

Правовое регулирование налогообложения физических лиц в Казахстане

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



Ольга Леонова,
юрист, компания Roche & Duffay,
Москва



Налогообложение. Общие вопросы

Вопросы налогообложения физических лиц регулируются Кодексом Республики Казахстан от 10.12.2008 № 99-IV ЗРК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (далее – Налоговый кодекс). В Налоговый кодекс регулярно вносятся изменения. Часть из них вступила в действие с 1 января 2015 г., другая вступит с 1 января 2016-го. При написании данной статьи вступившие в силу изменения были учтены.

Налоговое законодательство Республики Казахстан (далее также – РК) основывается на принципах налогообложения, к которым относятся обязательность, определенность, справедливость налогообложения, единство 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 ст. 189 НК РК закреплено, что резидентами Казахстана признаются

физические лица, постоянно или непостоянно пребывающие в РК, центр жизненных интересов которых находится в Республике Казахстан.

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

О наличии у физического лица центра жизненных интересов в РК можно говорить при одновременном выполнении следующих условий:

- 1) лицо имеет гражданство РК или разрешение на проживание в РК (вид на жительство);
- 2) в Казахстане проживают семья и (или) близкие родственники лица;
- 3) у гражданина или членов его семьи в РК есть недвижимое имущество, принадлежащее ему (им) на праве собственности или на иных основаниях и доступное им в любое время для проживания.

¹ Статья 4 Кодекса Республики Казахстан от 10.12.2008 № 99-IV ЗРК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет».



ГЛОССАРИЙ

Также в ст. 189 НК РК закреплено, что налоговыми резидентами Казахстана считаются граждане РК, лица, подавшие заявление о приеме в гражданство или о выдаче разрешения на постоянное проживание:

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 и 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 Казахстана или его субъектов (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 ст. 190 НК РК нерезидентами считаются лица,

Евразийский экономический союз (ЕАЭС) – международная организация региональной экономической интеграции, обладающая международной правосубъектностью и учрежденная Договором о Евразийском экономическом союзе, которым 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 конвенции 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) – ценные бумаги, такие как облигации, простые векселя с определенным процентом, представляющие собой долговое обязательство, которое должно быть погашено.

которые не являются резидентами, т. е. не соответствуют критериям резидентства, в т. ч. лица, которые согласно 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 независимо от места его получения. Нерезиденты уплачивают налог только с доходов, полученных от источников в Казахстане².

К таким доходам в соответствии со ст. 192 НК РК («Доходы нерезидента из источников в РК») относятся:

1) доходы от реализации товаров на территории РК, а также 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 недвижимо-

го 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 их виды.

² Статья 188 Кодекса Республики Казахстан от 10.12.2008 № 99-IV ЗРК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет».

Индивидуальный подходный налог

В Казахстане действует достаточно широкая сеть налогов и других обязательных платежей в бюджет³. К ним относятся:

- 1) корпоративный подходный налог;
- 2) индивидуальный подходный 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.

В этом перечне с учетом темы статьи нас интересует только индивидуальный подходный налог. Им облагаются различные виды доходов.

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

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

Коммерческим признается доход, получаемый индивидуальным предпринимателем от предпринимательской деятельности.

В Казахстане действуют две ставки индивидуального подходного налога: общая (10%) и специальная (5%). Доходы в виде дивидендов, полученные из источников в РК и за ее пределами, облагаются по ставке 5%⁴. Остальные доходы – по ставке 10%⁵.

Налогообложение дивидендного дохода

Дивидендный доход является налогооблагаемым независимо от источника. По общему правилу с этого дохода уплачивается индивидуальный подходный налог по ставке 5%. Однако есть исключения. Так, дивидендный доход освобождается от налогообложения, если дивиденды получают по ценным бумагам, находящимся на дату начисления 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 юрлица, выплачивающего дивиденды, на день их выплаты имущество лиц,

являющихся недропользователями, составляет не более 50%.

Налогообложение прироста капитала

Прирост капитала облагается индивидуальным подходным налогом по обычной ставке в размере 10%.

Однако существуют 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 (п. 16 ст. 156 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% (п. 15 ст. 156 НК РК).

³ Статья 55 Кодекса Республики Казахстан от 10.12.2008 № 99-IV ЗРК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет».

⁴ Статья 158 Кодекса Республики Казахстан от 10.12.2008 № 99-IV ЗРК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет».

⁵ Там же.

Налогообложение процентного дохода

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

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

В соответствии с налоговым законодательством Казахстана процентный доход, полученный от иностранных банков, подлежит налогообложению в РК независимо 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 на территории страны.

Доходы, освобожденные от налогообложения

В соответствии со ст. 156 НК РК ряд доходов не подлежит налогообложению. Помимо случаев, рассмотренных выше, к не облагаемым налогом доходам относятся:

- 1) алименты, полученные на детей и иждивенцев;
- 2) выигрыши в лотереи в пределах 50% от минимального размера заработной платы, установленно-го законом Казахстана о бюджете и действующего на дату начисления выигрышей;
- 3) определенные социальные 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 др.

Другие налоги

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

Однако в РК существует налог на имущество. Физические лица уплачивают этот налог, только если являются индивидуальными предпринимателями. Налог на имущество исчисляется в зависимости от стоимости объектов налогообложения по следующим ставкам:

- 1) до 2 млн тенге⁶ включительно по ставке 0,05% от стоимости объектов налогообложения;
- 2) от 2 млн до 4 млн тенге включительно – 1000 тенге + 0,08% с суммы, превышающей 2 млн тенге⁷.
- 3) максимальная ставка применяется, если имущество стоит дороже 450 млн тенге: в этом случае сумма налога составит 2 946 600

тенге + 2% с суммы, превышающей 450 млн 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.

