

Письмо ДГД по городу Алматы от 30 марта 2026 года

№ ЖТ-2026-01096380 — о КПН у источника при выплатах резиденту РФ за монтажные работы в РК

ИСТОЧНИК

Система. ИС «Параграф» (prg.kz), документ № 32987584 — https://prg.kz/document/?doc_id=32987584

Орган. Управление международного налогообложения и валютного контроля Департамента государственных доходов по городу Алматы. Подпись — руководитель управления Егенов А. Ж.

Статус. Действующий. Разъяснение не относится к нормативным правовым актам и не является обязательным для исполнения — оговорка сделана в самом письме.

Выгрузка. 15 сентября 2026 года. Текст приводится полностью и без правок; сохранены орфография и пунктуация первоисточника.

Материалы тренинга «Международное налогообложение. Казахстан 2026», день второй. Рустам Вахитов · Zerde · сентябрь 2026 года

Вопрос

ТОО на общеустановленном режиме налогообложения выплачивает доход резиденту Российской Федерации по договору выполнения монтажных работ («монтаж муфт»). Просим разъяснить: 1. Имеет ли право ТОО применить положения Конвенции между Республикой Казахстан и Российской Федерацией об избежании двойного налогообложения и не удерживать КПН у источника выплаты при условии представления сертификата налогового резидентства Российской Федерации? 2. При каких условиях такие выплаты могут не облагаться КПН у источника выплаты в Республике Казахстан?

Ответ

Управление международного налогообложения и валютного контроля Департамента государственных доходов по городу Алматы рассмотрев Ваше обращение, сообщает следующее.

В соответствии с подпунктом 4) пункта 2 статьи 43 Налогового кодекса Республики Казахстан от 18 июля 2025 года за № 214-VIII (далее - Налоговый кодекс) на органы государственных доходов возложено обязательство осуществлять разъяснение и давать комментарии по возникновению, исполнению и прекращению налогового обязательства, в пределах своей компетенции.

Вместе с тем, представляем общеустановленный порядок налогообложения по интересующим Вас вопросам.

Согласно подпункту 6) пункта 1 статьи 227 Налогового кодекса постоянным местом деятельности нерезидента на территории Республики Казахстан признаются любое место осуществления строительной деятельности и (или) строительно-монтажных работ, а также оказания услуг по контролю, наблюдению и (или) надзору за выполнением этих работ. Положения пункта 1 статьи 227

Налогового кодекса применяются при условии осуществления нерезидентом через указанное постоянное место деятельности на территории Республики Казахстан независимо от сроков осуществления, за исключением реализации товаров на выставках и ярмарках.

Согласно подпункту 2) пункта 1 статьи 682 Налогового кодекса доходами нерезидента из источников в Республике Казахстан признаются доходы от выполнения работ, оказания услуг на территории Республики Казахстан.

В соответствии с пунктом 1 статьи 683 Налогового кодекса доходы из источников в Республике Казахстан юридического лица - нерезидента, деятельность которого не приводит к образованию постоянного учреждения в Республике Казахстан (далее в целях Главы 72 - нерезидент), облагаются корпоративным подоходным налогом у источника выплаты без осуществления вычетов.

При этом сумма корпоративного подоходного налога, удерживаемого у источника выплаты, исчисляется налоговым агентом путем применения ставок, установленных статьей 682 Налогового кодекса, к сумме доходов, указанных в статье 679 Налогового кодекса, за исключением доходов, указанных в статье 681 Налогового кодекса.

Исчисление и удержание корпоративного подоходного налога по доходам, облагаемым у источника выплаты, производятся налоговым агентом:

- 1) не позднее дня выплаты доходов нерезиденту - по начисленным и выплаченным доходам;
- 2) не позднее срока, установленного пунктом 1 статьи 359 Налогового кодекса для представления декларации по подоходному налогу, - по начисленным и невыплаченным доходам, которые отнесены на вычеты.

Согласно пункту 2 статьи 683 Налогового кодекса корпоративный подоходный налог у источника выплаты удерживается налоговым агентом независимо от формы и места осуществления выплаты дохода нерезиденту.

В соответствии с пунктом 3 статьи 683 Налогового кодекса налогообложение доходов нерезидента у источника выплаты производится независимо от распоряжения данным нерезидентом своими доходами в пользу третьих лиц и (или) своих структурных подразделений в других государствах.

Также в соответствии с пунктом 7 статьи 683 Налогового кодекса обязанность и ответственность по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет корпоративного подоходного налога у источника выплаты возлагаются на лиц, выплачивающих доход нерезиденту и признанных налоговыми агентами.

Вместе с тем, порядок и сроки перечисления корпоративного подоходного налога у источника выплаты установлены нормами статьи 684 Налогового кодекса.

