**А. Калденбергер, магистр учета и аудита,**

**профессиональный бухгалтер РК, CAP, DipIFR**

*См. также:*

[*Налогообложение доходов инвалидов всех групп*](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=37454612) *в 2019 году*

[*Налогообложение доходов инвалидов всех групп в 2020 году*](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=37315018)

[*Налогообложение доходов инвалидов всех групп в 2021 году*](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=37872033)

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ДОХОДОВ ИНВАЛИДОВ ВСЕХ ГРУПП В 2022 ГОДУ

[Налогообложение доходов инвалидов, являющихся работниками](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=37454612#sub_id=1)

[Налогообложение доходов инвалидов по договорам ГПХ](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=37454612#sub_id=2)

[Налоговые льготы, применяемые юридическими лицами в связи с наличием в штате работников-инвалидов и по прочим основаниям](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=37454612#sub_id=3)

В соответствии с [подпунктом 7) статьи 1](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30008935#sub_id=10007) Закона РК «О социальной защите инвалидов в Республике Казахстан» **инвалид** - это лицо, имеющее нарушение здоровья со стойким расстройством функций организма, обусловленное заболеваниями, увечьями (ранениями, травмами, контузиями), их последствиями, дефектами, которое приводит к ограничению жизнедеятельности и необходимости его социальной защиты.

Налогообложение доходов инвалидов, являющихся работниками

**ИПН**

В соответствии с [пунктом 1 статьи 353](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3530100) Налогового кодекса, сумма облагаемого дохода работника определяется в следующем порядке:

*сумма доходов работника, подлежащих налогообложению у источника выплаты, начисленных за налоговый период,*

*минус*

*сумма корректировки дохода за налоговый период, предусмотренной* [*пунктом 1 статьи 341*](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3410100) *Налогового кодекса,*

*минус*

*сумма налоговых вычетов в порядке, указанном в* [*статье 342*](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3420000) *Налогового кодекса.*

На основании [подпункта 3) пункта 1 статьи 342](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3420103) Налогового кодекса, физическое лицо имеет право на применение стандартных налоговых вычетов (далее - стандартные вычеты).

Согласно [подпункту 2) пункта 1 статьи 346](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3460102) Налогового кодекса, стандартными вычетами является 882-кратный размер [месячного расчетного показателя](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1026672) за календарный год на основании того, что такое лицо на дату применения данного подпункта является инвалидом І, II или III групп.

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 2022 году 882 МРП: 882 × 3 063 = 2 701 566 тенге).

**Обязательные пенсионные взносы (ОПВ)**

Согласно [подпункту 2) пункта 2 статьи 24](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31408637#sub_id=240202) Закона РК «О пенсионном обеспечении в Республике Казахстан», от уплаты обязательных пенсионных взносов в Единый накопительный пенсионный фонд освобождаются физические лица, имеющие инвалидность I и II групп, если инвалидность установлена бессрочно. Инвалиды III группы не освобождаются от уплаты ОПВ.

При этом на основании [подпункта 4) пункта 6](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31462987#sub_id=600) Правил и сроков исчисления, удержания (начисления) и перечисления обязательных пенсионных взносов, обязательных профессиональных пенсионных взносов в Единый накопительный пенсионный фонд и взысканий по ним обязательные пенсионные взносы в ЕНПФ не удерживаются с выплат и доходов, полученных в натуральной форме или виде материальной выгоды инвалидами и иными лицами, указанными в [подпункте 2) пункта 1 статьи 346](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3460102) Налогового кодекса.

**Отчисления на обязательное социальное медицинское страхование (ООСМС)**

Согласно [подпункту 1) пункта 3 статьи 27](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32908862#sub_id=270300) Закона РК «Об обязательном социальном медицинском страховании», от уплаты отчислений на обязательное социальное медицинское страхование (ООСМС) освобождаются работодатели за лиц, указанных в [подпунктах 1](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32908862#sub_id=260101)), [5](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32908862#sub_id=260105)), [7](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32908862#sub_id=260107)), [11), 12) и 13) пункта 1 статьи 26](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32908862#sub_id=260111) данного закона.

