 90 000 тенге, с 1 января 2021 года – 135 000 тенге.

Следует начислить отпускные работнику.

Если повышение произошло в расчетный период, то средняя заработная плата за каждый месяц, предшествующий повышению, исчисляется с учетом Кп.

Рассчитаем Кп:

$$135\,000 \text{ тг.} / 90\,000 \text{ тг.} = 1,5.$$

Кп применяется к общей сумме начисленной заработной платы каждого соответствующего месяца в пределах расчетного периода:

Месяц	Фактические рабочие дни	Начисленная заработная плата, тенге	Кп	Начисленная заработная плата за расчетный период с учетом Кп, тенге (гр. 3 × гр. 4)
1	2	3	4	5
2020 год				
Февраль	20	90 000	1,5	135 000
Март	18	90 000	1,5	135 000
Апрель	22	90 000	1,5	135 000
Май	18	90 000	1,5	135 000
Июнь	22	90 000	1,5	135 000
Июль	21	90 000	1,5	135 000
Август	20	90 000	1,5	135 000
Сентябрь	22	90 000	1,5	135 000
Октябрь	22	90 000	1,5	135 000
Ноябрь	21	90 000	1,5	135 000
Декабрь	20	90 000	1,5	135 000
2021 год				
Январь	18	135 000	1,0	135 000
Итого	244	1 125 000		1 620 000

Рассчитаем средний дневной заработок:

$1\ 620\ 000\ \text{тг.} / 244\ \text{раб. дн.} = 6\ 639,34\ \text{тг./раб. дней.}$

Средняя заработная плата (отпускные):

$6\ 639,34\ \text{тг./раб. дн.} \times 18\ \text{раб. дн.} = 119\ 508\ \text{тенге.}$

Пример

В организации пятидневная 40-часовая рабочая неделя. Работнику предоставлен оплачиваемый трудовой отпуск с 8 по 31 января 2021 года (16 рабочих дней). Расчетный период – с 1 января по 31 декабря 2020 года. Должностной оклад в 2020 году составлял 90 000 тенге, с 1 января 2021 года – 135 000 тенге.

Следует начислить среднюю заработную плату (отпускные).

Если повышение оклада произошло после расчетного периода до наступления события, то средняя заработная плата за расчетный период исчисляется с учетом Кп, то есть Кп, как и в предыдущем примере, применяется ко всем месяцам расчетного периода начиная с января по декабрь 2020 года.

Рассчитаем Кп:

$135\ 000 / 90\ 000 = 1,5.$

Итого в расчетном периоде:

– начисленная заработная плата за расчетный период с учетом Кп – 1 620 000 тенге ($90\ 000 \times 1,5 \times 12$);

– фактические рабочие дни – 246 раб. дней.

Рассчитаем средний дневной заработок:

$1\ 620\ 000\ \text{тг.} / 246\ \text{раб. дн.} = 6\ 585,37\ \text{тенге/раб. дней.}$

Средняя заработная плата (отпускные):

$6\ 585,37\ \text{тг.} / \text{раб. дн.} \times 16\ \text{раб. дн.} = 105\ 366\ \text{тенге.}$

Пример

В организации пятидневная 40-часовая рабочая неделя. Работнику предоставлен оплачиваемый трудовой отпуск с 11 января по 5 февраля 2021 года (20 рабочих дней). Расчетный период – с 1 января по 31 декабря 2020 года. Должностной оклад в 2020 году – 90 000 тенге, повышение произошло 22 января 2021 года до 135 000 тенге.

Следует начислить среднюю заработную плату (отпускные).

Если повышение произошло в период события, то часть средней заработной платы исчисляется с учетом Кп с даты повышения тарифной ставки (должностного оклада) до окончания указанного периода.

Рассчитаем Кп:

$$135\,000 \text{ тг.} / 90\,000 \text{ тг.} = 1,5.$$

Расчет начисленной заработной платы за расчетный период до и после применения Кп:

Месяц 2020 года	Фактические рабочие дни	Начисленная заработная плата до повышения, тенге	Кп	Начисленная заработная плата за расчетный период с учетом Кп, тенге (ст. 3 × ст. 4)
1	2	3	4	5
Январь	20	90 000	1,5	135 000
Февраль	20	90 000	1,5	135 000
Март	18	90 000	1,5	135 000
Апрель	22	90 000	1,5	135 000
Май	18	90 000	1,5	135 000
Июнь	22	90 000	1,5	135 000
Июль	21	90 000	1,5	135 000
Август	20	90 000	1,5	135 000
Сентябрь	22	90 000	1,5	135 000
Октябрь	22	90 000	1,5	135 000
Ноябрь	21	90 000	1,5	135 000
Декабрь	20	90 000	1,5	135 000
Итого	246	1 080 000		1 620 000

Рассчитаем средний дневной заработок до применения Кп:

$$1\,080\,000 \text{ тг.} / 246 \text{ раб. дн.} = 4\,390,24 \text{ тг./раб. дней.}$$

Рассчитаем средний дневной заработок после применения Кп:

$$1\,620\,000 \text{ тг.} / 246 \text{ раб. дн.} = 6\,585,37 \text{ тг./раб. дней.}$$

Количество рабочих дней отпуска, приходящихся на период с начала отпуска и до повышения оклада работнику (с 11 до 22 января 2021 года), – 9 рабочих дней.

Количество рабочих дней отпуска, приходящихся на период с даты повышения оклада работнику и до окончания отпуска (с 22 января по 5 февраля 2021 года), – 11 рабочих дней.

Расчет средней заработной платы (отпускных):

– за период с 11 до 22 января 2021 года:

$$4\,390,24 \text{ тг./раб. дн.} \times 9 \text{ раб. дн.} = 39\,512 \text{ тенге;}$$

– за период с 22 января по 5 февраля 2021 года:

$$6\,585,37 \text{ тг./раб. дн.} \times 11 \text{ раб. дн.} = 72\,439 \text{ тенге.}$$

$$\text{Итого: } 39\,512 + 72\,439 = 111\,951 \text{ тенге.}$$

1.3.3. Учет премий при начислении средней заработной платы

Согласно пункту 14 Единых правил исчисления средней заработной платы премии и другие стимулирующие выплаты за результаты труда, носящие постоянный характер и предусмотренные системой оплаты труда работодателя, за исключением годовых премий, вознаграждений, выплачиваемых по итогам работы за прошлый год, включаются при подсчете средней заработной платы по времени начисления.

Как учитываются премии при расчете средней заработной платы, рассмотрим на примерах.

Пример

На предприятии действует пятидневная 40-часовая рабочая неделя. Оклад работника составляет 120 000 тенге в месяц. Работник уходит в отпуск с 5 по 30 ноября 2020 года на 24 календарных дня, на которые приходится 18 рабочих дней. Расчетный период (с 1 ноября 2019 года по 31 октября 2020 года) отработан работником полностью.

В январе 2020 года работнику начислена и выплачена премия за IV квартал 2019 года. Сумма премии составляет 30 000 тенге.

Следует начислить отпускные.

Квартальные премии по итогам работы, предусмотренные системой оплаты труда и премирования работодателя, учитываются соответственно в размере $\frac{1}{3}$ за каждый ме-

сыз расчетного периода. В данном случае сумма ежемесячной премии составляет 10 000 тенге (30 000 / 3), эта премия учитывается в течение двух месяцев в пределах расчетного периода (ноябрь, декабрь 2019 года):

Месяц	Фактические рабочие дни	Начисленная заработная плата, тенге	Премия	Начисленная заработная плата за расчетный период с учетом премии, тенге (гр. 3 + гр. 4)
1	2	3	4	5
2019 год				
Ноябрь	21	120 000	10 000	130 000
Декабрь	19	120 000	10 000	130 000
2020 год				
Январь	20	120 000	–	120 000
Февраль	20	120 000	–	120 000
Март	18	120 000	–	120 000
Апрель	22	120 000	–	120 000
Май	18	120 000	–	120 000
Июнь	22	120 000	–	120 000
Июль	21	120 000	–	120 000
Август	20	120 000	–	120 000
Сентябрь	22	120 000	–	120 000
Октябрь	22	120 000	–	120 000
Итого	245	1 440 000	20 000	1 460 000

Средний дневной заработок составит:

$1\,460\,000 \text{ тг.} / 245 \text{ раб. дн.} = 5\,959,18 \text{ тенге/раб. дней.}$

Сумма отпускных составит:

$5\,959,18 \text{ тг./раб. дн.} \times 18 \text{ раб. дн.} = 107\,265 \text{ тенге.}$

Пример

На предприятии действует пятидневная 40-часовая рабочая неделя. Оклад работника составляет 120 000 тенге в месяц. Работник уходит в отпуск с 3 по 26 февраля 2021 года на 24 календарных дня, на которые приходится 18 рабочих дней. Расчетный период (с 1 февраля 2020 года по 31 января 2021 года) отработан работником полностью. Работнику в январе 2021 года была выплачена годовая премия по итогам предыдущего 2020 года в сумме 60 000 тенге.

Следует начислить отпускные.

Годовые премии, выплачиваемые по итогам работы за год, при подсчете средней заработной платы учитываются с момента фактической выплаты в размере $\frac{1}{12}$ за каждый месяц, предшествующий месяцу фактической выплаты годовой премии, вознаграждения в пределах расчетного периода.

В данном случае сумма ежемесячной премии составляет 5 000 тенге (60 000 тг./12 мес.), эта премия учитывается в течение 12 месяцев в пределах расчетного периода (с февраля 2020 года по январь 2021 года начиная с момента (месяца) фактической выплаты премии).

Итого на расчетный период приходится:

- фактические рабочие дни – 244 дня;
- начисленная заработная плата – 1 440 000 тенге;
- премия – 60 000 тенге;
- начисленная заработная плата за расчетный период с учетом премии – 1 500 000 тенге.

Средний дневной заработок составит:

$1\,500\,000 \text{ тг.} / 244 \text{ раб. дн.} = 6\,147,54 \text{ тенге/раб. дней.}$

Сумма отпускных составит:

$6\,147,54 \text{ тг.} / \text{раб. дн.} \times 18 \text{ раб. дн.} = 110\,653 \text{ тенге.}$

Пример

Работник принят 1 июня 2020 года, в марте 2021 года всем сотрудникам была начислена и выплачена премия по итогам работы 2020 года. Данному сотруднику была начислена годовая премия в размере 120 000 тенге. В апреле 2021 года сотрудник идет в отпуск.

Как требуется распределить годовую премию в данном случае?

Годовые премии, вознаграждения, выплачиваемые по итогам работы за год, при подсчете средней заработной платы учитываются с момента фактической выплаты в размере $\frac{1}{12}$ за каждый месяц, предшествующий месяцу фактической выплаты годовой премии, вознаграждения в пределах расчетного периода. В тех случаях, когда время, приходящееся на расчетный период, отработано не полностью, премии, вознаграждения учитываются при подсчете среднего заработка пропорционально отработанному времени в расчетном периоде.

В рассматриваемом случае расчетный период приходится на период с 1 июня 2020 года по 31 марта 2021 года (всего 10 месяцев).

Полученная сотрудником премия в расчетном периоде должна учитываться в размере $\frac{1}{12}$ за каждый месяц начиная с момента (месяца) фактической выплаты премии, то есть всего за 10 месяцев (июнь 2020 года – март 2021 года) в сумме 100 000 тенге ($120\,000\text{ тг.} \times \frac{1}{12} \times 10\text{ мес.}$).

Пример

Сотрудник увольняется в январе 2021 года (на работу был принят 1 апреля 2020 года). Годовая премия была выплачена в ноябре 2020 года (за период с 1 декабря 2019 года по 30 ноября 2020 года в сумме 360 000 тенге).

Сумма начисленной заработной платы за расчетный период (с апреля по декабрь 2020 года) составляет 1 500 000 тенге, количество отработанных рабочих дней – 188.

Как произвести расчет среднего дневного заработка для исчисления компенсации за неиспользованный трудовой отпуск?

По данным примера, премия сотрудником была получена по итогам года, в котором он отработал 9 месяцев – с апреля по декабрь 2020 года.

Полученная им премия в расчетном периоде должна учитываться в размере $\frac{1}{12}$ за каждый месяц начиная с момента (месяца) фактической выплаты премии, то есть всего за 8 месяцев (апрель – ноябрь 2020 года) в сумме 240 000 тенге ($360\,000\text{ тг.} \times \frac{1}{12} \times 8\text{ мес.}$).

Расчет среднего дневного заработка:

$1\,500\,000$ (начисленная заработная плата за расчетный период) + $240\,000$ (премия) / 188 раб. дн. = $9\,255,32$ тг./раб. дней.

При исчислении средней заработной платы годовые премии руководящих работников национальных компаний, акционерных обществ, контрольные пакеты акций которых принадлежат государству, не учитываются.

1.3.4. Средняя заработная плата при суммированном учете рабочего времени

Суммированный учет рабочего времени регламентирован статьей 75 Трудового кодекса.

Суммированный учет рабочего времени применяется в непрерывно действующих производствах, цехах, участках и на некоторых видах работ, где по условиям производства (работы) не может быть соблюдена установленная для данной категории работников ежедневная или еженедельная продолжительность рабочего времени.

Учетным периодом при суммированном учете рабочего времени признается период, в пределах которого должна быть соблюдена в среднем установленная для данной категории работников норма ежедневной и (или) еженедельной продолжительности рабочего времени.