Порядок применения международного договора в части полного освобождения от налогообложения доходов нерезидента, полученных из источников в Республике Казахстан регламентирован статьей 705 Налогового кодекса.

Согласно пункту 2 статьи 705 Налогового кодекса налоговый агент вправе самостоятельно применить освобождение от налогообложения при выплате дохода нерезиденту или отнесении

начисленного, но не выплаченного дохода нерезидента на вычеты при соблюдении следующих условий:

- 1) с государством резидентства нерезидента заключен и ратифицирован международный договор;
- 2) в срок, установленный пунктом 3 настоящей статьи, представлен документ, подтверждающий резидентство нерезидента.

Документ, подтверждающий резидентство нерезидента, должен соответствовать требованиям, установленным статьей 702 Налогового кодекса.

В соответствии с пунктом 3 статьи 705 Налогового кодекса документ, подтверждающий резидентство, представляется нерезидентом налоговому агенту не позднее одной из следующих дат, которая наступит первой:

- 1) 31 марта года, следующего за налоговым периодом для корпоративного подоходного налога, в котором произошла выплата дохода нерезиденту или невыплаченные доходы нерезидента отнесены на вычеты;
- 2) не позднее пяти рабочих дней до завершения налоговой проверки по вопросу исполнения налогового обязательства по подоходному налогу, удерживаемому у источника выплаты за налоговый период.

В случае, если юридическое лицо - нерезидент оказывает услуги и (или) выполняет работы в Республике Казахстан в пределах срока, не приводящего к образованию постоянного учреждения в Республике Казахстан, такой нерезидент наряду с документом, подтверждающим резидентство, представляет налоговому агенту, один из документов, указанных в пункте 4 статьи 705 Налогового кодекса.

В соответствии с пунктом 5 статьи 22 Налогового кодекса международные договоры, ратифицированные Республикой Казахстан, имеют приоритет перед Налоговым кодексом.

Порядок и условия действия на территории Республики Казахстан международных договоров, участницей которых является Республика Казахстан, определяются законодательством Республики Казахстан. Соответственно, в случае если между страной резидентства нерезидента и Республикой Казахстан заключено и ратифицировано налоговое соглашение, то применяются положения такого соглашения.

Кроме того, следует отметить, что Республика Казахстан (РК) и Российская Федерация (РФ) присоединились к Многосторонней конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения (далее - Многосторонняя конвенция), в связи с чем необходимо руководствоваться положениями Конвенции с учетом внесенных изменений Многосторонней конвенцией. Многосторонняя конвенция применяется к положениям Конвенции между Правительством РК и Правительством РФ об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доход (далее - Соглашение) и действует как в РК, так и в РФ в отношении корпоративного подоходного налога у источника выплаты с 1 января 2021 года. При этом, так как позиция по применению статьи 7

Многосторонней конвенции в обоих государствах идентична (и Тест на основную цель - PPT, и Упрощенное положение об ограничении льгот - SLOB), налоговому агенту при выплате дохода резиденту РФ необходимо:

1. определить, соответствует ли резидент РФ условиям, установленным SLOB статьи 7 Многосторонней конвенции;
2. определение сделки с учетом требований, установленных PPT статьи 7 Многосторонней конвенции и новой преамбулой Конвенции.

Так, в соответствии с пунктом 9 статьи 7 Многосторонней конвенции резидент Договаривающейся Юрисдикции Конвенции, является квалифицированным лицом на момент, когда льгота в противном случае была бы предоставлена Конвенцией, если на этот момент этот резидент является:

- a) физическим лицом;
- b) данной Договаривающейся Юрисдикцией, политическим подразделением или местным органом власти, агентством или государственным институтом любой такой Договаривающейся Юрисдикции, политического подразделения или местного органа власти;
- c) компанией или другим лицом, если основной класс акций регулярно торгуется на одной или нескольких признанных фондовых биржах;
- d) лицом, иным, чем физическое, которое является:
 - i) некоммерческой организацией того вида, который согласован Договаривающимися Юрисдикциями путем обмена дипломатическими нотами;

или ii) лицом или структурой, созданной в этой Договаривающейся Юрисдикции, которая рассматривается как отдельное лицо в соответствии с налоговым законодательством такой Договаривающейся Юрисдикции и:

A) которая создана и действует исключительно или почти исключительно для администрирования или предоставления пенсионных пособий, а также дополнительных или неосновных пособий для физических лиц, и регулируется в качестве таковой этой Договаривающейся Юрисдикцией, одним из ее политических подразделений или местным органом власти; или B) которая учреждена и действует исключительно или почти исключительно для инвестирования средств в пользу лиц и структур, упомянутых в подпункте A);

- e) лицом, иным чем физическое, если в течение по крайней мере половины дней в 12-месячном периоде, который включает в себя время, когда льготы в противном случае были бы предоставлены, лица, являющиеся резидентами этой Договаривающейся Юрисдикции и имеющие право на получение льгот согласно Конвенции, в соответствии с пунктами с a) по d) прямо или косвенно владеют не менее 50 процентами акций этого лица.