В подпункте 12) пункта 1 статьи 26 Закона РК «Об обязательном социальном медицинском страховании» указаны инвалиды.

Таким образом, работодатель не уплачивает отчисления на обязательное социальное медицинское страхование с доходов работника-инвалида любой группы.

**Взносы на обязательное медицинское страхование (ВОСМС)**

Согласно [подпункту 1) пункта 7 статьи 28](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32908862#sub_id=280700) Закона РК «Об обязательном социальном медицинском страховании», освобождаются от уплаты взносов в фонд лица, указанные в [пункте 1 статьи 26](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32908862#sub_id=260100) данного Закона.

В [подпункте 12) пункта 1 статьи 26](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32908862#sub_id=260112) Закона РК «Об обязательном социальном медицинском страховании» указаны инвалиды.

Таким образом, инвалиды всех групп не уплачивают взносы на обязательное медицинское страхование (за них уплату ВОСМС осуществляет государство).

**Социальные отчисления (СО)**

[Законом](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32615593) РК «Об обязательном социальном страховании» не предусмотрено каких-либо льгот или освобождения от обложения социальными отчислениями. Поэтому доход работника, являющегося инвалидом, не освобождается от обложения социальными отчислениями.

**Социальный налог**

По социальному налогу [Налоговым кодексом](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637) не предусмотрено каких-либо льгот или освобождения от налогообложения.

Таким образом, при налогообложении заработной платы работника, имеющего инвалидность, применяется льгота в виде стандартного вычета при исчислении ИПН в размере 882-кратный размера месячного расчетного показателя за календарный год, а также доход такого работника освобождается от ОПВ.

Кроме того, работодатель не уплачивает отчисления на ОСМС с дохода работника-инвалида, и не удерживает с его дохода ВОСМС (эти льготы касаются инвалидов всех групп).

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

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Работник** | **Облагаемый доход** | | | | | |
| **ИПН** | **ОПВ** | **СО** | **СН** | **Отчисления на ОСМС** | **ВОСМС** |
| 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](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3190237) 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 Республики Казахстан в соответствии с законодательством Республики Казахстан 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 Республики Казахстан о социальной защите инвалидов.

Вышеуказанные доходы физического лица не облагаются ИПН, СН, 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 350 000 тенге.*

*Каков порядок налогообложения заработной платы работника в 2022 году?*

**Решение**

***ОПВ***

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

Согласно [пункту 1 статьи 25](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31408637#sub_id=250100) Закона РК «О пенсионном обеспечении в Республике Казахстан», обязательные пенсионные взносы, подлежащие уплате в Единый накопительный пенсионный фонд, устанавливаются в размере 10 процентов от ежемесячного дохода, принимаемого для исчисления обязательных пенсионных взносов.

При этом ежемесячный доход, принимаемый для исчисления обязательных пенсионных взносов, не должен превышать 50-кратный [минимальный размер заработной платы](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1026672), установленный на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете.

При этом максимальный совокупный годовой доход, принимаемый для исчисления обязательных пенсионных взносов, не должен превышать двенадцать размеров 50-кратного минимального размера заработной платы, установленного на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете.

Ежемесячная сумма ОПВ в рамках рассматриваемого примера составит: 350 000 × 10% = 35 000 тенге.

***ИПН***

Работник имеет право на налоговую льготу при расчете ИПН, а именно стандартный налоговый вычет в размере 882-кратный размер [месячного расчетного показателя](http://online.zakon.kz/Document/?link_id=1000000358) за календарный год.