Учетным периодом при суммированном учете рабочего времени может быть любой календарный период, но не более чем один год или период выполнения определенной работы.

При установлении суммированного учета рабочего времени обязательным является соблюдение продолжительности отдыха работника между окончанием работы и ее началом в следующий рабочий день (рабочую смену).

Порядок работы при суммированном учете рабочего времени, категории работников, для которых устанавливается суммированный учет рабочего времени, определяются коллективным договором или актом работодателя.

Для исчисления средней заработной платы при суммированном учете рабочего времени используется средний часовой заработок.

Средний часовой заработок во всех случаях определяется путем деления суммы начисленной заработной платы в расчетном периоде на количество отработанных часов в данном периоде.

Пример

Работник работает 15 рабочих дней в месяц по 10 часов в смену.

За расчетный период работник фактически отработал 1 750 часов, за которые ему было начислено 1 925 000 тенге. Так как не допускается предоставление оплачиваемого ежегодного трудового отпуска по частям в период межвахтового отдыха, то, соответственно, отпуск работник может брать только в период своей вахты. Работнику на вахте устанавливается график сменности. Его вахта начинается с 1 октября 2021 года, с этой же даты ему предоставлен очередной ежегодный отпуск на 24 календарных дня, на которые по графику сменности приходится 150 часов (15 раб. дн. вахты × 10 ч.).

Следует начислить отпускные.

Средний часовой заработок составит:

1 925 000 тг. / 1 750 ч. = 1 100 тенге/час.

Начисленные отпускные:

1 100 тг./ч. × 150 ч. = 165 000 тенге.

Пример

Работник, работающий вахтовым методом, увольняется со 2 февраля 2021 года. Количество неиспользованных дней отпуска составляет 12 календарных дней. Вахта работника должна была закончиться 8 февраля 2021 года (по 11 рабочих часов в день).

График его работы на вахте в феврале выглядит следующим образом:

День	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
Кол-во часов	11	11	11	11	11	11	11	11	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в

Средний часовой заработок составляет 1 100 тенге.

Следует начислить компенсацию за неиспользованный трудовой отпуск.

Так как работник прекратил трудовые отношения с 1 февраля 2021 года (это его последний рабочий день), то отсчет рабочих дней, приходящихся на 12 календарных дней заработанного отпуска, нужно начинать со 2 февраля 2021 года. На период со 2 по 13 февраля 2021 года (12 календарных дней) приходится 7 рабочих дней (дни выделены в графике), то есть всего 77 часов (11 ч./дн. × 7 раб. дней).

Сумма компенсации, начисленной за рабочие часы:

1 100 тг./ч. × 77 ч. = 84 700 тенге.

1.3.5. Средняя заработная плата за неполный рабочий день

Пример

Работник работает по совместительству неполный рабочий день (по 4 рабочих часа). Ему предоставляется ежегодный трудовой отпуск в количестве 24 календарных дней (на которые приходится 18 рабочих дней). За расчетный период работник отработал 940 часов, а начисленная заработная плата составила 705 000 тенге.

Следует начислить отпускные.

Согласно пункту 5 статьи 92 Трудового кодекса работникам, работающим по трудовому договору о работе по совместительству, оплачиваемые ежегодные трудовые отпуска предоставляются одновременно с отпуском по основной работе.

Если продолжительность оплачиваемого ежегодного трудового отпуска по трудовому договору о работе по совместительству меньше продолжительности отпуска по основной работе, работодатель по просьбе работника – совместителя предоставляет ему отпуск без сохранения заработной платы на дни, составляющие разницу в продолжительности отпусков.

Расчет среднего часового заработка:

$705\,000 \text{ тг.} / 940 \text{ ч.} = 750 \text{ тенге/час.}$

Расчет рабочих часов, приходящихся на дни отпуска:

$18 \text{ раб. дн.} \times 4 \text{ ч.} = 72 \text{ часа.}$

Расчет отпускных:

$750 \text{ тг./ч.} \times 72 \text{ ч.} = 54\,000 \text{ тенге.}$

1.3.6. Выплаты, не учитываемые при исчислении средней заработной платы

Пример

В организации пятидневная 40-часовая рабочая неделя. В январе 2021 года работнику предоставлен трудовой отпуск на 24 календарных дня, на которые выпадает 18 рабочих дней.

Оклад работника составляет 120 000 тенге.

Известна следующая информация по работнику в течение 2020 года:

- в марте 2020 года работник находился на больничном 5 рабочих дней, за которые ему было начислено пособие по временной нетрудоспособности в сумме 20 000 тенге;
- в апреле 2020 года работнику была произведена поощрительная выплата в связи с его юбилеем в сумме 15 000 тенге;
- в июне 2020 года работник был командирован по приказу руководителя с компенсацией командировочных расходов в сумме 52 000 тенге;
- в августе 2020 года работнику был предоставлен отпуск без содержания на 10 рабочих дней.

Следует начислить отпускные.

Расчетный период – с 1 января по 31 декабря 2020 года.

Согласно Единым правилам исчисления средней заработной платы при исчислении отпускных работнику не учитываются следующие выплаты, произведенные в 2020 году:

- пособие по временной нетрудоспособности в сумме 20 000 тенге;
- поощрительная выплата в связи с юбилеем работника в сумме 15 000 тенге;
- компенсация командировочных расходов в сумме 52 000 тенге.

Расчет фактически отработанных рабочих дней и начисленной заработной платы за расчетный период:

Месяц 2020 года	Фактические рабочие дни	Начисленная заработная плата, тенге
Январь	20	120 000
Февраль	20	120 000
Март	13 (18 – 5)	86 667 (120 000 / 18 × 13)
Апрель	22	120 000
Май	18	120 000
Июнь	22	120 000
Июль	21	120 000
Август	10 (20 – 10)	60 000 (120 000 / 20 × 10)
Сентябрь	22	120 000
Октябрь	22	120 000
Ноябрь	21	120 000
Декабрь	20	120 000
Итого	231	1 346 667

Рассчитаем средний дневной заработок:
 $1\ 346\ 667\ \text{тг.} / 231\ \text{раб. дн.} = 5\ 829,73\ \text{тенге/раб. дней.}$
Средняя заработная плата (отпускные):
 $5\ 829,73\ \text{тг./раб. дн.} \times 18\ \text{раб. дн.} = 104\ 935\ \text{тенге.}$

1.3.7. Отзыв из ежегодного трудового отпуска

Отзыв из оплачиваемого ежегодного трудового отпуска регламентируется пунктом 1 статьи 95 Трудового кодекса и гласит: «Оплачиваемый ежегодный трудовой отпуск может быть прерван работодателем в случае **производственной необходимости только с письменного согласия работника**».

Понятие производственной необходимости предусмотрено подпунктом 62 пункта 1 статьи 1 Трудового кодекса, в соответствии с которым **производственная необходимость** – это выполнение работ в целях предотвращения или ликвидации стихийного бедствия, аварии или немедленного устранения их последствий, для предотвращения несчастных случаев, простоя, гибели или порчи имущества и в других исключительных случаях, а также для замещения временно отсутствующего работника.

Не допускается отзыв из оплачиваемого ежегодного трудового отпуска работника, не достигшего 18-летнего возраста, беременных женщин, предоставивших работодателю справку о беременности, и работников, занятых на тяжелых работах, работах с вредными и (или) опасными условиями труда.

Неиспользованная в связи с отзывом часть оплачиваемого ежегодного трудового отпуска по соглашению сторон трудового договора предоставляется в течение текущего рабочего года или в следующем рабочем году в любое время либо присоединяется к оплачиваемому ежегодному трудовому отпуску за следующий рабочий год.

В соответствии со статьей 115 Трудового кодекса удержания из заработной платы работника производятся по решению суда, а также в случаях, предусмотренных законами РК и данной статьей Трудового кодекса.

Удержания из заработной платы работника для погашения его задолженности перед организацией, в которой он работает, могут производиться на основании акта работодателя с письменным уведомлением работника в случаях перенесения или отзыва работника из ежегодного оплачиваемого трудового отпуска, за исключением пункта 3 статьи 95 Трудового кодекса.

Пунктом 3 статьи 95 Трудового кодекса установлено, что при отзыве работника из оплачиваемого ежегодного трудового отпуска вместо предоставления неиспользованной части отпуска в другое время по соглашению между работником и работодателем работнику производится компенсационная выплата за дни неиспользованной части оплачиваемого ежегодного трудового отпуска.

Общая процедура отзыва работника из трудового оплачиваемого отпуска включает в себя:

- письменное уведомление работника работодателем об отзыве из отпуска;
- получение ответа от работника: согласие или отказ, которые могут быть оформлены в виде соответствующего заявления;
- договоренность о сроках использования неиспользованной части отпуска либо о компенсационной выплате;
- издание приказа об отзыве работника из отпуска.

1.3.8. Временная нетрудоспособность во время отпуска

Выплата работникам социального пособия по временной нетрудоспособности за счет средств работодателя регламентируется статьей 133 Трудового кодекса.

Подпунктом 5 пункта 4 статьи 133 Трудового кодекса установлено, что социальное пособие по временной нетрудоспособности не выплачивается за дни временной нетрудоспособности, приходящиеся на оплачиваемый ежегодный трудовой отпуск.

Пунктом 1 статьи 94 Трудового кодекса установлено, что оплачиваемый ежегодный трудовой отпуск переносится полностью или в его части в случае временной нетрудоспособности работника.

Оплачиваемый ежегодный трудовой отпуск (его часть) в случае временной нетрудоспособности работника переносится по просьбе работника в период нахождения в оплачиваемом ежегодном трудовом отпуске.

Перенесенный трудовой отпуск по соглашению сторон может быть присоединен к трудовому отпуску за следующий рабочий год или предоставлен по просьбе работника отдельно в текущем рабочем году.

Запрещается непредоставление неиспользованного оплачиваемого ежегодного трудового отпуска либо его части в течение двух лет подряд.

Пример

Работник предоставил больничный лист, в соответствии с которым часть дней временной нетрудоспособности работника пришлась на период отпуска (5 рабочих дней).

Отпускные были выплачены работнику в полном объеме.

Как в данном случае переносятся дни отпуска, в течение которых работник имел временную нетрудоспособность, и подлежат ли они оплате?

Прежде всего, нужно отметить, что перенос трудового отпуска возможен только в период нахождения работника в этом отпуске, при этом по согласованию сторон неиспользованные дни трудового отпуска могут быть присоединены к трудовому отпуску за следующий рабочий год или предоставлены по просьбе работника отдельно в текущем рабочем году.

Также работник должен дать согласие на удержание начисленных и выплаченных ему отпускных из заработной платы, приходящиеся на дни неиспользованного отпуска вследствие временной нетрудоспособности (при условии, что установлена договоренность переноса неиспользованных дней отпуска).

Пример

Работник предоставил больничный лист, в соответствии с которым часть дней временной нетрудоспособности работника пришлась на период отпуска, а часть дней – на период после окончания отпуска.

Как в данном случае выплачивается пособие по временной нетрудоспособности?

Социальное пособие по временной нетрудоспособности не выплачивается за дни временной нетрудоспособности, приходящиеся на оплачиваемый ежегодный трудовой отпуск. При этом неиспользованные дни отпуска из-за временной нетрудоспособности могут быть перенесены по просьбе работника отдельно в текущем рабочем году либо присоединиться к трудовому отпуску за следующий рабочий год.

Так как нетрудоспособность продолжается и после окончания отпуска, то пособие по временной нетрудоспособности начисляется и выплачивается начиная со дня, когда работник должен был приступить к выполнению своих трудовых обязанностей.

1.3.9. Компенсация за неиспользованный трудовой отпуск

При прекращении трудового договора работнику, который не использовал или использовал не полностью оплачиваемый ежегодный трудовой отпуск (ежегодные трудовые отпуска), производится компенсационная выплата за неиспользованные им дни оплачиваемого ежегодного трудового отпуска (ежегодных трудовых отпусков).

Датой прекращения трудового договора является последний день работы, за исключением случаев, предусмотренных в Трудовом кодексе.

При этом периоды, которые дают право на трудовой отпуск, определены статьей 91 Трудового кодекса.

Подсчет количества неиспользованных дней трудового отпуска производится пропорционально отработанному времени.

Для определения суммы компенсации за неиспользованный трудовой отпуск при прекращении или расторжении трудового договора дни неиспользованного отпуска отсчитываются с рабочего дня по календарю пятидневной или шестидневной рабочей недели, следующего за датой увольнения работника, и выбираются рабочие дни, приходящиеся на этот период с учетом режима работы.

Пример

Работник принят на работу с 13 июля 2020 года. Режим работы предприятия – пятидневная рабочая неделя. Работник прекращает трудовой договор 22 февраля 2021 года

(последний рабочий день). По условию трудового договора работнику положено 24 календарных дня отпуска. Оклад работника составляет 147 000 тенге.

Следует начислить компенсацию за неиспользованный трудовой отпуск.

Необходимо рассчитать, сколько календарных дней отпуска приходится на отработанное время работником (с 13 июля 2020 года по 22 февраля 2021 года).

