



**GRATA**  
INTERNATIONAL

Local Knowledge  
for Global Business

[www.gratanet.com](http://www.gratanet.com)

# Подход казахстанских налоговых органов к освобождению от налога на дивиденды

Данная статья затрагивает такую щекотливую тему, как освобождение дивидендов, выплачиваемых казахстанской компанией в адрес своих иностранных акционеров (участников), от налогообложения. В частности, в данной статье рассматривается недавняя тенденция в подходе казахстанских налоговых органов к этому вопросу.

По общему правилу, в Казахстане дивиденды, полученные иностранным акционером (участником) от казахстанской компании, облагаются налогом у источника по ставке 15%. Такие дивиденды, однако, могут быть освобождены от налога у источника при соблюдении всех следующих условий:

- ▶ иностранный акционер (участник) не зарегистрирован в стране со льготным налогообложением;
- ▶ иностранный акционер (участник) владеет своими акциями (долями участия) более 3 лет на дату начисления дивидендов;
- ▶ казахстанская компания, выплачивающая дивиденды, не является недропользователем;
- ▶ имущество недропользователей составляет не более половины активов казахстанской компании, выплачивающей дивиденды.

Помимо вышеупомянутых условий, освобождение от налога у источника не применяется к дивидендам, выплачиваемым казахстанскими компаниями, которые освобождены от подоходного налога (например, некоммерческие организации, участники специальных экономических зон, инвесторы, реализующие инвестиционные проекты и т. д.).

На первый взгляд, последнее ограничение кажется обоснованным - если доход казахстанской компании уже освобожден от налогообложения, почему к нему должны быть применимы иные налоговые льготы, к примеру, освобождение дивидендов от налогообложения? Кроме того, дивиденды, как правило, признаются частью чистого дохода, распределяемого казахстанской компанией между ее участниками (акционерами). При этом, ни налоговое законодательство, ни другие законодательные акты не дают определения чистого дохода. Так, обычно подразумевается, что чистый доход — это доход, который исключает расходы на его получение, а также налоги и другие обязательные платежи.

Таким образом, запрет на применение налогового освобождения в отношении дивидендов, выплачиваемых налогоплательщиками, использующими льготы по подоходному налогу, по всей видимости, является оправданным.

Но что, если казахстанская компания применяет особый порядок учета, как например тот, что применяется к долгосрочным контрактам? Долгосрочными контрактами признаются контракты на производство, установку или строительство, которые не могут быть завершены в течение календарного года, в котором они были начаты.

Казахстанские компании, реализующие такие контракты, вправе учитывать свои обязательства по подоходному налогу в этой связи на основе фактического метода или метода завершения. По фактическому методу налогооблагаемый доход определяется на основании дохода, полученного в отчетном календарном году, но не менее расходов, понесенных в течение того же года. Тогда как при использовании метода завершения налогооблагаемый доход рассчитывается на основании общей суммы дохода, которая должна быть получена по контракту, умноженной на долю исполнения данного контракта. В свою очередь, доля исполнения контракта

исчисляется на основании расходов предыдущего и текущего календарного года, разделенных на общую сумму расходов по такому контракту.

Как следует из вышеизложенного, фактический метод не ограничивает сумму дохода, которую компания вправе признавать в качестве налогооблагаемой и, таким образом, перечислять в бюджет, в то время как метод завершения, напротив, позволяет компании признать только часть полученного дохода в качестве налогооблагаемого. Соответственно, если казахстанская компания, реализующая долгосрочный контракт, будет использовать метод завершения, у нее могут возникнуть расхождения между суммами фактически полученного и задекларированного дохода. К примеру, компания подписала контракт на строительство на 3 года на сумму 120 000 долларов США и намерена потратить 100 000 долларов на его реализацию. В этом году компания завершила 30% строительных работ, затратив на их выполнение 30 000 долларов США. В качестве вознаграждения компания получила от заказчика 40 000 долларов США. Если бы компания использовала общий порядок налогообложения, она бы задекларировала налогооблагаемый доход в размере 10 000 долларов США<sup>7</sup> и уплатила бы подоходный налог в размере 2 000 долларов США.

Однако, поскольку компания использует метод завершения, она декларирует налогооблагаемый доход в размере 6 000 долларов США, уплачивает подоходный налог в размере 1 200 долларов США<sup>10</sup> в настоящее время, при этом признавая 800 долларов США (подоходный налог на разницу между фактически полученным и задекларированным доходами) в качестве отложенного налога, подлежащего уплате в последующие годы.

В связи с этим возникает вопрос: справедливо и разумно ли применять к таким компаниям такой же подход, как и к компаниям, которые вообще не платят подоходный налог, когда речь идет о применении освобождения дивидендов от налогообложения?

До текущего года можно было бы дать отрицательный ответ на последний вопрос, поскольку льгота в виде отсроченной уплаты налога не может быть приравнена к полному освобождению от налогообложения, так как в первом случае налогоплательщик все равно обязан перечислить полную сумму налога в бюджет, пусть даже «в рассрочку», тогда как в последнем случае налогоплательщик не платит налог вообще.