[Пунктом 7 статьи 353](http://online.zakon.kz/Document/?link_id=1006163016) Налогового кодекса определено, если сумма, определенная в порядке, предусмотренном [пунктами 1-5](http://online.zakon.kz/Document/?link_id=1006106231) 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:*

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Месяц** | **Доход** | **Вычеты** | | | **Облагаемый доход/переносимый вычет** | **ИПН** |
| **ОПВ** | **14МРП** | **882 МРП** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6**  **(гр. 2 - гр. 3 - гр. 4 - гр. 5)** | **7**  **(гр. 6 × 10%)** |
| январь | 350 000 | 35 000 | 42 882 | 2 701 566 | 2 429 448  (переносимый вычет) | - |
| февраль | 350 000 | 35 000 | 42 882 | 2 429 448 | 2 157 330  (переносимый вычет) | - |
| март | 350 000 | 35 000 | 42 882 | 2 157 330 | 1 885 212  (переносимый вычет) | - |
| апрель | 350 000 | 35 000 | 42 882 | 1 885 212 | 1 613 094  (переносимый вычет) | - |
| май | 350 000 | 35 000 | 42 882 | 1 613 094 | 1 340 976  (переносимый вычет) | - |
| июнь | 350 000 | 35 000 | 42 882 | 1 340 976 | 1 068 858  (переносимый вычет) | - |
| июль | 350 000 | 35 000 | 42 882 | 1 068 858 | 796 740  (переносимый вычет) | - |
| август | 350 000 | 35 000 | 42 882 | 796 740 | 524 622  (переносимый вычет) | - |
| сентябрь | 350 000 | 35 000 | 42 882 | 524 622 | 252 504  (переносимый вычет) | - |
| октябрь | 350 000 | 35 000 | 42 882 | 252 504 | 19 614  (облагаемый доход) | 1 961 |
| ноябрь | 350 000 | 35 000 | 42 882 |  | 272 118  (облагаемый доход) | 27 212 |
| декабрь | 350 000 | 35 000 | 42 882 |  | 272 118  (облагаемый доход) | 27 212 |

***СО и СН***

Социальные отчисления и социальный налог с дохода работника-инвалида III группы исчисляются в общеустановленном порядке.

*Расчет СО*

Для исчисления социальных отчислений с доходов работников необходимо руководствоваться [Законом](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32615593) РК «Об обязательном социальном страховании».

Согласно [пункту 1 статьи 15](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32615593#sub_id=150100) Закона РК «Об обязательном социальном страховании», объектом исчисления социальных отчислений для работников, а также лиц, имеющих иную оплачиваемую работу (избранные, назначенные или утвержденные), являются расходы работодателя, выплачиваемые им в виде доходов в качестве оплаты труда, за исключением доходов, с которых не уплачиваются социальные отчисления в фонд.

При этом в соответствии с [пунктом 5 статьи 15](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32615593#sub_id=150500) Закона РК «Об обязательном социальном страховании» ежемесячный объект исчисления социальных отчислений от одного плательщика не должен превышать семикратный минимальный размер заработной платы, установленный на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете.

В 2022 году семикратный размер [минимальной заработной платы](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1026672) составляет 420 000 тенге (60 000 × 7).

Так как в рассматриваемом примере заработная плата работника за месяц (350 000 тенге) не превышает семикратный размер минимальной заработной платы (420 000 тенге), то СО исчисляются в общепринятом порядке.

Ежемесячная сумма СО: 350 000 – 35 000 (ОПВ, 10%) = 315 000 × 3,5% = 11 025 тенге.

*Расчет СН*

На основании [пункта 2 статьи 484](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=4840200) Налогового кодекса объектом налогообложения для плательщиков, указанных в [подпунктах 3), 4) и 5) пункта 1 статьи 482](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=4820103) Налогового кодекса, являются расходы работодателя по доходам работника, указанным в [пункте 1 статьи 322](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3220100) Налогового кодекса (в том числе расходы работодателя, указанные в [подпунктах 20](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=6440120)), [23) и 24) пункта 1 статьи 644](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=6440123) Налогового кодекса).

Социальный налог с доходов работников исчисляется по ставке 9,5% ([пункт 1 статьи 485](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=4850100) Налогового кодекса).

На основании [пункта 3 статьи 486](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=4860300) Налогового кодекса, сумма социального налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется как разница между исчисленным социальным налогом и суммой социальных отчислений, исчисленных в соответствии с [Законом](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32615593) РК «Об обязательном социальном страховании».

При превышении суммы исчисленных социальных отчислений в Государственный фонд социального страхования над суммой исчисленного социального налога или равенстве их сумм сумма социального налога, подлежащая уплате в бюджет, считается равной нулю.