Количество календарных дней (включая праздничные дни):

Месяц	Календарные дни, приходящиеся на расчетный период	Календарные дни в годовом расчетном периоде	Фактически отработанные дни	Начисленная заработная плата, тенге
2020 год				
Июль	19	31	15	105 000
Август	31	31	20	147 000
Сентябрь	30	30	22	147 000
Октябрь	31	31	22	147 000
Ноябрь	30	30	21	147 000
Декабрь	31	31	20	147 000
2021 год				
Январь	31	31	18	147 000
Февраль	22	28	16	117 600
Март	–	31	–	–
Апрель	–	30	–	–
Май	–	31	–	–
Июнь	–	30	–	–
Итого	225	365	154	1 104 600

Всего календарных дней (включая праздничные дни) в годовом расчетном периоде (с 1 июля 2020 года по 30 июня 2021 года) – 365 дней.

Всего календарных дней (включая праздничные дни), приходящиеся на расчетный период (с 13 июля 2020 года по 22 февраля 2021 года), – 225 дней.

Количество календарных дней отпуска, приходящихся на отработанный период:

$$24 \times 225 / 365 = 15 \text{ календ. дней.}$$

Таким образом, на отработанный период приходится 15 календарных дней отпуска.

Далее рассчитаем сумму компенсации за неиспользованный трудовой отпуск.

Начисленная зарплата за июль 2020 года:

$$147\,000 / 21 \times 15 = 105\,000 \text{ тенге.}$$

Начисленная зарплата за февраль 2021 года:

$$147\,000 / 20 \times 16 = 117\,600 \text{ тенге.}$$

Средний дневной заработок:

$$1\,104\,600 \text{ тг.} / 154 \text{ раб. дн.} = 7\,172,73 \text{ тг./раб. дней.}$$

Компенсация за неиспользованный трудовой отпуск оплачивается только за рабочие дни. Так как работник прекратил трудовые отношения с 22 февраля 2021 года (последний рабочий день), то отсчет рабочих дней, приходящихся на 15 календарных дней заработанного отпуска, нужно начинать с 23 февраля 2021 года. Так как 8 марта – праздничный день, то на этот день продлевается количество календарных дней отпуска.

Количество рабочих дней, приходящихся на период с 23 февраля по 10 марта 2021 года, составляет 11 рабочих дней.

Сумма компенсации за неиспользованный трудовой отпуск:

$$7\,172,73 \text{ тг./раб. дн.} \times 11 \text{ раб. дн.} = 78\,900 \text{ тенге.}$$

1.4. Оплата труда за сверхурочную работу

Статьей 68 Трудового кодекса определено, что нормальная продолжительность рабочего времени не должна превышать 40 часов в неделю.

При этом работодатель может привлечь работника к сверхурочным работам на основании пункта 1 статьи 77 Трудового кодекса, но только с письменного согласия работника, за исключением случаев, предусмотренных пунктом 2 настоящей статьи.

К сверхурочной работе не допускаются следующие работники:

- 1) беременные женщины, предоставившие работодателю справку о беременности;
- 2) не достигшие 18-летнего возраста;
- 3) инвалиды.

В соответствии со статьей 108 Трудового кодекса при повременной оплате труда работа в сверхурочное время оплачивается в повышенном размере согласно условиям трудового или коллективного договоров и (или) акта работодателя, но не ниже чем в полуторном размере исходя из дневной (часовой) ставки работника. При сдельной оплате труда доплата за работу в сверхурочное время производится в размере не ниже 50 % от установленной дневной (часовой) ставки работника.

По соглашению сторон за работу сверхурочно допускается предоставление часов отдыха из расчета не менее одного часа отдыха за один час сверхурочной работы.

Пример

В феврале 2021 года работник фактически отработал 168 часов (из которых 8 часов – сверхурочные). На предприятии действует пятидневная 40 часовая рабочая неделя и баланс рабочего времени в феврале 2021 года составляет 160 часов. Оклад работника – 160 000 тенге.

Следует рассчитать заработную плату работнику с учетом сверхурочных часов.

Так как работник отработал 8 часов сверхурочно, то эти часы работодатель обязан оплатить.

Расчет часовой ставки оплаты труда:

160 000 тг. / 160 ч. = 1 000 тг./час.

Расчет оплаты за сверхурочное время:

8 ч. × 1 000 тг./ч. × 1,5 = 12 000 тенге.

Начисление заработной платы работнику за февраль 2021 года:

- оклад – 160 000 тенге;
- оплата за сверхурочную работу – 12 000 тенге;
- итого: 160 000 + 12 000 = 172 000 тенге.

1.5. Учет оплаты труда в праздники, выходные дни и в ночное время

Привлечение к работе в выходные и праздничные дни работников осуществляется с письменного согласия работника или по его просьбе на основании акта работодателя, кроме случаев, указанных в статье 86 Трудового кодекса.

Статьей 109 Трудового кодекса установлено, что оплата работы в праздничные и выходные дни производится в повышенном размере согласно условиям трудового или коллективного договоров и (или) акта работодателя, но не ниже чем в полуторном размере исходя из дневной (часовой) ставки работника.

Работа в ночное время регламентируется статьей 76 Трудового кодекса.

Ночным считается время с 22.00 до 06.00 часов.

К работе в ночное время не допускаются:

- работники, не достигшие 18-летнего возраста;
- беременные женщины, предоставившие работодателю справку о беременности.

Привлечение к работе в ночное время работников-инвалидов допускается только с их письменного согласия при условии, что такая работа не запрещена им по состоянию здоровья в соответствии с медицинским заключением.

Работодатель не вправе привлекать к работе в ночное время без письменного согласия следующих работников:

- 1) женщин, имеющих детей в возрасте до семи лет, и других лиц, воспитывающих детей в возрасте до семи лет без матери;
- 2) работников, воспитывающих детей-инвалидов до 16 лет.

Согласно статье 110 Трудового кодекса каждый час работы в ночное время оплачивается в повышенном размере согласно условиям трудового или коллективного договоров и (или) акта работодателя, но не ниже чем в полуторном размере исходя из дневной (часовой) ставки работника.

При совпадении ночного времени работы с праздничным или выходным днем оплата труда производится отдельно за ночные часы в соответствии с частью первой данной статьи и за часы праздничных или выходных дней в соответствии со статьей 109 Трудового кодекса.

Пример

График работы посменный. Работник заступает на смену 7 марта с 20.00 по 8 марта до 08.00. Часовая тарифная ставка составляет 800 тенге.

Следует начислить зарплату за смену.

Начисленная зарплата:

- оплата с 20.00 по 08.00 (обычные часы):
 $12 \text{ ч.} \times 800 \text{ тг./ч.} = 9\ 600 \text{ тенге};$
- доплата с 22.00 по 06.00 (ночные часы):
 $8 \text{ ч.} \times 0,5 \times 800 \text{ тг./ч.} = 3\ 200 \text{ тенге};$
- доплата с 00.00 по 08.00 (праздничные часы):
 $8 \text{ ч.} \times 0,5 \times 800 \text{ тг./ч.} = 3\ 200 \text{ тенге};$
- *итого:* $9\ 600 + 3\ 200 + 3\ 200 = 16\ 000 \text{ тенге}.$

1.6. Резервы по отпускам работников

В бухгалтерском учете и в финансовой отчетности организации обязаны признавать резервы по отпускам, за исключением случая, когда организация применяет Национальный стандарт финансовой отчетности, так как данным стандартом понятие «резервы по отпускам работников» не предусмотрено.

В условиях применения МСФО для учета резервов нужно руководствоваться МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам», а в условиях применения МСФО (IFRS) для предприятий малого и среднего бизнеса (МСФО для МСБ) – разделом 28.

МСФО (IAS) 19 и разделом 28 МСФО для МСБ не предусмотрено понятие «резервы по отпускам работников», такие резервы называются ожидаемыми затратами на оплату накапливаемых оплачиваемых отсутствий на работе.

Пунктом 28.6 МСФО для МСБ установлено, что предприятие должно признавать ожидаемые затраты по накапливаемым оплачиваемым отсутствиям на работе по мере оказания работниками услуг, которые увеличивают их права в отношении использования будущих оплачиваемых отсутствий на работе.

Предприятие должно оценивать ожидаемые затраты на оплату накапливаемых оплачиваемых отсутствий на работе как дополнительную сумму, которую оно предполагает выплатить работнику за неиспользованные отсутствия на работе, накопленные на конец отчетного периода. Предприятие должно представлять эту сумму в качестве текущего обязательства на отчетную дату.

Пунктом 16 МСФО (IAS) 19 установлено аналогичное требование, а именно предприятие должно оценивать ожидаемые затраты на оплату накапливаемых оплачиваемых отсутствий на работе как дополнительную сумму, которую оно предполагает выплатить работнику за неиспользованные оплачиваемые отсутствия на работе, накопленные по состоянию на конец отчетного периода.

Конкретной методологии начисления резервов по отпускам ни МСФО (IAS) 19, ни МСФО для МСБ не предусматривает. В этой связи методология оценки резервов по отпускам работников должна быть описана в учетной политике организации.

Для расчета суммы резерва, как правило, неиспользованное количество дней ежегодного отпуска работников за расчетный период умножается на среднедневную заработную плату работников. К сумме резерва также добавляется сумма социального налога (СН) и социальных отчислений (СО) (включая отчисления на ОСМС), относящаяся на сумму резерва.

Резерв начисляется либо на ежемесячной основе, либо по состоянию на отчетную дату.

Какие именно документы необходимо представить для отражения резервов по отпускам работников в финансовой отчетности, МСФО (IAS) 19 и МСФО для МСБ также не регламентируют. К таким документам можно отнести расчет ожидаемых затрат по отпускам работников, составленный по методу, предусмотренному учетной политикой организации.

Также необходимо учитывать, что расходы по резервам на отпуска работников признаются в бухгалтерском учете в зависимости от того, в каких сферах задействова-

ны данные работники: по производственным рабочим применяются счета раздела 8 «Счета производственного учета», по административным работникам – счет 7210 «Административные расходы», по торговым работникам – счет 7110 «Расходы по реализации продукции и оказанию услуг» и т. д.

Проводки по учету резервов:

Содержание операции	Д-т	К-т
Начислены резервы по отпускам работников	7110, 7210, 8110, 8210, 8310, 8410	3430
Начислены отпускные (компенсации по неиспользованным отпускам) за счет резерва	3430	3350
Начислены СН, СО и отчисления на ОСМС за счет резерва	3430	3150, 3210
Отражена корректировка сальдо по счету 3430 «Краткосрочные оценочные обязательства по вознаграждениям работникам»:		
– доначислено сальдо	7110, 7210, 8110, 8210, 8310, 8410	3430
– восстановлено (уменьшение) сальдо	3430	6290

По состоянию на конец каждого периода сальдо по счету 3430 корректируется в обязательном порядке на основании вновь проводимых расчетов ожидаемых затрат на отпуска работников.

В налоговом учете расходы по начислению резервов по отпускам работников не относятся на вычеты на основании пункта 5 статьи 242 Налогового кодекса, согласно которому в качестве затрат в целях налогообложения не рассматриваются затраты, возникающие в бухгалтерском учете в связи с изменением стоимости активов и (или) обязательств при применении МСФО и законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, кроме подлежащих выплате (выплаченных).

При этом и доходы от восстановления резервов по отпускам не признаются доходами в составе совокупного годового дохода и не облагаются КППН, на основании подпункта 9 пункта 2 статьи 225 Налогового кодекса, согласно которому в целях налогообложения в качестве дохода не рассматривается доход, возникающий в связи с изменением стоимости активов и (или) обязательств, признаваемый доходом в бухгалтерском учете в соответствии с МСФО и требованиями законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, кроме подлежащего получению (полученного) от другого лица.

Так как положения Налогового кодекса и стандартов финансовой отчетности отличаются в части признания резервов по отпускам работников, то возникают временные разницы, и в бухгалтерском учете, и в финансовой отчетности признаются отложенные налоги.

Пример

На начало отчетного года кредитовое сальдо по счету 3430 составляет 1 500 000 тенге. В сумму резерва включены также СО (включая отчисления на ОСМС) и СН. В отношении данного резерва начислен отложенный налоговый актив в сумме 300 000 тенге ($1\,500\,000 \times 20\%$).

В течение отчетного периода фактически начисленные отпускные составили 1 300 000 тенге.

Сумма СН и отчислений составила 134 680 тенге, в том числе:

- СН – 67 730 тенге ($(1\,300\,000 - 130\,000 \text{ (ОПВ)} - 26\,000 \text{ (взносы на ОСМС)}) \times 9,5\% - 40\,950 \text{ (СО)}$);
- СО – 40 950 тенге ($(1\,300\,000 - 130\,000 \text{ (ОПВ)}) \times 3,5\%$);
- отчисления на ОСМС – 26 000 тенге ($1\,300\,000 \times 2\%$).

После использования резерва его кредитовый остаток составит сумму в размере 65 320 тенге ($1\,500\,000 - 1\,300\,000 - 134\,680$).

По состоянию на отчетную дату необходимо снова сделать расчет по исчислению оценочного резерва по отпускам работников. Предположим, что новая рассчитанная сумма составляет 1 600 000 тенге. Исходя из этого, нужно, чтобы новое сальдо по счету 3430 соответствовало 1 600 000 тенге, то есть новой рассчитанной сумме.

Так как есть в наличии кредитовое сальдо в сумме 65 320 тенге, значит, нужно доначислить сальдо счета 3430 до 1 600 000 тенге путем его увеличения на сумму корректирующей разницы 1 534 680 тенге (1 600 000 – 65 320).

Таким образом, в финансовой отчетности по состоянию на 31 декабря резерв будет отражен в сумме 1 600 000 тенге (65 320 + 1 534 680).

