

Правовые основы регулирования налогообложения в Казахстане

Глоссарий

Евразийский экономический союз (ЕАЭС) — международная организация региональной экономической интеграции, обладающая международной правосубъектностью и учрежденная Договором о Евразийском экономическом союзе, в которой обеспечивается свобода движения товаров, услуг, капитала и рабочей силы. Государствами-членами ЕАЭС являются Республика Армения, Республика Беларусь, Республика Казахстан и Российская Федерация.

Апостиль (Apostille) - международная форма заверения документов в соответствии с требованиями Гаагской конвенцией от 5 октября 1961 г. Такое заверение производится государственным органом страны происхождения документов. Выдается и принимается только в странах-участницах Конвенции.

Долговые ценные бумаги (Debt security) – это ценные бумаги, такие как облигации, простые векселя с определенным процентом, которые представляют собой долговое обязательство, которое должно быть погашено в будущем.

Налогообложение. Общие вопросы.

Казахстан является надежным и стратегическим партнером России. После вступления в силу Договора о Евразийском экономическом союзе (договор о ЕАЭС), изучение внутреннего национального законодательства Республики Казахстан становится все более актуальным. В связи с наращиванием экономических связей трансграничная мобильность физических лиц возрастает. В этом контексте представляется целесообразным проанализировать основные положения налогового законодательства Республики Казахстан относительно налогообложения физических лиц.

Вопросы налогообложения физических лиц регулируются Кодексом Республики Казахстан от 10.12.2008 N 99-IV ЗРК "О налогах и других обязательных платежах в бюджет" (далее Налоговый кодекс). В налоговый кодекс регулярно вносятся изменения, некоторые из которых уже вступили в действие с 1 января 2015, некоторые вступают только с 1 января 2016 года. При написании данной статьи вступившие в силу изменения учтены.

Налоговое законодательство РК основывается на принципах налогообложения. К принципам налогообложения относятся принципы обязательности, определенности, справедливости налогообложения, единства налоговой системы и гласности налогового законодательства РК¹.

Понятие резидента

Понятию "резидент" посвящен Раздел 7 Налогового Кодекса Республики Казахстан (далее НК РК) "Особенности Международного Налогообложения". В статье 189. НК РК закреплено, что резидентами РК признаются физические лица, постоянно пребывающие в РК или непостоянно пребывающие в РК, но центр жизненных интересов, которых находится в РК.

¹ Статья 4 Кодекса Республики Казахстан от 10.12.2008 N 99-IV ЗРК "О налогах и других обязательных платежах в бюджет"

Для определения понятия "постоянное пребывание" законодатель использует объективный критерий. Физическое лицо считается постоянно пребывающим в РК для текущего налогового периода, если оно находится в РК не менее 183 календарных дней (включая дни приезда и отъезда) в любом последовательном двенадцатимесячном периоде, оканчивающемся в текущем налоговом периоде.

Далее в статье устанавливается, что у физического лица есть центр жизненных интересов в РК при одновременном выполнении следующих условий:

(1) физическое лицо имеет гражданство РК или разрешение на проживание в РК (вид на жительство);

2) семья и (или) близкие родственники физического лица проживают в РК;

3) 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.

Также в статье 189 НК РК закреплено, что налоговыми резидентами Казахстана считаются граждане РК, лица, подавшие заявление о приеме в гражданство или о разрешении постоянного проживания:

(1) командированные за рубеж органами государственной власти, в том числе сотрудники дипломатических, консульских учреждений, международных организаций, а также члены семей указанных физических лиц;

(2) члены экипажей транспортных средств, принадлежащих юридическим лицам или гражданам РК, осуществляющих регулярные международные перевозки;

(3) военнослужащие и гражданский персонал военных баз, воинских частей, групп, контингентов или соединений, дислоцированных за пределами РК;

(4) работающие на объектах, находящихся за пределами РК и являющихся собственностью РК или субъектов РК (в том числе на основе концессионных договоров);