Однако, в конце прошлого года Парламент Республики Казахстан принял пакет поправок в налоговое законодательство, большинство из которых вступили в силу в этом году. Поправка, касающаяся рассматриваемого вопроса, входит в это большинство. В частности, указанная поправка предусматривает, что освобождение дивидендов от налогообложения применимо только в том случае, если такие дивиденды были распределены из дохода, который ранее облагался подоходным налогом<sup>11</sup>. Согласно разъяснениям законодателя, данная поправка носит чисто редакционный характер и была принята с целью прояснить вышеуказанную неопределенность в части определения чистого дохода. Это действительно могло бы быть одним из намерений законодателя, однако, если рассматривать эту поправку под другим углом, она представляет собой потенциальную угрозу для казахстанских компаний, реализующих долгосрочные контракты, в частности, тех, которые применяют метод завершения.

Так, недавно казахстанские компании, реализующие долгосрочные контракты по методу завершения, уже оказались в орбите споров с казахстанскими налоговыми органами в отношении освобождения дивидендов от налогообложения. В частности, казахстанские налоговые органы оспорили применение освобождения на том основании, что казахстанские компании распределили дивиденды из дохода, который не признается чистым доходом. Данный вывод был обоснован определением чистого дохода, приведенным в ранее действовавшем законе, который в настоящее время утратил силу. В соответствии с этим законом<sup>1</sup>, чистый доход определяется как налогооблагаемый доход без учета начисленного подоходного налога. Соответственно, по мнению казахстанских налоговых органов, если дивиденды распределяются из дохода, в отношении которого не начислялся подоходный налог, такие дивиденды не могут быть освобождены от налогообложения, поскольку они были распределены из дохода, не отвечающего определению чистого дохода.

До принятия указанной поправки такие требования казахстанских налоговых органов нельзя было назвать достаточно обоснованными, поскольку применение недействительных правовых актов рассматривается как нарушение общих норм законодательства. Соответственно, у налогоплательщиков имелись достаточно надежные контраргументы в этой связи. Но похоже, что теперь у казахстанских налоговых органов может появиться более «весомый» аргумент, подкрепляющий их требования в отношении освобождения дивидендов от налогообложения в данном конкретном случае. Так, используя вышеуказанный пример, если казахстанская компания теперь будет распределять дивиденды из дохода, в отношении которого подоходный налог был частично уплачен и частично отложен, ей будет довольно сложно доказать, что вся сумма этих дивидендов может подлежать освобождению от налогообложения. Казахские налоговые органы могут возразить, что такое освобождение применимо только в отношении суммы дивидендов, которая была распределена из дохода, обложенного подоходным налогом, в то время как остальная сумма дивидендов, которая была распределена из дохода, в отношении которого подоходный налог был отложен, должна подлежать налогообложению в общем порядке, т.е. без налогового освобождения.

Тем не менее, все еще есть надежда, что последний сценарий может и не воплотиться в реальность, так как недавно Национальная палата предпринимателей «Атамекен», в чью компетенцию входит поддержка бизнеса в Казахстане, выразила свое несогласие с вышеупомянутой практикой казахстанских налоговых органов<sup>14</sup>. Более того, данную позицию поддержало и Министерство национальной экономики, которое ответственно за налоговую политику в Казахстане. В частности, и палата, и министерство придерживаются мнения, что, для целей освобождения дивидендов от налогообложения, чистый доход должен определяться на основании фактически полученного, а не задекларированного дохода. Соответственно, можно предположить, что казахские налоговые органы откажутся от предъявления необоснованных требований по данному вопросу. Однако, только время покажет, как ситуация будет складываться в дальнейшем. В этой связи, в настоящее время, казахским компаниям, реализующим долгосрочные контракты по методу завершения, следует с особой осторожностью подходить к распределению дивидендов в адрес своих иностранных акционеров (участников).

This article was firstly published in [Investor's Voice, February 2021](#)

[Читать далее→](#)

Автор: **Ляззат Жилкибагарова, Юрист**  
**GRATA International, Казахстан**

## Специализации

[НАЛОГОВОЕ ПРАВО](#)

## Отрасли

[БАНКИ И ФИНАНСЫ](#)

[СТРОИТЕЛЬСТВО И ИНФРАСТРУКТУРА](#)

[ПРОМЫШЛЕННОСТЬ И ТОРГОВЛЯ](#)

[ГОРНОДОБЫВАЮЩАЯ ПРОМЫШЛЕННОСТЬ](#)

[НЕФТЬ И ГАЗ](#)

[ФАРМАЦЕВТИКА И ЗДРАВООХРАНЕНИЕ](#)

[ТЕХНОЛОГИИ, МЕДИА И ТЕЛЕКОММУНИКАЦИИ](#)

[ТРАНСПОРТ](#)

## Регионы

