



ЮРИДИЧЕСКАЯ ФИРМА

LAW FIRM

GRATA

www.gratanet.com

Принципы Международного Налогообложения

Асель Ильясова
Юридическая фирма GRATA

Октябрь, 2012 год

Законодательство РК, регулирующее вопросы международного налогообложения

- Конвенции об избежании двойного налогообложения, которые ратифицированы Парламентом РК;
- Налоговый кодекс РК от 10 декабря 2008 года;
- Нормативное постановление Верховного Суда РК «О судебной практике применения налогового законодательства» №5 от 23 июня 2006 года;
- Нормативное постановление Верховного суда РК «О применении норм международных договоров Республики Казахстан» №1 от 10 июля 2008 года;
- Закон РК «О международных договорах Республики Казахстан» от 30 мая 2005 года.

Налогообложение доходов юридических лиц- нерезидентов РК

Налоговое резидентство (1)

- **Налоговый резидент РК:**
 - Юридическое лицо, созданное в соответствии с законодательством РК, то есть казахстанские юридические лица;
 - Иностранное юридическое лицо, место эффективного управления которых находится в РК.
- **Принципы международного налогообложения:**
 - Принцип резидентства: в РК уплачиваются налоги с мирового дохода;
 - Принцип территориальности: доход облагается налогами в РК, если он получен на территории Казахстана, то есть в связи с объектами налогообложения (ценные бумаги, недвижимость, иное имущество, оказание услуг, работ), находящихся на территории РК.

Налоговое резидентство (2)

- Исключениями из принципа территориальности являются:
 - Налогообложение дохода от управленческих, финансовых, консультационных, аудиторских, юридических услуг (пп. 3 п. 1 ст. 192 НК РК);
 - Доходы от продажи акций нерезидентов, стоимость которых составляет 50 и более процентов имущества (активов) казахстанского недропользователя (ст. 197 НК РК).

Доходы нерезидента из источников в РК

- Перечень доходов нерезидентов из источников в РК предусмотрен в ст. 192 НК РК. Данный перечень не исчерпывающий;
- Ставки КПН, удерживаемого у источника выплаты:
 - Прирост стоимости, дивиденды, вознаграждение, роялти - 15%;
 - Страховые премии по договорам страхования рисков - 15%;
 - Страховые премии по договорам перестрахования рисков - 5%;
 - Международные перевозки - 5%;
 - Доходы, выплачиваемые резидентам стран со льготным налогообложением - 20%;
 - Иные доходы - 20%.
- Налоговая база определяется на основании суммы дохода нерезидента без права на осуществление вычетов.

«Пассивные» доходы (1)

- **Дивиденды** - это доход, выплачиваемый по акциям и долям участия в уставном капитале казахстанского юридического лица, что включает:
 - выплаты, которые производятся по акциям (долям участия), депозитарным расписками (ДР),
 - имущество юридического лица, распределяемое между акционерами (участниками) при ликвидации или уменьшении уставного капитала,
 - «конструктивные» дивиденды.

Дивиденды освобождаются от налогообложения при условии, если:

- компания, которая выплачивает дивиденды не является недропользователем РК;
 - компания, которая выплачивает дивиденды не владеет акциями прямо или косвенно недропользователя РК (50% порог);
 - на момент начисления дивидендов акционер владеет акциями более 3 лет;
 - акционер не является резидентом страны со льготным налогообложением.
- Данное ограничение не распространяется на акции, ДР, которые находятся в официальном списке казахстанской фондовой биржи.

«Пассивные» доходы (2)

- Вознаграждение - это доход, полученный от долговых обязательств;
- Положения «gross-up» в договорах займа не противоречат налоговому законодательству РК;
- От налогообложения могут быть освобождены вознаграждения, выплачиваемые по долговым ценным бумагам, находящимся в списке казахстанской фондовой бирже и по государственным долговым ценным бумагам.

«Пассивные» доходы (3)

- Роялти – это доход, полученный использования прав на интеллектуальную собственность (авторское право, программное обеспечение, товарные знаки и т.д.) и за право использования промышленного и коммерческого оборудования;
- Ставка КПН по «пассивным» доходам может быть снижена с 15 до 10 % на основании конвенции об избежании двойного налогообложения.