Ежемесячная сумма СН: (350 000 - 35 000) × 9,5% = 29 925 – 11 025 = 18 900 тенге.

***ООСМС и ВОСМС***

ООСМС и ВОСМС с дохода работника-инвалида не исчисляется.

**Пример**

*В организации числится работник, имеющий III группу инвалидности. Ежемесячно ему начисляется заработная плата в размере 150 000 тенге. Кроме заработной платы, в январе 2022 года работнику был начислен доход в натуральной форме (безвозмездная передача товара стоимостью 100 000 тенге, включая НДС). Итого доход работника инвалида III группы за январь 2022 года: 150 000 + 100 000 = 250 000 тенге.*

*На предприятии применяется прямой метод учета доходов работников.*

*Каков порядок налогообложения данной операции?*

**Решение**

***ОПВ***

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

При этом доход в натуральной форме в сумме 100 000 тенге не облагается ОПВ на основании [подпункта 4) пункта 6](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31462987#sub_id=600) Правил и сроков исчисления, удержания (начисления) и перечисления обязательных пенсионных взносов, обязательных профессиональных пенсионных взносов в Единый накопительный пенсионный фонд и взысканий по ним.

Сумма ОПВ за январь 2022 года: 150 000 × 10% = 15 000 тенге.

***ИПН***

Работник имеет право на налоговую льготу при расчете ИПН, а именно стандартный налоговый вычет в размере 882-кратного размера [месячного расчетного показателя](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1026672) за календарный год.

[Пунктом 7 статьи 353](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3530700) Налогового кодекса определено, если сумма, определенная в порядке, предусмотренном [пунктами 1-5](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3530100) 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 за январь 2022 года:

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Месяц** | **Доход** | **Вычеты** | | | **Облагаемый доход/**  **переносимый вычет** | **ИПН** |
| **ОПВ** | **14МРП** | **882 МРП** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6**  **(гр. 2 - гр. 3 - гр. 4 - гр. 5)** | **7**  **(гр. 6 × 10%)** |
| Январь | 250 000  (150 000 + 100 000) | 15 000 | 42 882 | 2 701 566 | 2 509 448  (переносимый вычет) | - |

***СО***

Социальными отчислениями облагается как заработная плата работника-инвалида, так и доход в натуральной форме.

Расчет суммы СО за январь 2022 года: (250 000 - 15 000) × 3,5% = 8 225 тенге.

***СН***

Социальным налогом облагается как заработная плата работника-инвалида, так и доход в натуральной форме.

Расчет суммы СН за январь 2022 года: (250 000 - 15 000) × 9,5% = 22 325 - 8 225 = 14 100 тенге.

***ООСМС и ВОСМС***

ООСМС и ВОСМС с дохода работника-инвалида не исчисляется.

**Пример**

*В организации числится работник, имеющий II группу инвалидности (инвалидность установлена бессрочно).*

*За 1-й квартал 2022 года ему была начислена заработная плата:*

*- январь 2022 года: 180 000 тенге,*

*- февраль 2022 года: 150 000 тенге,*

*- март 2022 года: 200 000 тенге.*

*Каков порядок налогообложения данной операции?*

**Решение**

***ОПВ***

Так как работник имеет II группу инвалидности, которая установлена бессрочно, то его доход в виде заработной платы не подлежит обложению ОПВ.

***ИПН***

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

[Пунктом 7 статьи 353](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3530700) Налогового кодекса определено, если сумма, определенная в порядке, предусмотренном [пунктами 1-5](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3530100) 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 за 1-й квартал 2022 года:

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Месяц** | **Доход** | **Вычеты** | | **Облагаемый доход/**  **переносимый вычет** | **ИПН** |
| **МЗП** | **882 МРП** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5**  **(гр. 2 - гр. 3 - гр. 4)** | **6**  **(гр. 5 × 10%)** |
| Январь | 180 000 | 42 882 | 2 701 566 | 2 564 448  (переносимый вычет) | - |
| Февраль | 150 000 | 42 882 | 2 564 448 | 2 457 330  (переносимый вычет) | - |
| Март | 200 000 | 42 882 | 2 457 330 | 2 300 212  (переносимый вычет) | - |

***СО и СН***

Социальные отчисления и социальный налог с дохода работника инвалида II группы исчисляются в общеустановленном порядке.