Согласно подпункту a) пункта 10 статьи 7 Многосторонней конвенции резидент Договаривающейся Юрисдикции Конвенции, будет иметь право на льготы по Конвенции, в отношении вида дохода, полученного из другой Договаривающейся Юрисдикции, независимо от того, является ли резидент квалифицированным лицом, если резидент осуществляет активную предпринимательскую

деятельность в первой упомянутой Договаривающейся Юрисдикции, и доход, полученный из другой Договаривающейся Юрисдикции, образуется или связан с такой деятельностью.

Для целей Упрощенного положения об ограничении льгот термин «осуществление активной предпринимательской деятельности» не включает в себя следующие виды деятельности или какое-либо их сочетание:

- i) функционирование в качестве холдинговой компании;
- ii) обеспечение общего надзора или управление группой компаний;
- iii) предоставление группового финансирования (включая объединение денежных средств);

или iv) осуществление или управление инвестициями, если только эти виды деятельности не осуществляются банком, страховой компанией или зарегистрированным дилером по ценным бумагам в ходе их обычной деятельности.

При этом, согласно пункту 11 статьи 7 Многосторонней конвенции резидент Договаривающейся Юрисдикции Конвенции, не являющийся квалифицированным лицом, также имеет право на льготу, которая в противном случае была бы предоставлена Конвенцией, в отношении вида дохода, если в течение по крайней мере половины дней любого 12-месячного периода, который включает в себя период времени, когда льготы в противном случае были бы предоставлены, когда лица, являющиеся эквивалентными бенефициарами, прямо или косвенно владеют, по крайней мере 75 процентами долей участия резидента. Учитывая вышеизложенное, при выплате дохода резиденту РФ, в целях применения льготы, предусмотренной Конвенцией, необходимо определить, является ли данный резидент «квалифицированным лицом», если нет, соответствует ли данный резидент требованиям, установленным подпунктом а) пункта 10 и пунктом 11 статьи 7 Многосторонней конвенции.

Кроме того, основываясь на положениях Венской конвенции о праве международных договоров от 23 мая 1969 года, в частности, статье 31 данной Конвенции, любой международный документ должен трактоваться на основе целей и задач, описанных в преамбуле данного международного договора.

При этом новая преамбула, которая вводится во все заключенные РК налоговые соглашения, гласит: «Намереваясь устранить двойное налогообложение в отношении налогов, на которые распространяется настоящее соглашение, не создавая возможности для неналогообложения или пониженного налогообложения посредством избежания или уклонения от уплаты налогов (в том числе через использование резидентами третьих юрисдикций преимуществ соглашений, нацеленных на получение льгот, предусмотренных таким соглашением)».

Более того, положениями преамбулы самой Многосторонней конвенции продиктовано: «... Признавая, что правительства несут значительные потери бюджета в части налога на прибыль организаций из-за агрессивного международного налогового планирования, в результате которых прибыль искусственно выводится на территории, где она не облагается налогом или облагается по пониженной ставке;...Признавая важность обеспечения того, чтобы прибыль облагалась налогом по месту ведения основной экономической деятельности, в результате которой формируется прибыль и создается стоимость...».

Также, в соответствии пунктом 1 статьи 7 Многосторонней конвенции предусмотрено, что независимо от любых положений налогового соглашения, льгота в соответствии с налоговым соглашением не предоставляется в отношении вида дохода или капитала, если, принимая во внимание все соответствующие факты и обстоятельства, есть основания полагать, что получение такой льготы было одной из основных целей какого-либо соглашения или сделки, которые прямо или косвенно привели к этой льготе, если только не было установлено, что предоставление такой льготы в этих обстоятельствах будет соответствовать целям и задачам соответствующих положений налоговых соглашений.

На основании вышеизложенного, если резидент РФ соответствует критериям, установленным SLOB статьи 7 Многосторонней конвенции, а также соответствует требованиям, предусмотренным PPT и преамбулой Конвенции, резидент РФ вправе применить льготу, предусмотренную Соглашением.

В случае несогласия с данным решением, согласно пункту 3 статьи 91 и пункта 6 статьи 100 Административного процедурно-процессуального Кодекса Республики Казахстан, Вы вправе обжаловать его в вышестоящий орган или в суд. Одновременно, обращаем внимание, что данное разъяснение и комментарии не относятся к нормативным правовым актам, не являются обязательным для исполнения.

Руководитель управления

Егенов А. Ж.