«Пассивные» доходы (4)

- «Tax share» формула;
- На примере, статьи 11 Конвенции об избежании двойного налогообложения, заключенной с Нидерландами:
 - 1. Проценты, возникающие в Договариваемом Государстве (Казахстан) и выплачиваемые резиденту другого Договариваемого Государства (Нидерланды), могут облагаться налогом в этом другом Государстве (Нидерланды).
 - 2. Однако, такие проценты могут также облагаться налогом в Договариваемом Государстве (Казахстан), в котором они возникают и в соответствии с законодательством этого Государства, но если получатель процентов является фактическим владельцем процентов, то взимаемый таким образом налог, не будет превышать 10 процентов общей суммы процентов.

Доходы от предпринимательской деятельности

- При осуществлении нерезидентом на территории РК работ по строительству, монтажу, установке оборудования, реализации товаров, геологического изучению и иные виды деятельности, перечисленные в пункте 1 статьи 191 Налогового кодекса, то он обязан зарегистрировать постоянное учреждение (ПУ) в РК;
- Все иные виды деятельности, осуществляемые нерезидентами на территории РК, образуют ПУ по истечению 6 месяцев с даты начала предпринимательской деятельности в рамках одного проекта или связанных проектов.

Концепция «Связанные проекты» (1)

- Датой начала проекта признается одна из первых дат следующих событий:
 - заключение сделки на оказание, работ, услуг;
 - заключение договора о совместной деятельности;
 - заключение сделки на приобретение товаров, работ и услуг в целях выполнения работ и услуг реализации товаров;
 - предоставление полномочий на совершение таких сделок;
либо
 - заключение трудового договора либо гражданско-правовой сделки с физическим лицом;
 - дата прибытия сотрудников нерезидента для исполнения договоров на оказание работ, услуг;
либо
 - дата вступления в силу разрешения или лицензии на осуществление по контракту на недропользование либо деятельности, связанной с трубопроводом.

Концепция «Связанные проекты» (2)

- **Связанные проекты** - это когда договора (контракты), заключенные нерезидентом являются взаимосвязанными и взаимозависимыми;
- **Взаимосвязанными договорами** являются договора, которые одновременно соответствуют следующим условиям:
 - Нерезидентом или его взаимосвязанной компанией оказываются однородные или идентичные услуги, работы казахстанскому заказчику или его взаимосвязанной компании;
 - Период времени между датой завершения оказаний услуг, работ по одному договору и датой заключения другого договора не превышает 12 месяцев.
- **Взаимозависимыми** являются **договора**, заключенные между нерезидентом или его взаимозависимой компанией и казахстанским заказчиком и или его взаимозависимой компанией, не исполнение обязательств по одному из которых влияет на другой договор.

Осуществление деятельности через агента



- ПУ не возникает, если нерезидент, если осуществляет деятельность в РК через независимого агента;
- Зависимый агент – это лицо, которое уполномочено:
 - представлять интересы нерезидента в РК;
 - и совершать от имени и за счет нерезидента юридические действия;
- К зависимым агентам не относятся:
 - таможенные брокеры;
 - брокеры, работающие на рынке ценных бумаг;
 - лицо, которое представляет интересы нерезидента в рамках осуществления подготовительной и вспомогательной работы.

Предоставление персонала в аренду

- Предоставление нерезидентом персонала в аренду, не влечет возникновение ПУ, при условии, если:
 - Персонал действует от имени, в интересах и под ответственность казахстанского лица, которому предоставлен в аренду персонал;
 - Доход нерезидента от предоставления персонала в аренду не превышает 10% от общей суммы затрат нерезидента по предоставлению такого персонала;
- Для подтверждения размера дохода (маржи) нерезидент обязан представить копии первичной документации.