Проводки:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Начислены отпускные за счет резерва	3430	3350	1 300 000
Начислены СН, СО (включая отчисления на ОСМС)	3430	3150, 3210	134 680
Начислен резерв по отпускам работников (по состоянию на отчетную дату)	7210, счета разделов 7 и (или) 8	3430	1 534 680

Пример

В организации задействовано пять сотрудников (для упрощения расчетов). Так как организация применяет МСФО, то она обязана начислять резервы по отпускам работников. Расчет резерва осуществляется по каждому сотруднику в отдельности по состоянию на каждую отчетную дату.

Каков порядок расчета резерва на 2021 год и отражение в финансовой отчетности?

В таблице приведена информация для расчета резервов по отпускам работников по состоянию на первую отчетную дату (31.12.2020 г.):

Ф. И. О. работника	Должность	Среднедневная заработная плата, тенге	Кол-во неиспользованных дней отпуска	Резерв, тенге (гр. 3 × гр. 4)	СО, отчисления на ОСМС, СН *, тенге	Резерв, включая СО, отчисления на ОСМС и СН, тенге (гр. 5 + гр. 6)
1	2	3	4	5	6	7
Салиев А. А.	Директор	6 200	12	74 400	7 708	82 108
Петрова О. П.	Менеджер	4 900	10	49 000	5 076	54 076
Жартасова К. И.	Бухгалтер	6 250	8	50 000	5 180	55 180
Ильясов Р. Р.	Производственный работник	4 800	11	52 800	5 470	58 270
Иванова Н. А.	Продавец	5 500	9	49 500	5 128	54 628
Итого				275 700	28 562	304 262

* Примечание. СН, СО и отчисления на ОСМС рассчитаны максимально упрощенно.

При этом следует отметить, что суммы СО, отчислений на ОСМС и СН не обязательно включать в сумму начисляемого резерва, так как МСФО (IAS) 19 не предусматривает такого требования. Таким образом, организация самостоятельно решает, включать или не включать суммы СО, отчислений на ОСМС и СН при начислении резервов по отпускам работников, и отражает свой выбор в учетной политике.

По состоянию на начало отчетного периода сальдо резерва по отпускам работников равно нулю.

Бухгалтерские проводки по начислению резерва по состоянию на 31 декабря 2020 года:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Начислен резерв по отпускам работников:			
– директор	7210	3430	82 108
– менеджер	7210	3430	54 076
– бухгалтер	7210	3430	55 180
– производственный работник	8110	3430	58 270
– продавец	7110	3430	54 628

Также по состоянию на отчетную дату признается отложенный налог:

тенге

Балансовая стоимость	Налоговая база	Временная разница (гр. 1 – ст. 2)	Отложенный налоговый актив (гр. 3 × 20 %)
1	2	3	4
304 262	0	304 262	60 852

Бухгалтерская проводка по признанию отложенного налогового актива по состоянию на 31 декабря 2020 года:

Д-т 2810 – 60 852 тенге,

К-т 7710 – 60 852 тенге.

В следующем отчетном периоде, то есть в 2021 году, работникам организации были начислены отпускные в следующих суммах (включая СО, отчисления на ОСМС и СН):

Ф. И. О. работника	Должность	Сумма начисленных отпускных, тенге	СО, отчисления на ОСМС и СН, тенге
Салиев А. А.	Директор	95 000	9 842
Петрова О. П.	Менеджер	54 000	5 594
Жартасова К. И.	Бухгалтер	52 000	5 387
Ильясов Р. Р.	Производственный работник	50 000	5 180
Иванова Н. А.	Продавец	49 500	5 128
Итого		300 500	31 131

Бухгалтерские проводки по начислению отпускных работникам:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Начислены отпускные работникам:			
<i>директору:</i>			
– за счет резерва	3430	3350	74 400
	3430	3150, 3210	7 708
– за счет расходов текущего периода	7210	3350	20 600
	7210	3150, 3210	(95 000 – 74 400)
			2 134
			(9 842 – 7 708)
<i>менеджеру:</i>			
– за счет резерва	3430	3350	49 000
	3430	3150, 3210	5 076
– за счет расходов текущего периода	7210	3350	5 000
	7210	3150, 3210	(54 000 – 49 000)
			518
			(5 594 – 5 076)
<i>бухгалтеру:</i>			
– за счет резерва	3430	3350	50 000
	3430	3150, 3210	5 180
– за счет расходов текущего периода	7210	3350	2 000
	7210	3150, 3210	(52 000 – 50 000)
			207
			(5 387 – 5 180)
<i>производственному работнику:</i>			
– за счет резерва	3430	3350	50 000
	3430	3150, 3210	5 180
<i>продавцу:</i>			
– за счет резерва	3430	3350	49 500
	3430	3150, 3210	5 128

Произведем расчет остатков по счету 3430 после начисления отпускных (отдельно по каждому работнику):

Ф. И. О. работника	Должность	Резерв, включая СО, отчисления на ОСМС и СН, тенге	Начисленные отпускные за счет резерва, тенге	Начисленные СО, отчисления на ОСМС и СН за счет резерва, тенге	Остаток резерва, тенге (гр. 3 – гр. 4 – гр. 5)
1	2	3	4	5	6
Салиев А. А.	Директор	82 108	74 400	7 708	0
Петрова О. П.	Менеджер	54 076	49 000	5 076	0
Жартасова К. И.	Бухгалтер	55 180	50 000	5 180	0
Ильясов Р. Р.	Производственный работник	58 270	50 000	5 180	3 090
Иванова Н. А.	Продавец	54 628	49 500	5 128	0
Итого		304 262	272 900	28 272	3 090

По состоянию на 31 декабря 2021 года организация произвела новый расчет резерва по отпускам работников:

Ф. И. О. работника	Должность	Среднедневная заработная плата, тенге	Кол-во неиспользованных дней отпуска	Резерв, тенге (гр. 3 × гр. 4)	СО, отчисления на ОСМС и СН, тенге	Резерв, включая СО, отчисления на ОСМС и СН, тенге (гр. 5 + гр. 6)
1	2	3	4	5	6	7
Салиев А. А.	Директор	6 800	15	102 000	10 567	112 567
Петрова О. П.	Менеджер	4 900	11	53 900	5 584	59 484
Жартасова К. И.	Бухгалтер	6 000	12	72 000	7 459	79 459
Ильясов Р. Р.	Производственный работник	4 700	11	51 700	5 356	57 056
Иванова Н. А.	Продавец	5 000	13	65 000	6 734	71 734
Итого				344 600	35 700	380 300

Расчет корректировки сальдо резерва по счету 3430 по состоянию на 31 декабря 2021 года:

Ф. И. О. работника	Остаток резерва на начало налогового периода после начисления отпускных, тенге	Резерв, включая СО, отчисления на ОСМС и СН, по состоянию на конец отчетного периода, тенге	Корректировка сальдо резерва, тенге (гр. 3 – гр. 2)
1	2	3	4
Салиев А. А.	0	112 567	112 567
Петрова О. П.	0	59 484	59 484
Жартасова К. И.	0	79 459	79 459
Ильясов Р. Р.	3 090	57 056	53 966
Иванова Н. А.	0	71 734	71 734
Итого	3 090	380 300	377 210

Расчет отложенного налогового актива по состоянию на 31 декабря 2021 года:

тенге

Балансовая стоимость	Налоговая база	Временная разница (гр. 1 – гр. 2)	Отложенный налоговый актив (гр. 3 × 20 %)
1	2	3	4
380 300	0	380 300	76 060

Изменение отложенного налогового актива по состоянию на отчетную дату:

тенге

Отложенный налоговый актив на начало налогового периода	Отложенный налоговый актив на конец периода	Изменение (увеличение) отложенного налогового актива (гр. 1 – гр. 2)
1	2	3
60 852	76 060	15 208

Бухгалтерские проводки по состоянию на 31 декабря 2021 года:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Откорректировано сальдо резерва по отпускам работников:			
– директор	7210	3430	112 567
– менеджер	7210	3430	59 484
– бухгалтер	7210	3430	79 459
– производственный работник	8410	3430	53 966
– продавец	7110	3430	71 734
Увеличен отложенный налоговый актив	2810	7710	15 208

Движение по счету 3430 за 2021 год:

Д-т	К-т
	Сн = 304 262
1) 272 900 (начислены отпускные)	1) 377 210 (доначислен резерв)
2) 28 272 (начислены СО, отчисления на ОСМС и СН)	
301 172	377 200
	Ск = 380 300

2. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ДОХОДОВ РАБОТНИКОВ

Заработная плата работников является объектом обложения налогами и социальными платежами: ИПН, ОПВ, СН, СО, отчислениями и взносами на ОСМС.

ИПН

В соответствии со статьей 318 Налогового кодекса объектом обложения ИПН является облагаемый доход физического лица у источника выплаты.

Подпунктом 1 статьи 321 Налогового кодекса определено, что в годовой доход физического лица включается доход работника.

Исчисление ИПН по доходам, подлежащим налогообложению у источника выплаты, производится налоговым агентом при начислении дохода, подлежащего налогообложению.

Сумма ИПН исчисляется путем применения ставок, установленных статьей 320 Налогового кодекса, к сумме облагаемого дохода у источника выплаты (п. 1 ст. 351 Налогового кодекса).

Согласно пункту 1 статьи 353 Налогового кодекса сумма облагаемого дохода работника определяется в следующем порядке:

сумма доходов работника, подлежащих налогообложению у источника выплаты, полученных в текущем налоговом периоде,
минус
сумма корректировки дохода в текущем налоговом периоде, предусмотренной пунктом 1 статьи 341 Налогового кодекса,
минус
сумма налоговых вычетов в порядке, указанном в статье 342 Налогового кодекса.

На основании пункта 1 статьи 322 Налогового кодекса доходами работника, подлежащими налогообложению, являются следующие доходы, начисленные работодателем, являющимся налоговым агентом, и признанные, в том числе в бухгалтерском

учете работодателя, в качестве расходов (затрат) в соответствии с законодательством РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности:

- 1) подлежащие передаче работодателем работнику в собственность деньги в наличной и (или) безналичной формах в связи с наличием трудовых отношений;
- 2) доходы работника в натуральной форме в соответствии со статьей 323 Налогового кодекса;
- 3) доходы работника в виде материальной выгоды в соответствии со статьей 324 Налогового кодекса.

В пункте 2 статьи 319 Налогового кодекса приведены доходы, не рассматриваемые в качестве доходов физических лиц, а в статье 341 Налогового кодекса приведены доходы, не подлежащие налогообложению.

В статье 342 Налогового кодекса указаны виды налоговых вычетов, которые применяются при определении дохода работника, облагаемого у источника выплаты.

К таким вычетам относятся:

- 1) налоговый вычет в виде ОПВ – в размере, установленном законодательством РК о пенсионном обеспечении;
- 2) налоговый вычет по взносам на ОСМС – в размере, установленном законодательством РК об обязательном социальном медицинском страховании;
- 3) налоговый вычет по пенсионным выплатам и договорам накопительного страхования;
- 4) стандартные налоговые вычеты (ст. 346 Налогового кодекса);
- 5) прочие налоговые вычеты (далее – прочие вычеты), которые включают в себя:
 - налоговый вычет по добровольным пенсионным взносам;
 - налоговый вычет на медицину;
 - налоговый вычет по вознаграждениям.

Минимальный размер заработной платы (МРЗП) по состоянию на 1 января 2021 года составляет 42 500 тенге.

Ставка ИПН, которая применяется к доходам работников, составляет 10 % (п. 1 ст. 320 Налогового кодекса).

Важным изменением, вступившим в силу с 2021 года, является дополнение статьи 353 Налогового кодекса пунктом 1-1, согласно которому сумма облагаемого дохода работника, определенная пунктом 1 данной статьи, уменьшается на 90 %, если начисленный доход работника за налоговый период не превышает 25-кратный МРП, установленный законом о республиканском бюджете и действующий на 1 января соответствующего финансового года.

Для того чтобы рассчитать облагаемый доход работника с учетом данной корректировки, необходимо придерживаться следующего алгоритма:

- рассчитать облагаемый доход работника в соответствии с пунктом 1 статьи 353 Налогового кодекса;
- уменьшить облагаемый доход работника на 90 %:

***Облагаемый доход работника, рассчитанный на первом этапе, –
(Облагаемый доход работника, рассчитанный на первом этапе, × 90 %);***

- рассчитать ИПН от суммы облагаемого дохода работника, уменьшенного на сумму корректировки (то есть от облагаемого дохода, рассчитанного на втором этапе).

Такая корректировка применяется только при расчете ИПН.

ИПН относится к обязательным удержаниям из начисленных доходов работников.

Пример

Оклад работника составляет 72 000 тенге, то есть меньше 25 МРП (в 2021 году: 25 × 2 917 = 72 925 тенге).

Как производится корректировка облагаемого дохода?

Расчеты:

ОПВ:

72 000 × 10 % = 7 200 тенге;

взносы на ОСМС:

$72\,000 \times 2\% = 1\,440$ тенге;

ИПН:

– *облагаемый доход:*

$72\,000 - 7\,200$ (ОПВ) – $1\,440$ (взносы на ОСМС) – $42\,500$ (МРЗП) = $20\,860$ тенге;

– *90 % корректировка:*

$20\,860 \times 90\% = 18\,774$ тенге;

– *облагаемый доход с учетом корректировки:*

$20\,860 - 18\,774 = 2\,086$ тенге;

– *ИПН:*

$2\,086 \times 10\% = 209$ тенге.