*Расчет СО* за 1-й квартал 2022 года:

- январь 2022 года: 180 000 × 3,5% = 6 300 тенге;

- февраль 2022 года: 150 000 × 3,5% = 5 250 тенге;

- март 2022 года: 200 000 × 3,5% = 7 000 тенге.

*Расчет СН* за 1-й квартал 2022 года:

- январь 2022 года: 180 000 × 9,5% = 17 100 - 6 300 = 10 800 тенге;

- февраль 2022 года: 150 000 × 9,5% = 14 250 - 5 250 = 9 000 тенге;

- март 2022 года: 200 000 × 9,5% =19 000 - 7 000 = 12 000 тенге.

Также физические лица - инвалиды имеют следующие льготы: согласно [подпунктам 23](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3190223)) и [31) пункта 2 статьи 319](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3190231) Налогового кодекса, не рассматриваются в качестве дохода физического лица:

- доход при прекращении обязательств в соответствии с [гражданским законодательством](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1006061#sub_id=3670000) Республики Казахстан по кредиту (займу, микрокредиту), в том числе по основному долгу, вознаграждению, комиссии и неустойке (пени, штрафу), в следующих случаях, наступивших после выдачи кредита (займа, микрокредита) такому лицу - установления физическому лицу-заемщику инвалидности І или II группы, а также в случае смерти физического лица-заемщика;

- материальная выгода, полученная за счет средств бюджета в соответствии с законодательством Республики Казахстан, в том числе при предоставлении местными исполнительными органами области, города республиканского значения, столицы товаров, работ, услуг инвалиду в соответствии с [законодательством](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30008935) Республики Казахстан о социальной защите инвалидов.

При этом вышеуказанное положение распространяется на физических лиц, являющихся:

- инвалидом;

- индивидуальным помощником, оказывающим социальные услуги инвалиду первой группы, имеющему затруднение в передвижении.

Налогообложение доходов инвалидов по договорам ГПХ

**ОПВ**

Доход физических лиц по договору ГПХ является объектом обложения обязательными пенсионными взносами ([статья 25](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31408637#sub_id=250000) Закона РК «О пенсионном обеспечении в Республике Казахстан»).

Однако в случае, если доход по договору ГПХ получает физическое лицо, которое является инвалидом I и II групп, то они освобождаются от уплаты ОПВ, при условии, что инвалидность установлена бессрочно ([подпункт 2) пункта 2 статьи 24](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31408637#sub_id=240202) Закона РК «О пенсионном обеспечении в Республике Казахстан»).

Инвалиды III группы не освобождаются от уплаты ОПВ.

Обязанность по исчислению, удержанию и перечислению ОПВ в ЕНПФ возлагается на налогового агента, выплачивающего доход по договору ГПХ.

**ИПН**

У физического лица, оказывающего услуги, выполняющего работы по договору ГПХ образуется доход, облагаемый ИПН у источника выплаты дохода на основании [подпункта 2) статьи 321](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3210002) Налогового кодекса, в соответствии с которым в годовой доход физического лица включается доход от выполнения работ, оказания услуг.

Согласно [пункту 2 статьи 353](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3530200) Налогового кодекса, размер облагаемого дохода от реализации товаров, выполнения работ, оказания услуг по договорам гражданско-правового характера, кроме имущественного дохода, полученного физическим лицом, не являющимся индивидуальным предпринимателем, лицом, занимающимся частной практикой, определяется в следующем порядке:

*сумма доходов, подлежащих налогообложению у источника выплаты, полученных в текущем налоговом периоде физическим лицом, не являющимся индивидуальным предпринимателем, лицом, занимающимся частной практикой, от реализации товаров, выполнения работ, оказания услуг, кроме имущественного дохода,*