Налогообложение доходов физических лиц- нерезидентов РК

Налоговое резидентство

- По Налоговому кодексу иностранное физическое лицо признается налоговым резидентом РК, если оно находится в РК более 6 месяцев;
- Согласно конвенциям об избежании двойного налогообложения, налоговое резидентство физических лиц определяется, где оно преимущественно проживает;
- Если невозможно определить постоянное место жительства лица, то резидентство определяется по «центру жизненных интересов» лица.
- В пункте 3 статьи 189 Налогового кодекса указано центр жизненных интересов, находящийся в РК:
 - физическое лицо имеет гражданство РК или имеет вид на жительство;
 - семья и (или) близкие родственники физического лица проживают в РК;
 - наличие в РК недвижимого имущества, принадлежащего на праве собственности или на иных основаниях физическому лицу и (или) членам его семьи, доступного в любое время для его проживания и (или) для проживания членов его семьи.

Доходы нерезидента из источников в РК

- Доход, полученный физическим лицом-нерезидентом, который перечислен в статье 192 НК облагается ИПН по ставкам, которые предусмотрены в статье 194 НК, за исключением:
 - доходы, выплачиваемые нерезиденту по трудовому контракту, заключенному с работодателем, который может быть как резидентом, так и нерезидентом;
 - материальная выгода, выплачиваемая нерезиденту его работодателем, который может быть как резидентом, так и нерезидентом;
 - гонорары руководителей, членов органа правления;
 - пенсионные выплаты, осуществляемые казахстанскими НПФ;
- Перечисленные доходы облагаются ИПН по ставке 10%. При определении налоговой базы работодатель не вправе делать вычеты.

Иностранный персонал, предоставленный в аренду



- Доход, физических лиц-нерезидентов, которые предоставлены в аренду облагаются ИПН по ставке 10% у источника выплаты;
- Если доход начисляет и выплачивается его работодателем -нерезидентом, то казахстанский резидент обязан определить налоговую базу на основании копии первичных документов, полученных от работодателя – нерезидента без права осуществления вычетов;
- Если доход персоналу выплачивается его работодателем -нерезидентом, то ИПН удерживается казахстанским резидентом при выплате дохода его работодателю.

Доход иностранных работников юридического лица-нерезидента, которое не имеет ПУ в РК



- Положения статьи 202 НК применяются к ситуации, когда:
 - На основании договора нерезидент оказывает работы, услуги казахстанскому заказчику на территории РК;
 - Деятельность нерезидента не влечет образования ПУв РК;
 - Сотрудники нерезидента (иностранцы или лица без гражданства) в силу длительности пребывания в РК, то есть более 6 месяцев, признаются постоянно пребывающими в РК.
- Такой доход сотрудников нерезидента облагается ИПН по ставке 10% у источника выплаты;
- Казахский заказчик определяет налоговую базу на основании нотариально заверенных копий трудовых договоров, которые нерезидент обязан представить, без права осуществления вычетов;
- ИПН удерживается казахским заказчиком при выплате дохода нерезиденту, то есть работодателю иностранного персонала.

Применение конвенции об избежании двойного налогообложения (1)



- Казахстан подписал и ратифицировал 44 Конвенции об избежании двойного налогообложения;
- Конвенции с ОАЭ и Люксембургом подписаны, но не ратифицированы;
- Казахстанский налоговый агент вправе применить положения соответствующей конвенции об избежании двойного налогообложения самостоятельно и освободить от налогообложения доход нерезидента либо применить сниженную ставку налога у источника выплаты;
- Данное правило не распространяется в отношении дохода, предусмотренного статьей 197 НК.

Применение конвенции об избежании двойного налогообложения (2)



- Для применения конвенции об избежании двойного налогообложения необходимо предоставить сертификат налогового резидентства с апостилом либо легализованный в дипломатическом представительстве РК в стране, с которой подписана конвенция;
- Сертификат должен быть предоставлен нерезидентом казахстанскому агенту не позднее одной из нижеуказанных дат:
 - 31 декабря календарного года, когда были выплачены доходы или отнесены на вычеты налоговым агентом;
 - до начала проведения плановой налоговой проверки налогового агента;
 - не позднее 5 рабочих дней до завершения внеплановой налоговой проверки налогового агента;
- Нотариально засвидетельствованные копии учредительных документов или выписки из торгового реестра или аналогичного документа с указанием учредителей и мажоритарных акционеров нерезидента.

Спасибо!