ОПВ

Для исчисления ОПВ с доходов работников необходимо руководствоваться Законом РК «О пенсионном обеспечении в Республике Казахстан» от 21 июня 2013 года № 105-V (далее – Закон о пенсионном обеспечении) и Постановлением Правительства РК «Об утверждении Правил и сроков исчисления, удержания (начисления) и перечисления обязательных пенсионных взносов, обязательных профессиональных пенсионных взносов в единый накопительный пенсионный фонд и взысканий по ним» от 18 октября 2013 года № 1116 (далее – Постановление № 1116).

Согласно пункту 1 статьи 25 Закона о пенсионном обеспечении, ОПВ, подлежащие уплате в единый накопительный пенсионный фонд (ЕНПФ), устанавливаются в размере 10 % от ежемесячного дохода, принимаемого для исчисления ОПВ.

При этом ежемесячный доход, принимаемый для исчисления ОПВ, не должен превышать 50-кратный МРЗП, установленный на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете. Минимального предела для исчисления ОПВ нет.

При этом максимальный совокупный годовой доход, принимаемый для исчисления ОПВ, не должен превышать 12 размеров 50-кратного МРЗП, установленного на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете.

Пунктом 6 Постановления № 1116 установлено, что ОПВ в ЕНПФ не удерживаются с выплат и доходов:

- указанных в пункте 2 статьи 319 Налогового кодекса, за исключением лиц, указанных в абзаце девятом подпункта 31 пункта 2 статьи 319 Налогового кодекса;
- указанных в статье 329, пункте 1 статьи 330 Налогового кодекса;
- указанных в пункте 1 статьи 341 Налогового кодекса, за исключением установленных подпунктами 12, 26, 27 и 50 пункта 1 статьи 341, а также подпунктами 42 и 43 пункта 1 статьи 341 Налогового кодекса (в части утраченного заработка (дохода)).

При этом ОПВ в ЕНПФ не удерживаются с доходов, предусмотренных абзацем шестым подпункта 17 пункта 1 статьи 341 Налогового кодекса;

- полученных в натуральной форме или в виде материальной выгоды инвалидами и иными лицами, указанными в подпункте 2 пункта 1 статьи 346 Налогового кодекса.

Из социальных выплат, указанных в подпункте 26 пункта 1 статьи 341 Налогового кодекса, ОПВ удерживаются в соответствии с пунктом 1 статьи 26 Закона РК «Об обязательном социальном страховании» от 26 декабря 2019 года № 286-VI (далее – Закон о соцстраховании).

ОПВ относятся к обязательным удержаниям из начисленных доходов работников.

СО

Для исчисления СО с доходов работников необходимо руководствоваться Законом о соцстраховании.

Согласно статье 15 Закона о соцстраховании объектом исчисления СО за наемных работников являются расходы, выплачиваемые работнику в виде доходов в качестве оплаты труда, за исключением доходов, с которых не уплачиваются СО в Государственный фонд социального страхования (ГФСС).

При исчислении СО следует принимать во внимание верхний и нижний пределы.

Ежемесячный объект исчисления СО от одного плательщика не должен превышать 7-кратный МРЗП, установленный на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете.

В случае если объект исчисления СО за календарный месяц менее 1 МРЗП, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на 1 января соответствующего финансового года, то СО исчисляются, перечисляются исходя из МРЗП.

Пунктом 6 статьи 15 Закона о соцстраховании СО в ГФСС не уплачиваются с доходов:

- 1) установленных пунктом 2 статьи 319 Налогового кодекса, за исключением доходов, указанных в подпунктах 3 и 4 пункта 2 статьи 319 Налогового кодекса;
- 2) установленных пунктом 1 статьи 341 Налогового кодекса, за исключением доходов, указанных в подпунктах 9, 10, 12, 14, абзаце шестом подпункта 17, подпунктах 21 и 50 пункта 1 статьи 341 Налогового кодекса.

При исчислении СО не применяются корректировки к облагаемому доходу работника, указанные в подпункте 1-1 статьи 353 Налогового кодекса;

- 3) установленных подпунктом 1 пункта 3 статьи 484 Налогового кодекса.

Взносы и отчисления на ОСМС

Согласно пункту 2 статьи 27 Закона РК «Об обязательном социальном медицинском страховании» от 16 ноября 2015 года № 405-V (далее – Закон об ОСМС), объектом исчисления отчислений являются расходы работодателя, выплачиваемые работнику, в том числе государственному и гражданскому служащему, в виде доходов, исчисленных в соответствии со статьей 29 Закона об ОСМС.

Пунктом 5 статьи 28 Закона об ОСМС установлено, что объектами исчисления взносов работников, в том числе государственных и гражданских служащих, а также физических лиц, получающих доходы по договорам гражданско-правового характера, являются их доходы, исчисленные в соответствии со статьей 29 Закона об ОСМС.

На основании статьи 29 Закона об ОСМС доходами работников, в том числе государственных и гражданских служащих, принимаемыми для исчисления отчислений и взносов, являются доходы, начисленные работодателями, за исключением доходов, установленных пунктом 4 данной статьи.

При исчислении взносов и отчислений на ОСМС необходимо учитывать верхний предел, который составляет 10-кратный МРЗП, установленный на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете. Минимальных ограничений при исчислении взносов и отчислений на ОСМС нет.

Пунктом 4 статьи 29 Закона об ОСМС определен перечень выплат и доходов физического лица (в том числе работника), с которых отчисления и (или) взносы в фонд не удерживаются:

- 1) доходы, указанные в пункте 2 статьи 319 Налогового кодекса;
- 2) доходы, указанные в пункте 1 статьи 341 Налогового кодекса, за исключением доходов, указанных в подпунктах 10, 12 и 13 пункта 1 статьи 341 Налогового кодекса;
- 3) доходы, указанные в подпункте 10 статьи 654 Налогового кодекса;
- 4) выплаты за счет средств грантов (кроме выплат в виде оплаты труда работникам и оплаты работ (услуг) физическим лицам по договорам гражданско-правового характера);
- 5) компенсационные выплаты при расторжении трудового договора в случаях прекращения деятельности работодателя – физического лица либо ликвидации работодателя – юридического лица, сокращения численности или штата работников в размерах, установленных законодательством РК.

Ставка отчислений и взносов на ОСМС составляет 2 %.

Отчисления на ОСМС не удерживаются с начисленных доходов работников, а уплачиваются самим работодателем. Взносы на ОСМС, напротив, удерживаются с начисленных доходов работников.

СН

На основании пункта 2 статьи 484 Налогового кодекса объектом налогообложения для плательщиков, указанных в подпунктах 3, 4 и 5 пункта 1 статьи 482 Налогового кодекса, являются расходы работодателя по доходам работника, указанным в пункте 1 статьи 322 Налогового кодекса (в том числе расходы работодателя, указанные в подпунктах 20, 22, 23 и 24 пункта 1 статьи 644 Налогового кодекса).

Из объекта налогообложения исключаются:

- ОПВ в ЕНПФ в соответствии с законодательством РК;
- взносы на ОСМС в соответствии с Законом об ОСМС;
- доходы, установленные в пункте 1 статьи 341 Налогового кодекса, за исключением доходов, установленных в подпункте 10 пункта 1 статьи 341 Налогового кодекса, а также доходов, установленных в подпункте 53 пункта 1 статьи 341 Налогового кодекса в части доходов работников, являющихся гражданами РК, и т. д.

Согласно пункту 4 статьи 484 Налогового кодекса, в случае если объект налогообложения составляет за календарный месяц сумму от одного тенге до 1 МРЗП, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на первое число этого календарного месяца, то объект налогообложения определяется исходя из такого МРЗП. Максимального предела по объекту налогообложения нет.

СН с доходов работников исчисляется по ставке 9,5 % (п. 1 ст. 485 Налогового кодекса).

На основании пункта 3 статьи 486 Налогового кодекса сумма СН, подлежащая уплате в бюджет, определяется как разница между исчисленным СН и суммой СО, исчисленных в соответствии с Законом о соцстраховании.

При превышении суммы исчисленных СО в ГФСС над суммой исчисленного СН или равенстве их сумм сумма СН, подлежащая уплате в бюджет, считается равной нулю.

СН не удерживается с начисленных доходов работников, а уплачивается самим работодателем.

Рассмотрим ситуации по налогообложению доходов работников.

Пример

Работник (не инвалид, не ветеран) работает в организации с 2015 года. За месяц (январь 2021 года) работнику были начислены следующие доходы:

- заработная плата – 150 000 тенге;
- пособие по временной нетрудоспособности – 20 000 тенге.

Также работнику были реализованы товары со скидкой (цена приобретения составляла 20 000 тенге, а цена реализации работнику – 15 000 тенге).

Какие налоговые обязательства (в том числе обязательства по взносам и отчислениям) возникнут по данной операции?

Заработная плата и пособие по временной нетрудоспособности являются доходами работника, подлежащими передаче работодателем работнику в собственность деньги в наличной и (или) безналичной формах в связи с наличием трудовых отношений.

Скидка при приобретении товаров является для работника доходом в виде материальной выгоды на основании подпункта 1 статьи 324 Налогового кодекса, согласно которому доходом работника в виде материальной выгоды, подлежащим налогообложению, является в том числе отрицательная разница между стоимостью товаров, реализованных работнику, и их балансовой стоимостью или ценой их приобретения – при реализации товаров работнику.

Доход в виде материальной выгоды составит 5 000 тенге (15 000 – 20 000).

Сумма доходов работника, подлежащих обложению ИПН:

150 000 + 20 000 + 5 000 = 175 000 тенге.

Вышеуказанные доходы облагаются также ОПВ, СН, СО, взносами и отчислениями на ОСМС, так как основания для освобождения от налогообложения в данной ситуации отсутствуют.

Расчет налогов, взносов и отчислений:

- ОПВ:
 $175\,000 \times 10\% = 17\,500$ тенге;
- взносы на ОСМС:
 $175\,000 \times 2\% = 3\,500$ тенге;
- ИПН:
 $((175\,000 - 17\,500 \text{ (ОПВ)} - 3\,500 \text{ (взносы на ОСМС)} - 42\,500 \text{ (1 МРЗП)}) \times 10\% = 11\,500$ тенге;

- СО:
 $(175\,000 - 17\,500 \text{ (ОПВ)}) \times 3,5\% = 5\,513 \text{ тенге};$
- СН:
 $(175\,000 - 17\,500 \text{ (ОПВ)} - 3\,500 \text{ (взносы на ОСМС)}) \times 9,5\% - 5\,513 \text{ (СО)} = 9\,117 \text{ тенге};$
- отчисления на ОСМС:
 $175\,000 \times 2\% = 3\,500 \text{ тенге};$
доходы работника к выплате (денежными средствами):
 $150\,000 + 20\,000 = 170\,000 - 17\,500 \text{ (ОПВ)} - 3\,500 \text{ (взносы на ОСМС)} - 11\,150 \text{ (ИПН)} = 137\,850 \text{ тенге}.$

Пример

За месяц (февраль 2021 года) работнику были начислены следующие доходы (прямым методом):

- заработная плата в сумме 80 000 тенге;
 - компенсация за неиспользованный трудовой отпуск в сумме 50 000 тенге.
- Следует рассчитать сумму выплаты доходов работнику, а также затраты работодателя по доходам данного работника.

Расчет налогов, взносов и отчислений за февраль 2021 года с облагаемого дохода работника в сумме 130 000 тенге (80 000 + 50 000):

- ОПВ:
 $130\,000 \times 10\% = 13\,000 \text{ тенге};$
- взносы на ОСМС:
 $130\,000 \times 2\% = 2\,600 \text{ тенге};$
- ИПН:
 $(130\,000 - 13\,000 - 2\,600 - 42\,500) \times 10\% = 7\,190 \text{ тенге};$
- СО:
 $(130\,000 - 13\,000) \times 3,5\% = 4\,095 \text{ тенге};$
- СН:
 $(130\,000 - 13\,000 - 2\,600) \times 9,5\% = 10\,868 - 4\,095 = 6\,773 \text{ тенге};$
- отчисления на ОСМС:
 $130\,000 \times 2\% = 2\,600 \text{ тенге}.$

тенге

Начисленные доходы работника			Удержания				Доход к выплате (ст. 3 – ст. 7)
Заработная плата	Компенсация	Итого	ОПВ	ИПН	Взносы на ОСМС	Итого	
1	2	3	4	5	6	7	8
80 000	50 000	130 000	13 000	7 190	2 600	22 790	107 210

Расчет затрат работодателя по доходам работника за февраль 2021 г.:

Виды затрат	Сумма, тенге
Заработная плата	80 000
Компенсация	50 000
СО	4 095
Отчисления на ОСМС	2 600
СН	6 773
Итого	143 468

Пример

Сотрудник перенес платную операцию в области офтальмологии, все необходимые подтверждающие документы предоставлены. Оплачивал услуги сотрудник сам (стоимость услуг составила 250 000 тенге). Дата получения услуг выпадает на декабрь 2020 года, а дата их оплаты – на январь 2021 года. Заработная плата, начисленная работнику за январь 2021 года, составила 150 000 тенге.

Как и когда можно применить вычет на медицину? Каков порядок расчета ИПН и заработной платы к выплате?