*минус*

*сумма корректировки дохода в текущем налоговом периоде, предусмотренной* [*пунктом 1 статьи 341*](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3410100) *Налогового кодекса,*

*минус*

*сумма налогового вычета в виде обязательных пенсионных взносов, взносов на обязательное социальное медицинское страхование и стандартных вычетов, указанных в* [*подпунктах 2) и (или) 3) пункта 1 статьи 346*](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3460102) *Налогового кодекса.*

Согласно подпункту 2) пункта 1 статьи 346 Налогового кодекса, стандартными вычетами является 882-кратный размер [месячного расчетного показателя](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1026672) за календарный год на основании того, что такое лицо на дату применения данного подпункта является инвалидом І, II или III групп.

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

Также, согласно законопроекту «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты РК по вопросам налогообложения и совершенствования инвестиционного климата», который в данный момент проходит необходимые этапы согласования в уполномоченных органах, с 2020 года физические лица, получающие доходы по договорам ГПХ имеют право на вычет по обязательным пенсионным взносам (ОПВ);

Таким образом, при исчислении ИПН у источника выплаты дохода по договору ГПХ налоговый агент должен учесть, что физическое лицо, являющееся инвалидом І, II или III групп, имеет льготу в виде стандартного вычета в размере 882 МРП за календарный год.

Кроме того, если доход физического лица-инвалида по договору ГПХ облагается ОПВ, то, при исчислении ИПН он имеет право на вычет такого ОПВ (по законопроекту, данный вычет вводится с 2020 года).

**Социальный налог, социальные отчисления, отчисления на обязательное социальное медицинское страхование** не исчисляются с доходов физических лиц, являющихся инвалидами (любой группы) по договорам ГПХ.

**Взносы на обязательное социальное медицинское страхование (ВОСМС)**

Согласно [подпункту 1) пункта 7 статьи 28](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32908862#sub_id=280700) Закона РК «Об обязательном социальном медицинском страховании», освобождаются от уплаты взносов в фонд лица, указанные в [пункте 1 статьи 26](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32908862#sub_id=260100) данного Закона.

В [подпункте 12) пункта 1 статьи 26](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=32908862#sub_id=260112) Закона РК «Об обязательном социальном медицинском страховании» указаны инвалиды.

Таким образом, доходы физических лиц, являющихся инвалидами (любой группы) по договорам ГПХ не облагаются взносами на обязательное медицинское страхование.

В таблице указан порядок обложения (налогами и социальными платежами) доходов физических лиц по договорам ГПХ, являющихся инвалидами:

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Физическое лицо** | **Доход по договору ГПХ** | | | | | |
| **ИПН** | **ОПВ** | **СО** | **СН** | **Отчисления на ОСМС** | **ВОСМС** |
| Инвалид I, II группы | Имеет право на вычет в размере 882 МРП в год | Предусмотрено освобождение, если инвалидность установлена бессрочно | Не облагается | Не облагается | Не облагается | Не облагается |
| Инвалид III группы | Имеет право на вычет в размере 882 МРП в год | Облагается по ставке 10% |

**Пример**

*Физическое лицо - инвалид II группы (инвалидность бессрочная) оказало услуги по договору ГПХ на сумму 90 000 тенге.*

*Каков порядок налогообложения дохода данного физического лица?*

**Решение**

***ИПН***

Физическое лицо имеет право на применение льготы в виде стандартного вычета в размере 882 [МРП](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1026672), который применяется при исчислении ИПН у источника выплаты дохода.

Так как стандартный вычет в сумме 882 МРП (в 2022 году - 2 701 566 тенге) превышает сумму дохода, облагаемого у источника выплаты (90 000 тенге), то облагаемого дохода, подлежащего обложению ИПН, не возникает (при условии, что, если физическое лицо имеет несколько оснований для применения данного стандартного вычета, исключение дохода не превышает установленный предел).

***ОПВ***

ОПВ с дохода по договору ГПХ не исчисляется, так как физическое лицо - инвалид II группы, и инвалидность установлена бессрочно.