5) студенты, стажеры и практиканты, находящиеся за пределами РК с целью обучения или прохождения практики, в течение всего периода обучения или практики;

6) преподаватели и научные работники, находящиеся за пределами РК с целью преподавания, консультирования или осуществления научных работ, в течение всего периода преподавания или выполнения указанных работ;

7) находящиеся за пределами РК с целью лечения или прохождения оздоровительных, профилактических процедур

В соответствии со статьей 190 НК РК нерезидентами считаются лица, которые не являются резидентами, т.е. не соответствуют критериям резидентства и т.е. лица, которые в соответствии с действующим международным договором Казахстана и другого государства не являются резидентами Казахстана, а являются резидентами этого другого государства.

Резиденты подлежат налогообложению по принципу обложения всемирного дохода, в независимости от того, где получен доход. Нерезиденты уплачивают налог только с доходов, полученных от источников в Казахстане².

К основным таким доходам в соответствии со статьей 192 НК РК (Доходы нерезидента из источников в РК) относятся: (1) доходы от реализации товаров на территории РК, а также доходы от реализации товаров, находящихся в РК, за ее пределы в рамках осуществления внешнеторговой деятельности; (2) доходы от выполнения работ, оказания услуг на территории РК; (3) доходы от прироста стоимости при реализации недвижимого имущества, находящегося на территории РК, ценных бумаг, выпущенных резидентами Казахстана, а также долей участия в уставном капитале юридического лица-резидента Казахстана, акций, выпущенных нерезидентом, а также долей участия в уставном капитале юридического лица-нерезидента, если 50 и более процентов стоимости таких акций, долей участия или активов юридического лица-нерезидента составляет имущество, находящееся в РК; (4) доходы в форме дивидендов, поступающие от юридического лица-резидента РК; (5) доходы в форме роялти; (6) доходы от сдачи в аренду имущества, находящегося в РК; (7) доходы физического лица-нерезидента от деятельности в РК по трудовому договору, заключенному с резидентом или нерезидентом, являющимся работодателем, и другие виды доходы. Список таких доходов является довольно обширным, поэтому мы привели лишь основные виды доходов.

Индивидуальный подоходный налог

В Казахстане действует достаточно широкая сеть налогов и других обязательных платежей в бюджет³. К ним относятся: (1) корпоративный подоходный налог; (2) индивидуальный подоходный налог; (3) налог на добавленную стоимость; (4) акцизы; (5) рентный налог на экспорт; (6) специальные платежи и налоги недропользователей; (7) социальный налог; (8) налог на транспортные средства; (9) земельный налог; (10) налог на имущество; (11) налог на игорный бизнес; (12) фиксированный налог; (13) единый земельный налог.

Для целей нашей статьи нас интересует индивидуальный подоходный налог. Этим налогом облагаются различные виды доходов.

К налогооблагаемым доходам относятся: (1) трудовой доход; (2) коммерческий доход; (3) прирост капитала; (4) дивидендный доход; (5) процентный доход.

Трудовым доходом считается доход, получаемый налогоплательщиком от работодателя по выполнению трудовых обязанностей по трудовому договору. Доход может быть как в денежной форме, так и в натуральной.

Коммерческим доходом признается доход, получаемый индивидуальным предпринимателем от предпринимательской деятельности.

В Казахстане действуют две ставки индивидуального подоходного налога - общая (10%), а также специальная ставка (5%). Доходы в виде дивидендов, полученные из источников в РК и за ее

² Статья 188 Кодекса Республики Казахстан от 10.12.2008 N 99-IV ЗРК "О налогах и других обязательных платежах в бюджет"

³ Статья 55 Кодекса Республики Казахстан от 10.12.2008 N 99-IV ЗРК "О налогах и других обязательных платежах в бюджет"

пределами, облагаются по ставке 5 процентов⁴. Остальные доходы налогоплательщика облагаются налогом по ставке 10 процентов⁵.