В соответствии с положениями статьи 348 Налогового кодекса работник вправе применить вычет на медицину, максимальный размер которого ограничен 94-кратным МРП, определенным за календарный год (в 2021 году: $94 \times 2\,917 = 274\,198$ тенге).

В данном случае сумма налогового вычета на медицину составит 250 000 тенге, так как фактически понесенные медицинские расходы менее 94 МРП.

На основании статьи 343 Налогового кодекса налоговые вычеты применяются налоговым агентом у источника выплаты на основании:

- 1) заявления физического лица о применении налоговых вычетов;
- 2) копий подтверждающих документов, которые должны хранить в течение срока исковой давности, установленной пунктом 2 статьи 48 Налогового кодекса.

В рамках рассматриваемой ситуации наиболее поздняя дата приходится на дату оплаты медицинских услуг (январь 2021 года), поэтому медицинские расходы применяются в качестве налогового вычета также в январе 2021 года.

Так как фактическая сумма затрат, подтвержденная документально, составила 250 000 тенге, а сумма начисленной заработной платы за январь 2021 года – 150 000 тенге, то возникает отрицательный облагаемый доход работника или образуется превышение налоговых вычетов:

$$150\,000 - 15\,000 - 3\,000 - 42\,500 - 250\,000 \text{ (вычет на медицину)} = -160\,500 \text{ тенге.}$$

Сумма данных неиспользованных налоговых вычетов переносится на последующие периоды в пределах 2021 года на основании пункта 7 статьи 353 Налогового кодекса.

Таким образом, сумма ИПН за январь 2021 года составит 0 тенге.

Заработная плата к выплате за январь 2021 года:

$$150\,000 - 15\,000 - 3\,000 = 132\,000 \text{ тенге.}$$

Пример

Условие предыдущего примера с той разницей, что сумма медицинских расходов работника составляет не 250 000 тенге, а 50 000 тенге.

Расчет ИПН:

$$(150\,000 - 15\,000 - 3\,000 - 42\,500 - 50\,000 \text{ (вычет на медицину)}) \times 10\% = 3\,950 \text{ тенге.}$$

Заработная плата к выплате за январь 2021 года:

$$150\,000 - 15\,000 - 3\,000 - 3\,950 = 128\,050 \text{ тенге.}$$

Оставшаяся сумма налогового вычета (274 198 тенге – 50 000 тенге = 224 198 тенге) может быть применена до конца 2021 года, если данный работник опять понесет медицинские расходы.

Пример

За январь 2021 года работнику начислена заработная плата в размере 250 000 тенге. Работник представил документы на ипотечный жилищный заем в жилищном строительном сберегательном банке с приложением графика, по которому оплаченная сумма начисленного вознаграждения за январь 2021 года составила 120 000 тенге.

Как рассчитать ИПН за январь 2021 года?

На основании статьи 349 Налогового кодекса работник имеет право на налоговый вычет по вознаграждению по расходам на оплату вознаграждения по ипотечному жилищному займу, полученному в жилищном строительном сберегательном банке на проведение мероприятий по улучшению жилищных условий на территории РК в соответствии с законодательством РК о жилищных строительных сбережениях, произведенным в свою пользу.

Данный вычет применяется при условии представления работником подтверждающих документов, предусмотренных пунктом 2 статьи 349 Налогового кодекса.

Налоговый вычет применяется в том налоговом периоде, на который приходится наиболее поздняя из следующих дат:

- дата погашения вознаграждения по графику погашения ипотечного жилищного займа;
- дата оплаты вознаграждения.

В данном случае начисленное вознаграждение за январь 2021 года оплачено работником также в январе 2021 года. Следовательно, право на применение налогового вычета возникает у работника в январе 2021 года.

Расчет ИПН:

$(250\ 000 - 25\ 000 - 5\ 000 - 42\ 500 - 120\ 000 \text{ (вознаграждение по займу)}) \times 10\ \% = 5\ 750 \text{ тенге.}$

Сумма заработной платы к выплате:

$250\ 000 - 25\ 000 - 5\ 000 - 5\ 750 = 214\ 250 \text{ тенге.}$

2.1. Налогообложение доходов работников-инвалидов

ИПН

Физическое лицо имеет право на применение стандартных вычетов. Согласно подпункту 2 пункта 1 статьи 346 Налогового кодекса стандартным вычетом является 882-кратный МРП за календарный год на основании того, что такое лицо на дату применения данного подпункта является инвалидом I, II или III группы.

В случае если физическое лицо имеет несколько оснований для применения данного подпункта, исключение доходов не должно превышать предел дохода, установленного данным подпунктом.

Вышеуказанный стандартный вычет применяется в том календарном году, в котором возникло, имеется или имелось основание для применения данного налогового вычета.

Таким образом, работник-инвалид имеет право на применение стандартного вычета при исчислении ИПН с заработной платы в размере 882 МРП за календарный год (в 2021 году 882 МРП: $882 \times 2\ 917 = 2\ 572\ 794$ тенге).

ОПВ

Согласно подпункту 2 пункта 2 статьи 24 Закона о пенсионном обеспечении от уплаты ОПВ в ЕНПФ освобождаются физические лица, имеющие инвалидность I и II группы, если инвалидность установлена бессрочно. Инвалиды III группы не освобождаются от уплаты ОПВ.

При этом, на основании подпункта 4 пункта 6 Постановления № 1116, ОПВ в ЕНПФ не удерживаются с выплат и доходов, полученных в натуральной форме или в виде материальной выгоды инвалидами и иными лицами, указанными в подпункте 2 пункта 1 статьи 346 Налогового кодекса.

Взносы и отчисления на ОСМС

Согласно подпункту 1 пункта 3 статьи 27 Закона об ОСМС от уплаты отчислений на ОСМС освобождаются работодатели за лиц, указанных в подпунктах 1, 5, 7, 11, 12 и 13 пункта 1 статьи 26 Закона об ОСМС.

В подпункте 12 пункта 1 статьи 26 Закона об ОСМС указаны инвалиды.

Таким образом, работодатель не уплачивает отчисления на ОСМС с доходов работника-инвалида любой группы.

Согласно подпункту 1 пункта 7 статьи 28 Закона об ОСМС освобождаются от уплаты взносов в фонд лица, указанные в пункте 1 статьи 26 Закона об ОСМС.

В подпункте 12 пункта 1 статьи 26 Закона об ОСМС указаны инвалиды.

Таким образом, инвалиды всех групп не уплачивают взносы на ОСМС (за них уплату взносов на ОСМС осуществляет государство).

СО

Законом о соцстраховании не предусмотрено каких-либо льгот или освобождения от обложения СО. Поэтому с дохода работника, являющегося инвалидом, исчисляются СО.

СН

Налоговым кодексом по СН каких-либо льгот или освобождения от налогообложения не предусмотрено.

В таблице указан порядок обложения доходов работников-инвалидов налогами и социальными платежами:

Работник	Облагаемый доход					
	ИПН	ОПВ	СО	СН	Отчисления на ОСМС	Взносы на ОСМС
Инвалид I, II группы	Имеет право на вычет в размере 882 МРП в год	Предусмотрено освобождение, если инвалидность установлена бессрочно (но по заявлению работника могут удерживаться по ставке 10 %)	Облагается по ставке 3,5 %	Облагается по ставке 9,5 % минус СО	Не облагается	Не облагается
Инвалид III группы	Имеет право на вычет в размере 882 МРП в год	Облагается по ставке 10 %	Облагается по ставке 3,5 %	Облагается по ставке 9,5 % минус СО		

На основании подпунктов 37 и 38 пункта 2 статьи 319 Налогового кодекса не рассматриваются в качестве дохода физического лица:

- стоимость технических вспомогательных (компенсаторных) средств и специальных средств передвижения, переданных безвозмездно работодателем работнику, признанному инвалидом вследствие получения трудового увечья или профессионального заболевания по вине работодателя, – по перечню, утвержденному Правительством РК в соответствии с законодательством РК о социальной защите инвалидов;
- стоимость услуг в виде протезно-ортопедической помощи, оказанной безвозмездно работодателем работнику, признанному инвалидом вследствие получения трудового увечья или профессионального заболевания по вине работодателя, в соответствии с законодательством РК о социальной защите инвалидов.

Вышеуказанные доходы физического лица не облагаются ИПН, СН и с них не исчисляются ОПВ, СО, а также отчислениями и взносами на ОСМС.

Рассмотрим примеры по налогообложению доходов инвалидов, являющихся работниками.

Пример

В организации числится работник, имеющий III группу инвалидности. Ежемесячно ему начисляется заработная плата в размере 300 000 тенге.

Каков порядок налогообложения заработной платы работника в 2021 году?

Так как работник имеет III группу инвалидности, то его доход в виде заработной платы подлежит обложению ОПВ по ставке 10 %.

Ежемесячная сумма ОПВ в рамках рассматриваемого примера составит:

$$300\,000 \times 10\% = 30\,000 \text{ тенге.}$$

Работник имеет право на налоговую льготу при расчете ИПН, а именно стандартный налоговый вычет в размере 882-кратного МРП за календарный год.

Пунктом 7 статьи 353 Налогового кодекса определено, если сумма, определенная в порядке, предусмотренном пунктами 1-5 данной статьи, является отрицательной, то такая сумма признается превышением налоговых вычетов.

Сумма превышения налоговых вычетов переносится на последующие налоговые периоды в пределах календарного года для погашения за счет облагаемого дохода в данных налоговых периодах.

Порядок расчета ИПН:

тенге

Месяц	Доход	Вычеты			Облагаемый доход/переносимый вычет (гр. 2 – гр. 3 – гр. 4 – гр. 5)	ИПН (гр. 6 × 10 %)
		ОПВ	МРЗП	882 МРП		
1	2	3	4	5	6	7
Январь	300 000	30 000	42 500	2 572 794	2 345 294 (переносимый вычет)	–
Февраль	300 000	30 000	42 500	2 345 294	2 117 794 (переносимый вычет)	–
Март	300 000	30 000	42 500	2 117 794	1 890 294 (переносимый вычет)	–
Апрель	300 000	30 000	42 500	1 890 294	1 662 794 (переносимый вычет)	–
Май	300 000	30 000	42 500	1 662 794	1 435 294 (переносимый вычет)	–
Июнь	300 000	30 000	42 500	1 435 294	1 207 794 (переносимый вычет)	–
Июль	300 000	30 000	42 500	1 207 794	980 294 (переносимый вычет)	–
Август	300 000	30 000	42 500	980 294	752 794 (переносимый вычет)	–
Сентябрь	300 000	30 000	42 500	752 794	525 294 (переносимый вычет)	–
Октябрь	300 000	30 000	42 500	525 294	297 794 (переносимый вычет)	–
Ноябрь	300 000	30 000	42 500	297 794	70 294 (переносимый вычет)	–
Декабрь	300 000	30 000	42 500	70 294	157 206 (облагаемый доход)	15 721

СО и СН с дохода работника – инвалида III группы исчисляются в общеустановленном порядке.

Так как в рассматриваемом примере заработная плата работника за месяц 300 000 тенге, что превышает максимальный предел для исчисления СО в размере 297 500 тенге, то СО исчисляются от 297 500 тенге.

Ежемесячная сумма СО:

$$297\,500 \times 3,5\% = 10\,413 \text{ тенге.}$$

Ежемесячная сумма СН:

$$((300\,000 - 30\,000) \times 9,5\%) - 10\,413 = 15\,237 \text{ тенге.}$$

Отчисления и взносы на ОСМС с дохода работника-инвалида не исчисляются.

Пример

В организации числится работник, имеющий сына – инвалида с детства. Ежемесячно ему начисляется заработная плата в размере 250 000 тенге.

Каков порядок налогообложения заработной платы работника за I квартал 2021 года?

Работник имеет право на налоговую льготу при расчете ИПН, стандартный налоговый вычет в размере 882-кратного МРП за календарный год на основании того, что такое лицо на дату применения настоящего подпункта является одним из родителей, опекунов, попечителей лица, признанного инвалидом по причине «инвалид с детства», – за каждое такое лицо в течение его жизни.

Порядок расчета ИПН:

тенге

Месяц	Доход	ОПВ	МРЗП	Взносы на ОСМС	882 МРП (переносимый вычет)	Облагаемый доход/ переносимый вычет (гр. 2 – гр. 3 – гр. 4 – гр. 5 – гр. 6)	ИПН
1	2	3	4	5	6	7	8
Январь	250 000	25 000	42 500	5 000	2 572 794	2 395 294 (переносимый вычет)	–
Февраль	250 000	25 000	42 500	5 000	2 395 294	2 217 794 (переносимый вычет)	–
Март	250 000	25 000	42 500	5 000	2 217 794	2 040 294 (переносимый вычет)	–

Таким образом, ИПН в I квартале 2021 года не исчисляется.

С дохода работника, имеющего ребенка – инвалида с детства, социальные платежи (ОПВ, СО, взносы и отчисления на ОСМС) и СН исчисляются в общеустановленном порядке.