Таким образом, доход физического лица - инвалида II группы не облагается ни ИПН, ни ОПВ, и «на руки» он получит 90 000 тенге.

Налоговые льготы, применяемые юридическими лицами в связи с наличием в штате работников-инвалидов и по прочим основаниям

Ниже перечислены льготы, которые могут быть применены юридическими лицами в связи с наличием в штате работников-инвалидов и по прочим основаниям:

|  |  |
| --- | --- |
| **Льгота** | **Норма Налогового кодекса** |
| Налогоплательщик имеет право на уменьшение налогооблагаемого дохода на 2-кратный размер произведенных расходов на оплату труда инвалидов и на 50 процентов от суммы исчисленного социального налога от заработной платы и других выплат инвалидам | [Подпункт 3) пункта 1 статьи 288](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=2880103) |
| Субъекты социального предпринимательства, включенные в реестр субъектов социального предпринимательства, имеют право на уменьшение налогооблагаемого дохода - в размере произведенных расходов на оплату обучения по освоению профессии, профессиональной подготовки, переподготовки или повышения квалификации работников, являющихся:  - инвалидами;  - родителями и другими законными представителями, воспитывающими ребенка-инвалида;  - пенсионерами и гражданами предпенсионного возраста (в течение пяти лет до наступления возраста, дающего право на пенсионные выплаты по возрасту);  - воспитанниками детских деревень и выпускниками детских домов, школ-интернатов для детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, в возрасте до двадцати девяти лет;  - лицами, освобожденными от отбывания наказания из учреждений уголовно-исполнительной (пенитенциарной) системы, в течение двенадцати месяцев после освобождения;  - кандасами,  но не более 120-кратного размера месячного расчетного показателя, установленного законом о республиканском бюджете и действующего на 1 января соответствующего финансового года, на одного работника за налоговый период. | [Подпункт 3-1) пункта 1 статьи 288](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=288010301) |
| Отнесение к организациям социальной сферы с возможностью уменьшения исчисленного КПН на 100% в случае, если организации, соответствуют одному из следующих условий:  1) средняя численность инвалидов за налоговый период составляет не менее 51 процента от общего числа работников;  2) расходы по оплате труда инвалидов за налоговый период составляют не менее 51 процента (в специализированных организациях, в которых работают инвалиды по потере слуха, речи, а также зрения, - не менее 35 процентов) от общих расходов по оплате труда. | [Пункт 3 статьи 290](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=2900300) |
| Освобождаются от налога на добавленную стоимость обороты по реализации товаров, работ, услуг (местом реализации которых является РК), если в налоговом периоде, в котором осуществлена реализация, а также за четыре предшествующих налоговых периода соблюдается одно из следующих условий:  - средняя численность инвалидов составляет не менее 51 процента от общего числа работников;  - расходы по оплате труда инвалидов составляют не менее 51 процента (в специализированных организациях, в которых работают инвалиды по потере слуха, речи, зрения, - не менее 35 процентов) от общих расходов по оплате труда.  Положения данного подпункта не применяются к оборотам по реализации подакцизных товаров. | [Подпункт 11) статьи 394](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3940011) |
| Освобождается от налога на добавленную стоимость импорт сурдотифлотехники, включая протезно-ортопедические изделия, специальных средств передвижения, предоставляемых инвалидам | [Подпункт 11) пункта 1 статьи 399](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=3990111) |
| Не являются плательщиками социального налога специализированные организации, в которых работают инвалиды с нарушениями опорно-двигательного аппарата, по потере слуха, речи, зрения, соответствующие условиям пункта 3 статьи 290 Налогового кодекса. | [Подпункт 2) пункта 2 статьи 482](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=4820202) |
| Не являются плательщиками налога на транспортные средства общественные объединения инвалидов, соответствующие [пункту 1 статьи 289](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=2890100) Налогового кодекса, - по одному легковому автотранспорту с объемом двигателя не более 3000 кубических сантиметров и одному автобусу. | [Подпункт 4) пункта 3 статьи 490](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637#sub_id=4900304) |

Настоящий материал является объектом авторского права.

Перепечатка и иное использование запрещено правообладателем.