Налогообложение дивидендного дохода

Дивидендный доход является налогооблагаемым доходом в зависимости от источника дохода. По общему правилу с этого дохода уплачивается индивидуальный подоходный налог по ставке 5%. Однако существуют исключения. Дивидендный доход освобождается от налогообложения в Казахстане, если дивиденды получаются по ценным бумагам, находящимся на дату начисления таких дивидендов в официальном списке фондовой биржи, функционирующей на территории РК.

Также дивиденды освобождаются от налогообложения, если одновременно выполняются три условия: (1) на день начисления дивидендов налогоплательщик владеет акциями или долями участия, по которым выплачиваются дивиденды, более трех лет; (2) юридическое лицо, выплачивающее дивиденды, не является недропользователем в течение периода, за который выплачиваются дивиденды; (3) в стоимости активов юридического лица, выплачивающего дивиденды, на день выплаты дивидендов имущество лиц, являющихся недропользователями, составляет не более 50 процентов.

Налогообложение прироста капитала

Прирост капитала является налогооблагаемым доходом, который облагается индивидуальным подоходным налогом по обычной ставке в размере 10%.

Однако, существуют некоторые исключения. Прирост капитала освобождается от налогообложения при отчуждении следующих видов ценных бумаг: (1) государственных ценных бумаг, эмитентом которых является РК; (2) ценных бумаг, находящихся на день реализации в официальных списках фондовой биржи, функционирующей на территории Республики Казахстан при реализации их методом открытых торгов на фондовой бирже (статья 156, пункт 16 НК РК).

Также прирост капитала не подлежит налогообложению при выполнении одновременно следующих условий: (1) на день реализации акций или долей участия налогоплательщик владеет данными акциями или долями участия более трех лет; (2) юридическое лицо - эмитент или юридическое лицо, доля участия в котором реализуется, не является недропользователем; (3) имущество лиц, являющихся недропользователями в стоимости активов юридического лица-эмитента или юридического лица, доля участия в котором реализуется, составляет не более 50 процентов (статья 156, пункт 15 НК РК).

Налогообложение процентного дохода

По общему правилу налогоплательщик, получивший процентный доход, обязан уплачивать индивидуальный подоходный налог по ставке 10%.

⁴ Статья 158 Кодекса Республики Казахстан от 10.12.2008 N 99-IV ЗРК "О налогах и других обязательных платежах в бюджет"

⁵ Статья 158 Кодекса Республики Казахстан от 10.12.2008 N 99-IV ЗРК "О налогах и других обязательных платежах в бюджет"

Однако из данного правила существуют исключения. Проценты, полученные по государственным ценным бумагам, долговым ценным бумагам, освобождены от налогообложения в Казахстане.

В соответствии с внутренним налоговым законодательством Казахстана, процентный доход, полученный от иностранных банков, подлежит налогообложению в Казахстане, не зависимо от процентной ставки банковского вклада.

Процентный доход, полученный налогоплательщиком от банка, осуществляющего банковскую деятельность на территории РК в соответствии с лицензией уполномоченного государственного органа Казахстана, ответственного за регулирование финансовых рынков и институтов, подлежит освобождению от налогообложения в Казахстане.

Доходы, освобожденные от налогообложения

В соответствии со статьей 156 НК РК ряд доходов не подлежит налогообложению. Помимо случаев, рассмотренных выше, к неналогооблагаемым доходам относятся: (1) алименты, полученные на детей и иждивенцев; (2) выигрыши в лотерее в пределах 50 процентов от минимального размера заработной платы, установленного законом Казахстана о бюджете и действующего на дату начисления таких выигрышей; (3) определенные социальные выплаты (выплаты для оплаты медицинских услуг (кроме косметологических), при рождении ребенка, на погребение); (4) пенсионные выплаты из Государственного центра по выплате пенсий; (5) компенсация морального вреда, присужденная по решению суда и другие доходы.