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 га включительно – 20 тенге за 0,01 га;
- 2) на площадь, превышающую 0,50 га, – 100 тенге за 0,01 га.

Налоговое администрирование

Резиденты Казахстана имеют право зачесть налог, уплаченный за рубежом, в качестве дохода 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, получив-

⁶ Национальная валюта Республики Казахстан, по состоянию на 18 марта 2015 г. курс 1 USD / 182.205 KZT.

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

⁸ Статья 377 Кодекса Республики Казахстан от 10.12.2008 № 99-IV ЗРК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет».

шего доход, быть апостилирован, переведен либо на казахский, либо на русский язык и подан вместе с налоговой декларацией до 31 марта года, следующего за годом, когда был уплачен налог за рубежом. Например, налог за рубежом был уплачен в 2014 г., следовательно, документ должен был быть предоставлен до 31 марта 2015 г.

Казахстан заключил около 50 международных соглашений об избежании двойного налогообложения. В числе стран, с которыми был подписан такой договор, – Россия, США, Великобритания,

Канада, Сингапур, Швейцария, Румыния, Швеция, Испания. Применение соглашения об избежании двойного налогообложения позволяет снизить ставку налога у источника на проценты, дивиденды и роялти. Это выгодно как резидентам Казахстана, получающим доход из-за рубежа, так и нерезидентам, получающим доход от источников в РК.

Выводы

Налоговыми резидентами Казахстана считаются лица, постоянно проживающие на тер-

ритории страны более 183 дней или имеющие центр жизненных интересов в Казахстане. Нерезидентами считаются лица, не соответствующие 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%. Некоторые виды доходов освобождаются от налогов или облагаются по особым правилам.

Оформите подписку на журналы «Справочник кадровика», «Для кадровика: Нормативные акты», «Всё для кадровика», «Справочник по управлению персоналом» в альтернативном агентстве вашего города

Москва и Московская область

- ООО «Урал-Пресс», 8 (495) 789-8636, доб. 3105

г. Астрахань

- ООО «Пресс-Юг», 8 (8512) 39-2208

г. Барнаул

- ООО «АП "Роспечатъ-Алтай"», 8 (3852) 63-5502, 63-6414

г. Благовещенск

- ООО «Бизнес ИТ Решения», 8 (4162) 54-2987

г. Великий Новгород

- ООО «НовБизнес», 8 (8162) 33-8827, 55-2292

г. Ижевск

- ООО «Информационная компания Удмуртии», 8 (3412) 65-5675

г. Иркутск

- ЗАО «Центр финансово-экономической информации», 8 (3952) 25-0123, 25-0122, 25-0121

г. Йошкар-Ола

- ИП Прозоров А.В., 8 (8362) 38-3741

г. Калининград

- ООО «Пресс-курьер», 8 (4012) 53-1446, 76-3937, 77-3630

г. Казань

- ИП Юрина А.З., 8 (4012) 99-1808, 99-1942

г. Киров

- ООО «Деловая Пресса», 8 (8332) 37-7211

г. Красноярск

- ООО «Фирма АЛЗАР», 8 (391) 274-2282, 291-3182

г. Нижний Новгород

- ООО «Медиа Поволжье», 8 (831) 216-1068, 216-1069, доб. 119, 120

г. Новокузнецк

- ООО «Пресс-Центр», 8 (831) 412-0313, 465-7094

г. Новокузнецк

- ИП Жданова В.Ю., 8 (3843) 72-1921

г. Омск

- ИП Макеева Л.В., 8 (3843) 72-9031

г. Омск

- ООО «Рекламное агентство "Триэс"», 8 (3812) 39-9082

г. Омск

- ООО «Регионпресс», 8 (3812) 37-1292, 28-8137

г. Пермь

- ООО «ПРЕССА-ЛЮКС», 8 (342) 271-4208, 278-6776, 282-4886

г. Псков

- ЗАО «Печать Плюс», 8 (8112) 66-9194, 66-1879

г. Рязань

- ООО «Дом Прессы», 8 (4912) 25-7542

г. Рязань

- ИП Рябыш Р.И., 8 (4912) 24-9383

г. Самара

- ЗАО «Печать», 8 (846) 276-3349, 979-6545

г. Санкт-Петербург

- ООО «Прессинформ Сервис», 8 (812) 786-5829

г. Саратов

- ООО «Оризон-Пресс АДИ», 8 (8452) 52-4436, 33-8990

г. Стелитамак

- ООО «Стерлитамак-печать», 8 (3473) 25-5235, 25-3250

г. Таврово, Белгородская обл.

- ООО «Информационные решения», 8 (4722) 29-3143

г. Тольятти

- ООО «АДП-Информ», 8 (8482) 66-4934, 68-1153

г. Томск

- ИП Полтанов А.Г., 8 (953) 915-2727

г. Тула

- ООО «МШК-Тула», 8 (4872) 36-4688, 30-4045

г. Тюмень

- ООО «Деловая Пресса», 8 (3452) 67-2419, 69-6750

г. Тюмень

- ООО «Медиацентр "Виктория-пресс"», 8 (3452) 67-3635, 67-3634

г. Ульяновск

- ООО «Бизнес-Пресса», 8 (8422) 41-0141

г. Хабаровск

- ИП Булыгина Л.Э., 8 (4212) 42-8002, 8-962-226-9711