Бухгалтерские проводки по учету оплаты труда:

Содержание операции	Д-т	К-т
1	2	3
Начислена заработная плата и другие доходы работникам:		
– административно-управленческого персонала (АУП)	7210	3350
– сферы сбыта	7110	3350
– работникам основного производства	8110	3350
– работникам, осуществляющим производство полуфабрикатов	8210	3350
– работникам вспомогательного производства	8310	3350
– работникам, осуществляющим обслуживание производства	8410	3350
– работникам, занятым строительством объектов для собственных нужд предприятия (основных средств, инвестиционной недвижимости)	2930	3350
Удержан ИПН с доходов работников	3350	3120
Удержаны взносы на ОСМС с доходов работников	3350	3210
Удержаны ОПВ с доходов работников	3350	3220
Начислены СН, СО и отчисления на ОСМС с доходов работников:		
– АУП	7210	3150, 3210
– сферы сбыта	7110	3150, 3210
– работников основного производства	8110	3150, 3210
– работников, осуществляющих производство полуфабрикатов	8210	3150, 3210
– работников вспомогательного производства	8310	3150, 3210
– работников, осуществляющих обслуживание производства	8410	3150, 3210
– работников, занятых строительством объектов для собственных нужд предприятия (основных средств, инвестиционной недвижимости)	2930	3150, 3210
Начислены ОППВ с доходов работников:		
– АУП	7210	3220
– сферы сбыта	7110	3220
– работников основного производства	8110	3220
– работников, осуществляющих производство полуфабрикатов	8210	3220
– работников вспомогательного производства	8310	3220
– работников, осуществляющих обслуживание производства	8410	3220
– работников, занятых строительством объектов для собственных нужд предприятия (основных средств, инвестиционной недвижимости)	2930	3220
Начислен резерв по отпускам работников:		
– АУП	7210	3430
– сферы сбыта	7110	3430
– работников основного производства	8110	3430
– работников, осуществляющих производство полуфабрикатов	8210	3430
– работников вспомогательного производства	8310	3430
– работников, осуществляющих обслуживание производства	8410	3430
– работников, занятых строительством объектов для собственных нужд предприятия (основных средств, инвестиционной недвижимости)	2930	3430

Окончание таблицы

1	2	3
Начислены отпускные за счет резерва по отпускам работников	3430	3350
Начислены СН, СО и отчисления на ОСМС за счет резерва по отпускам работников	3430	3150, 3210
Восстановлено сальдо по резерву по отпускам работников	3430	6290
Выплачены доходы работникам	3350	1030
Выданы займы работникам	1110, 2010 или 1250, 2150	1010, 1030
Начислен доход по вознаграждению по выданным займам	1150, 2050	6110
Погашены займы работниками	1010, 1030	1110, 2010 или 1250, 2150
Оплачено вознаграждение по займам работниками	1010, 1030	1150, 2050

Рассмотрим различные примеры по учету доходов работников, начисляемых прямым методом и методом «от обратного».

Пример

На предприятии (ТОО, применяющее ОУР) в штате числятся 5 работников. В таблице приведена информация об этих работниках и начисленных им доходах за февраль 2021 года:

тенге

Должность	Начисления		
	Заработная плата	Оплата стоимости обучения за работника	Передача спецодежды (в пределах утвержденных норм)
Директор	440 000	–	–
Менеджер	90 000	–	–
Бухгалтер	120 000	60 000	–
Производственный работник	100 000	–	20 000
Продавец	80 000	–	–

Рассмотрим аспекты налогообложения.

Заработная плата

Заработная плата является доходом работника, подлежащим обложению всеми налогами и социальными платежами-отчислениями: ИПН, СН, ОПВ, СО, взносами и отчислениями на ОСМС.

Оплата стоимости обучения за работника и спецодежды**ИПН**

Согласно подпункту 33 пункта 3 статьи 319 Налогового кодекса не рассматриваются в качестве дохода физического лица фактически произведенные расходы работодателя на оплату обучения, повышения квалификации или переподготовки в соответствии с законодательством РК при направлении работника на обучение, повышение квалификации или переподготовку по специальности, связанной с деятельностью работодателя, которое совершено с оформлением служебной командировки в другую местность.

В соответствии с подпунктом 10 пункта 2 статьи 319 Налогового кодекса не рассматривается в качестве дохода физического лица стоимость выданной специальной одежды, специальной обуви, в том числе их ремонта, средств индивидуальной защиты, моющих и дезинфицирующих средств, средств профилактической обработки, медицинской аптечки, молока или других равноценных пищевых продуктов и (или) специализированных продуктов для диетического (лечебного и профилактического) питания по нормам, установленным законодательством РК.

Таким образом, расходы на обучение, повышение квалификации работника компании и стоимость спецодежды, полученной работником, не являются его доходом и не подлежат налогообложению.

ОПВ, СО, отчисления и взносы на ОСМС, СН

Подпунктом 1 пункта 6 Постановления № 1116 установлено, что ОПВ в ЕНПФ не удерживаются с выплат и доходов, указанных в пункте 2 статьи 319 Налогового кодекса.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 6 статьи 15 Закона об обязательном социальном страховании СО в ГФСС не уплачиваются с доходов, установленных пунктом 2 статьи 319 Налогового кодекса, за исключением доходов, указанных в подпунктах 3 и 4 пункта 2 статьи 319 Налогового кодекса.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 4 статьи 29 Закона об ОСМС отчисления и (или) взносы в фонд не удерживаются с доходов, указанных в пункте 2 статьи 319 Налогового кодекса.

Выплаты, которые не рассматриваются в качестве доходов физического лица, не являются объектом обложения СН.

Таким образом, оплата за обучение работника и стоимость полученной спецодежды в пределах установленных законодательством норм не облагаются никакими налогами и отчислениями, то есть не являются объектом обложения ИПН, ОПВ, СО, отчислениями и взносами на ОСМС и СН.

Далее рассмотрим порядок расчетов удержаний и отчислений с доходов, подлежащих обложению.

тенге

Должность	Начисленные облагаемые доходы	ОПВ	ИПН	Взносы на ОСМС	СН в бюджет	СО	Отчисления на ОСМС
Директор	440 000	44 000	34 500	8 500	26 400	10 413	8 500
Менеджер	90 000	9 000	3 670	1 800	4 689	2 835	1 800
Бухгалтер	120 000	12 000	6 310	2 400	6 252	3 780	2 400
Производственный работник	100 000	10 000	4 550	2 000	5 210	3 150	2 000
Продавец	80 000	8 000	2 790	1 600	4 168	2 520	1 600
Итого	830 000	83 000	51 820	16 300	46 719	22 698	16 300

Расчеты:

– ОПВ:

$$440\,000 \times 10\% = 44\,000 \text{ тенге};$$

– ИПН:

$$(440\,000 - 44\,000 - 8\,500 - 42\,500) \times 10\% = 34\,500 \text{ тенге};$$

– отчисления и взносы на ОСМС:

$$425\,000 \times 2\% = 8\,500 \text{ тенге}.$$

Так как объект исчисления отчислений и взносов на ОСМС (у директора – 440 000 тенге) превышает 10 МРЗП ($42\,500 \times 10 = 425\,000$), то они исчисляются от 425 000 тенге ($425\,000 \times 2\%$);

– СО:

$$297\,500 \times 3,5\% = 10\,413 \text{ тенге}.$$

Так как объект исчисления СО у директора ($440\,000 - 44\,000 = 396\,000$ тенге) превышает 7-кратный МРЗП (в 2021 году: $42\,500 \times 7 = 297\,500$ тенге), то СО исчисляются от 7-кратного МРЗП;

– СН:

$$(440\,000 - 44\,000 - 8\,500) \times 9,5\% = 36\,813 - 10\,413 = 26\,400.$$

По всем остальным сотрудникам расчет ведется аналогично.

Расчет доходов работников к выплате:

тенге

Должность	Начисленная заработная плата	Удержания				Доход к выплате (гр. 2 – гр. 6)
		ОПВ	Взносы на ОСМС	ИПН	Итого	
1	2	3	4	5	6	7
Директор	440 000	44 000	8 500	34 500	87 000	353 000
Менеджер	90 000	9 000	1 800	3 670	14 470	75 530
Бухгалтер	120 000	12 000	2 400	6 310	20 710	99 290

Окончание таблицы

1	2	3	4	5	6	7
Производственный работник	100 000	10 000	2 000	4 550	16 550	83 450
Продавец	80 000	8 000	1 600	2 790	12 390	67 610
Итого	830 000	83 000	16 300	51 820	151 120	678 880

Бухгалтерские проводки по учету доходов работников за февраль 2021 года:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Начислена заработная плата работникам:			
– директору	7210	3350	440 000
– менеджеру	7210	3350	90 000
– бухгалтеру	7210	3350	120 000
– работнику основного производства	8110	3350	100 000
– сферы сбыта (продавцу)	7110	3350	80 000
Удержаны ОПВ с доходов работников	3350	3220	83 000
Удержаны взносы на ОСМС с доходов работников	3350	3210	16 300
Начислен ИПН с доходов работников	3350	3120	51 820
Выплачены доходы работникам	3350	1030	678 880
Начислены СО с доходов работников:			
– АУП	7210	3210	17 028
– основного производства	8110	3210	3 150
– сферы сбыта (продавцу)	7110	3210	2 520
Начислены отчисления на ОСМС с доходов работников:			
– АУП	7210	3210	12 700
– основного производства	8110	3210	2 000
– сферы сбыта (продавцу)	7110	3210	1 600
Начислен СН с доходов работников:			
– АУП	7210	3150	37 341
– основного производства	8110	3150	5 210
– сферы сбыта (продавцу)	7110	3150	4 168
Затраты на обучение и спецодежду, переданную работникам, не включаются в доход работника:			
– начислены расходы по обучению работника	7210	3310	60 000
– передана спецодежда работнику	8410	1350	20 000

Пример

В марте 2021 года организация (неплательщик НДС) безвозмездно передала товар одному своему работнику балансовой стоимостью 100 000 тенге.

Заработная плата за месяц («на руки») составляет 200 000 тенге.

На предприятии применяется расчет доходов работников «от обратного».

Работник не имеет оснований для применения налоговых льгот.

Какие налоговые обязательства возникнут у организации в данном случае («зарплатные» налоги и отчисления) и как отразить затраты на оплату труда в бухучете?

Доходом работника в натуральной форме, подлежащим налогообложению, является стоимость имущества, полученного от работодателя на безвозмездной основе.

На основании статьи 325 Налогового кодекса доход в виде безвозмездно полученного имущества определяется в следующем размере с учетом соответствующей суммы налога на добавленную стоимость (НДС) и акцизов:

- балансовой стоимости имущества;
- стоимости имущества, определенной договором или иным документом, на основании которого имущество передается физическому лицу, в случае отсутствия балансовой стоимости такого имущества.

Доход работника в натуральной форме (безвозмездное получение товаров), так же как и заработная плата работника, облагается всеми видами налогов и отчислений: ИПН, ОПВ, СО, отчислениями и взносами на ОСМС и СН.

Для начисления дохода работнику, подлежащего обложению, воспользуемся методом «от обратного».

Формула для расчета дохода работника «от обратного»:

$$\text{Брутто доход работника} = (\text{Нетто доход работника} - (\text{МРЗП} \times 0,1)) / 0,792.$$

Брутто доход работника:

$$(300\,000 - (42\,500 \times 0,1)) / 0,792 = 373\,422 \text{ тенге.}$$

Расчеты налогов, взносов и отчислений с дохода работника:

- ОПВ:
 $373\,422 \times 10\% = 37\,342 \text{ тенге;}$
- взносы на ОСМС:
 $373\,422 \times 2\% = 7\,469 \text{ тенге;}$
- ИПН:
 $(373\,422 - 37\,342 - 7\,469 - 42\,500) \times 10\% = 28\,611 \text{ тенге;}$
- СО:
 $373\,422 - 37\,342 = 336\,080 \text{ тенге}$ больше 7 МЗП, поэтому СО исчисляются от 7 МЗП ($42\,500 \times 7 = 297\,500 \text{ тенге}$): $297\,500 \times 3,5\% = 10\,413 \text{ тенге;}$
- отчисления на ОСМС:
 $373\,422 \times 2\% = 7\,469 \text{ тенге;}$
- СН:
 $(373\,422 - 37\,342 - 7\,469) \times 9,5\% = 31\,218 - 10\,413 = 20\,805 \text{ тенге.}$

Если работодатель исчисляет и уплачивает ОПВ, взносы на ОСМС, ИПН за свой счет, то в таком случае составляются проводки:

- на сумму ОПВ:
Д-т 7210,
К-т 3220;
- на сумму взносов на ОСМС:
Д-т 7210,
К-т 3210;
- на сумму ИПН:
Д-т 7210,
К-т 3120.

При этом у работника не возникнет дохода, подлежащего обложению у источника выплаты на основании подпункта 47 пункта 2 статьи 319 Налогового кодекса, согласно которому не рассматриваются в качестве дохода физического лица суммы ИПН, исчисленные и уплаченные налоговым агентом в соответствии с положениями Налогового кодекса; ОПВ, исчисленные и уплаченные агентом по уплате ОПВ в соответствии с Законом РК о пенсионном обеспечении с доходов физического лица – резидента за счет собственных средств, без их удержания.

Бухгалтерские проводки:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Начислены доходы работнику	7210	3350	300 000
На сумму ОПВ	7210	3220	37 342
На сумму взносов на ОСМС	7210	3210	7 469
На сумму ИПН	7210	3120	28 611
Безвозмездная передача товара по балансовой стоимости	3350	1330	100 000
Выплачена заработная плата работнику	3350	1030	200 000
Начислены СО	7210	3210	10 413
Начислены отчисления на ОСМС	7210	3210	7 469
Начислен СН	7210	3150	20 805

Пример

Условие предыдущего примера с той разницей, что ТОО является плательщиком НДС и стоимость переданного товара 100 000 тенге включает в том числе НДС.