Другие налоги

В Казахстане отсутствует налог на чистые активы. Также в Казахстане не взимаются налоги на наследование и дарение.

Однако в РК существует налог на имущество. Физические лица уплачивают этот налог только в случае если они являются индивидуальными предпринимателями. Налог на имущество исчисляется в зависимости от стоимости объектов налогообложения по следующим ставкам: (а) до 2 000 000 тенге⁶ включительно по ставке 0,05 процента от стоимости объектов налогообложения; (б) свыше 2 000 000 тенге до 4 000 000 тенге включительно 1 000 тенге + 0,08 процента с суммы, превышающей 2 000 000 тенге⁷. Максимальная ставка применяется в ситуации, когда имущество дороже 450 000 000 тенге, в этом случае сумма налога составит 2 946 600 тенге + 2 процента с суммы, превышающей 450 000 000 тенге.

Также физические лица являются плательщиками земельного налога, если они имеют объекты обложения: (1) на праве собственности; (2) на праве постоянного землепользования; (3) на праве первичного безвозмездного временного землепользования.

⁶ Национальная валюта Республики Казахстан, по состоянию на 27 января 2015 курс 1USD/181.532 KZT

⁷ сайт Налогового комитета Министерства финансов Республики Казахстан <http://www.salyk.gov.kz/ru/taxpayer/naturalperson/propertyTax/Pages/Taxrate.aspx>

Налоговой базой для определения земельного налога является площадь земельного участка⁸. Налоговые ставки зависят от категории земель.

Так, например, на земли сельскохозяйственного назначения, предоставленные физическим лицам для ведения личного домашнего хозяйства, и дачного строительства, включая земли, занятые под постройки, устанавливаются следующие базовые налоговые ставки:

- 1) при площади земельного участка до 0,50 гектара включительно - 20 тенге за 0,01 гектара;
- 2) на площадь, превышающую 0,50 гектара, - 100 тенге за 0,01 гектара.

Налоговое администрирование

Резиденты Казахстана имеют право зачесть налог, уплаченный за рубежом за доход от иностранного источника. Для того, чтобы воспользоваться таким правом резидент Казахстана должен предоставить надлежащее доказательство того, что налог был уплачен. Документ должен исходить от налоговых органов государства, где доход был получен, а налог уплачен. Данный документ должен быть апостилирован и переведен либо на казахский либо на русский. Данный документ должен быть подан вместе с налоговой декларацией до 31 марта года, следующего за отчетным налоговым периодом.

Казахстан заключил около пятидесяти международных соглашений об избежании двойного налогообложения с различными странами, среди них такие страны как Россия, США, Великобритания, Канада, Сингапур, Швейцария, Румыния, Швеция, Испания и другие. Благодаря применению таких соглашений, ставка налога у источника на проценты, дивиденды и роялти снижается. Это выгодно, как резидентам Казахстана, получающим доход из-за рубежа, так и нерезидентам Казахстана, получающим доход от источников из Казахстана.

Выводы

Налоговыми резидентами Казахстана считаются лица, постоянно проживающие на территории Казахстана более 183 дней или имеющие центр жизненных интересов на территории Казахстана. Нерезидентами считаются лица, не соответствующим данным критериям. Резиденты уплачивают индивидуальный подоходный налог со всемирного дохода, нерезиденты уплачивают налог только с дохода от источников в Казахстане. Налог взимается по фиксированной ставке в размере 10%, к дивидендам применяется ставка 5%. К некоторым видам доходов применяются особые правила и они освобождаются от налогообложения.

Материал подготовлен компанией Roche & Duffay
тел. (495) 790-2660; 926-2990

⁸ Статья 377 Кодекса Республики Казахстан от 10.12.2008 N 99-IV ЗРК "О налогах и других обязательных платежах в бюджет"