Брутто доход работника:

$$(100\ 000 - (42\ 500 \times 0,1)) / 0,792 = 120\ 896 \text{ тенге.}$$

Расчеты налогов, взносов и отчислений с дохода работника:

– ОПВ:

$$120\ 896 \times 10\ \% = 12\ 090 \text{ тенге;}$$

– взносы на ОСМС:

$$120\ 896 \times 2\ \% = 2\ 418 \text{ тенге;}$$

– ИПН:

$$(120\ 896 - 12\ 090 - 2\ 418 - 42\ 500) \times 10\ \% = 6\ 389 \text{ тенге.}$$

Бухгалтерские проводки:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Начислены доходы работнику	7210	3350	100 000
На сумму ОПВ	7210	3220	12 090
На сумму взносов на ОСМС	7210	3210	2 418
На сумму ИПН	7210	3120	6 389
Безвозмездно передан товар по балансовой стоимости без учета НДС	3350	1330	89 286 (100 000 / 1,12)
Начислен НДС	3350	3130	10 714 (89 286 × 12 %)

Пример

За февраль 2021 года работнику была начислена заработная плата в сумме 120 000 тенге и дополнительно были оказаны услуги на безвозмездной основе стоимостью 60 000 тенге.

На предприятии применяется прямой метод при начислении доходов работнику.

Работник не имеет каких-либо налоговых льгот.

Какие налоговые обязательства возникнут у организации в данном случае («зарплатные» налоги и отчисления) и как отразить затраты на оплату труда в бухучете?

Полученные на безвозмездной основе услуги образуют у работника доход в натуральной форме на основании подпункта 3 статьи 323 Налогового кодекса, согласно которому доходом работника в натуральной форме, подлежащим налогообложению, является стоимость имущества, полученного от работодателя на безвозмездной основе.

Стоимость выполненных работ, оказанных услуг, полученных работником от работодателя на безвозмездной основе, определяется в размере расходов работодателя, понесенных в связи с таким выполнением работ, оказанием услуг.

Таким образом, указанный в примере доход (как и заработная плата) облагается всеми «зарплатными» налогами.

В данном случае применяется прямой метод при начислении доходов работнику. Начисленный доход работника, подлежащий налогообложению, составит сумму в размере 180 000 тенге (120 000 + 60 000).

Расчеты:

– ОПВ:

$$180\ 000 \times 10\ \% = 18\ 000 \text{ тенге;}$$

– взносы на ОСМС:

$$180\ 000 \times 2\ \% = 3\ 600 \text{ тенге;}$$

– ИПН:

$$(180\ 000 - 18\ 000 - 3\ 600 - 42\ 500) \times 10\ \% = 11\ 590 \text{ тенге;}$$

– СО:

$$(180\ 000 - 18\ 000) \times 3,5\ \% = 5\ 670 \text{ тенге;}$$

– отчисления на ОСМС:

$$180\ 000 \times 2\ \% = 3\ 600 \text{ тенге;}$$

– СН:

$$(180\ 000 - 18\ 000 - 3\ 600) \times 9,5\ \% = 15\ 048 - 5\ 670 = 9\ 378 \text{ тенге;}$$

– выплаченная заработная плата:

$$120\ 000 - 18\ 000 - 3\ 600 - 11\ 590 = 86\ 810 \text{ тенге.}$$

Вид дохода	ОПВ	Взносы на ОСМС	ИПН	СО	Отчисления на ОСМС	СН в бюджет
Заработная плата и доход в виде материальной выгоды (безвозмездное оказание услуг)	18 000	3 600	11 590	5 670	3 600	9 378

Бухгалтерские проводки:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Начислены доходы работнику	7210	3350	180 000
На сумму ОПВ	3350	3220	18 000
На сумму взносов на ОСМС	3350	3210	3 600
На сумму ИПН	3350	3120	11 590
Оказаны услуги работнику	8110	1310, 3350, 3210, 3150, 2420 и др.	60 000
	3350	8110	
Выплачена заработная плата	3350	1030	86 810
Начислены СО	7210	3210	5 670
Начислены взносы на ОСМС	7210	3210	3 600
Начислен СН	7210	3150	9 378

Пример

За февраль 2021 года работнику были произведены следующие начисления и выплаты:

- начислена заработная плата в сумме 120 000 тенге;
- начислена премия в сумме 80 000 тенге;
- оплачена стоимость путевки 12-летнего ребенка в лагерь стоимостью 50 000 тенге;
- выплачена материальная помощь в сумме 60 000 тенге в связи с рождением ребенка (копия свидетельства о рождении ребенка представлена);
- осуществлена реализация товара на сумму 40 000 тенге себестоимостью 65 000 тенге.

На предприятии применяется прямой метод при начислении доходов работнику.

Работник не имеет каких-либо налоговых льгот.

Какие налоговые обязательства возникнут у организации в данном случае («зарплатные» налоги и отчисления) и как отразить затраты на оплату труда в бухгалтере?

В таблице указано, какими «зарплатными» налогами и отчислениями облагаются доходы и выплаты работнику:

Вид начислений и выплат	ИПН	ОПВ	СН	СО	Отчисления и взносы на ОСМС
Заработная плата	+	+	+	+	+
	(пп. 1 п. 1 ст. 322 Налогового кодекса)	(п. 1 ст. 25 Закона о пенсионном обеспечении)	(пп. 1 п. 2 ст. 484 Налогового кодекса)	(п. 1 ст. 15 Закона о социальном страховании)	(п. 1 ст. 29 Закона об ОСМС)
Премия	+	+	+	+	+
	(пп. 1 п. 1 ст. 322 Налогового кодекса)	(п. 1 ст. 25 Закона о пенсионном обеспечении)	(пп. 1 п. 2 ст. 484 Налогового кодекса)	(п. 1 ст. 15 Закона о соцстраховании)	(п. 1 ст. 29 Закона об ОСМС)
Стоимость путевки в детский лагерь для ребенка, не достигшего 16-летнего возраста	–	–	–	–	–
	(пп. 35 п. 1 ст. 341 Налогового кодекса)	(пп. 3-1 п. 6 Постановления № 1116)	(пп. 3 п. 3 ст. 484 Налогового кодекса)	(пп. 2 п. 6 ст. 15 Закона о соцстраховании)	(пп. 2 п. 4 ст. 29 Закона об ОСМС)
Материальная помощь в связи с рождением ребенка (в пределах 94 МРП, в 2021 году: $2\,917 \times 94 = 274\,198 < 60\,000$ тенге)	–	–	–	–	–
	(пп. 18 п. 1 ст. 341 Налогового кодекса)	(пп. 3-1 п. 6 Постановления № 1116)	(пп. 3 п. 3 ст. 484 Налогового кодекса)	(пп. 2 п. 6 ст. 15 Закона о соцстраховании)	(пп. 2 п. 4 ст. 29 Закона об ОСМС)
Отрицательная разница между стоимостью товаров, реализованных работнику, и ценой их приобретения	+	+	+	+	+
	(пп. 1 ст. 324 Налогового кодекса)	(п. 1 ст. 25 Закона о пенсионном обеспечении)	(пп. 1 п. 2 ст. 484 Налогового кодекса)	(п. 1 ст. 15 Закона о соцстраховании)	(п. 1 ст. 29 Закона об ОСМС)

Сумма облагаемых доходов работника за февраль 2021 года:

- начисленная заработная плата в сумме 120 000 тенге;
- начисленная премия в сумме 80 000 тенге;
- итого денежные выплаты: 200 000 тенге;
- материальная выгода в сумме отрицательной разницы между стоимостью товаров, реализованных работнику, и ценой их приобретения: 25 000 тенге (40 000 – 65 000);
- всего: 225 000 тенге.

Расчет:

- ОПВ:
 $225\,000 \times 10\% = 22\,500$ тенге;
- взносы на ОСМС:
 $225\,000 \times 2\% = 4\,500$ тенге;
- ИПН:
 $(225\,000 - 22\,500 - 4\,500 - 42\,500) \times 10\% = 15\,550$ тенге;
- СО:
 $(225\,000 - 22\,500) \times 3,5\% = 7\,088$ тенге;
- отчисления на ОСМС:
 $225\,000 \times 2\% = 4\,500$ тенге;
- СН:
 $(225\,000 - 22\,500 - 4\,500) \times 9,5\% = 18\,810 - 7\,088 = 11\,722$ тенге.

Выплаченные доходы работнику (заработная плата, премия, материальная помощь в связи с рождением ребенка):

$$120\,000 + 80\,000 + 60\,000 - 22\,500 - 4\,500 - 15\,550 = 217\,450 \text{ тенге.}$$

Оплата путевки для ребенка работника осуществляется предприятием напрямую детскому лагерю.

Бухгалтерские проводки:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, тенге
Начислены доходы работнику	7210	3350	335 000 *
На сумму ОПВ	3350	3220	22 500
На сумму взносов на ОСМС	3350	3210	4 500
На сумму ИПН	3350	3120	15 550
Реализован товар работнику	1210	6010	40 000
	1010	1210	40 000
Списан товар по себестоимости	7010	1330	65 000
	3350	7010	25 000
Выплачены заработная плата, премия и материальная помощь работнику	3350	1030	217 450
Оплачена стоимость путевки	3350	3310	50 000
	3310	1030	
Начислены СО	7210	3210	7 088
Начислены отчисления на ОСМС	7210	3210	4 500
Начислен СН	7210	3150	11 722

* Начислены доходы работнику ((заработная плата (120 000), премия (80 000), материальная помощь (60 000), оплата стоимости путевки (50 000), доход в виде материальной выгоды (25 000), итого 335 000).

3. ДЕПОНИРОВАННАЯ ЗАРАБОТНАЯ ПЛАТА

Порядок и сроки выплаты заработной платы регламентируются статьей 113 Трудового кодекса, положения которой приведены ниже.

Заработная плата устанавливается и выплачивается в денежной форме в национальной валюте РК не реже одного раза в месяц, не позже первой декады следующего месяца. Дата выплаты заработной платы предусматривается трудовым, коллективным договорами. При совпадении дня выплаты заработной платы с выходными или праздничными днями выплата производится накануне их.

При выплате заработной платы работодатель обязан в письменной или электронной форме ежемесячно извещать каждого работника о составных частях заработной

платы, причитающейся ему за соответствующий период, размерах и основаниях произведенных удержаний, в том числе сведения об удержанных и перечисленных ОПВ, а также об общей денежной сумме, подлежащей выплате.

При невыплате заработной платы работодателем в полном объеме и в сроки, которые установлены трудовым, коллективным договорами, работодатель несет ответственность в соответствии с законами РК. Работодатель выплачивает работнику задолженность и пени за период задержки платежа.

Размер пеней рассчитывается исходя из 1,25-кратной базовой ставки Национального Банка РК на день исполнения обязательств по выплате заработной платы и начисляется за каждый просроченный календарный день начиная со следующего дня, когда выплаты должны быть произведены, и заканчивая днем выплаты.

При прекращении трудового договора выплата сумм, причитающихся работнику от работодателя, производится не позднее трех рабочих дней после его прекращения.

В случае нарушения указанных в части первой пункта 4 статьи 113 Трудового кодекса сроков работодатель выплачивает работнику задолженность и пени за период задержки платежа. Размер пеней рассчитывается исходя из 1,25-кратной базовой ставки Национального Банка РК на день исполнения обязательств по выплате сумм, причитающихся работнику, и начисляется за каждый просроченный календарный день начиная со следующего дня, когда выплаты должны быть произведены, и заканчивая днем выплаты.

Депонированная зарплата – это выплаты, которые сотрудник не получил в срок по какой-либо причине (заболел, был в отпуске или в командировке и т. д.).

Рассмотрим на примере, как учитывать депонированную заработную плату.

Пример

Работник компании (ТОО, применяющее ОУР) не является за получением своей заработной платы, которая в настоящий момент депонирована.

Каков порядок налогового и бухгалтерского учета депонированной заработной платы?

Если по какой-то причине заработная плата работников депонируется, то в таком случае следует руководствоваться статьей 230 Налогового кодекса.

В соответствии с пунктом 1 статьи 230 Налогового кодекса обязательства, возникшие по начисленным доходам работников, определяемым в соответствии с пунктом 1 статьи 322 Налогового кодекса, и не удовлетворенные в течение трехлетнего периода, исчисляемого в соответствии с пунктом 2 данной статьи, признаются сомнительными.

Согласно подпункту 3 пункта 2 статьи 230 Налогового кодекса доход по сомнительному обязательству признается в налоговом периоде, в котором истек трехлетний период, исчисляемый по сомнительным обязательствам, возникшим по начисленным доходам работников, – со дня начисления доходов работников в соответствии с пунктом 1 статьи 322 Налогового кодекса.

В соответствии с подпунктом 6 пункта 1 статьи 226 Налогового кодекса в совокупный годовой доход включается также доход по сомнительным обязательствам.

Таким образом, если заработная плата и иные доходы работников не выплачиваются в течение трех лет со дня их начисления, то они признаются сомнительными обязательствами и подлежат включению в совокупный годовой доход в целях обложения КПП.

Бухгалтерская проводка по признанию дохода от депонированной заработной платы:

Д-т 3350,

К-т 6290.