

Проблемные вопросы налогообложения доходов нерезидентов

Р. Есентемирова, главный консультант группы налогового консультирования и обжалования Департамента налогового консультирования ТОО «Olympex Adviser»

С принятием нового Налогового кодекса Республики Казахстан (далее — НК РК или Налоговый кодекс) не только были решены многие проблемы налогообложения доходов нерезидентов, но и появились новые. В данной статье мы хотели бы рассмотреть одну из них — применение нерезидентами статьи 197 НК РК.

Данная статья регламентирует порядок налогообложения доходов нерезидента от прироста стоимости при реализации имущества, находящегося в Республике Казахстан, а также акций и долей участия, связанных с недропользованием в Республике Казахстан. Данная статья применяется в пяти случаях при возникновении дохода от прироста стоимости при реализации следующего имущества:

1. Находящегося на территории Республики Казахстан имущества, права на которое или сделки по которому подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательными актами Республики Казахстан.

2. Находящегося на территории Республики Казахстан имущества, подлежащего государственной регистрации в соответствии с законодательными актами Республики Казахстан.

3. Акции, выпущенных резидентом, и долей участия в уставном капитале юридического лица-резидента, являющегося недропользователем, или консорциума, участником (участниками) которого является (являются) недропользователь (недропользователи).

4. Акции, выпущенных юридическим лицом-резидентом, и долей участия в уставном капитале юридического лица-резидента или консорциума при несоответствии условиям, установленным подпунктом 7 пункта 5 статьи 193 или подпунктом 8 пункта 1 статьи 200-1 НК РК.

5. Акции, выпущенных юридическим лицом-нерезидентом, и долей участия в уставном капитале юридического лица-нерезидента или консорциума при несоответствии условиям, установленным подпунктом 7 пункта 5 статьи 193 или подпунктом 8 пункта 1 статьи 200-1 НК РК.

Пожалуй, самым сложным и вызывающим большое количество споров и разногласий является последний (пятый) случай применения статьи 197 НК РК, так как описанная в нем сделка происходит за пределами Республики Казахстан, и все лица, участвующие в ней, являются по отношению к Республике Казахстан нерезидентами. Учитывая названные особенности сделки, хотелось бы в данной статье уделить внимание именно такому случаю применения статьи 197 НК РК.

Однако для начала было бы верно обратиться к статье 192 НК РК, определяющей доходы нерезидента из источников в Республике Казахстан.

Подпунктом 5 пункта 1 статьи 192 НК РК установлено, что доходами нерезидента из источников в Республики Казахстан признаются доходы от прироста стоимости при реализации:

- находящегося на территории Республики Казахстан имущества, права на которое или сделки по которому подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательными актами Республики Казахстан;
- находящегося на территории Республики Казахстан имущества, подлежащего государственной регистрации в соответствии с законодательными актами Республики Казахстан;
- ценных бумаг, выпущенных резидентом, а также долей участия в уставном капитале юридического лица-резидента, консорциума, расположенного в Республике Казахстан;
- акции, выпущенных нерезидентом, а также долей участия в уставном капитале юридического лица-нерезидента, консорциума, если 50 % и более стоимости таких акций, долей участия или активов юридического лица-нерезидента составляет имущество, находящееся в Республике Казахстан.

Таким образом, можно увидеть, что статья 197 НК РК применяется в случае, если нерезидент получил один из видов доходов, описанных в статье 192 НК РК. Однако основная проб-



лема заключается в том, чтобы определить — признается ли доход от прироста стоимости, полученный нерезидентом, доходом из источников в Республике Казахстан в том смысле, в котором это подразумевает статья 192 НК РК.

В самом начале мы определили, что в нашей статье будет рассмотрен последний (пятый) случай применения статьи 197 НК РК, который предполагает получение нерезидентом последнего вида дохода, предусмотренного подпунктом 5 пункта 1 статьи 192 НК РК — «дохода от прироста стоимости при реализации акций, выпущенных нерезидентом, а также долей участия в уставном капитале юридического лица-нерезидента, консорциума, если 50 % и более стоимости таких акций, долей участия или активов юридического лица-нерезидента составляет имущество, находящееся в Республике Казахстан».

В качестве примера представим следующую ситуацию.

Предположим, резидент Великобритании (Компания А) реализует резиденту США (Компания В) акции компании — резидента Нидерландов (Компания С).



При этом Компания А владеет акциями Компании С в течение пяти лет. Ни одна из трех компаний не является недропользователем.

Однако, предположим, что в сделке есть еще одно важное условие — Компания С владеет 20 % акций другого резидента Нидерландов (Компания D), который в свою очередь владеет 100 % акций казахстанской компании — недропользователя.

Для более точного понимания расширим схему и изобразим это ниже указанным образом:



Международное сотрудничество

СопосоPhillips завершила сделку с «КазМунайГазом» по продаже 8,4 % в проекте «Кашаган» за \$5,4 млрд

Одна из крупнейших нефтегазовых компаний мира — американская СопосоPhillips завершила сделку с НК «КазМунайГаз» по продаже 8,4-процентной доли в проекте по разработке месторождения Кашаган в казахстанском секторе шельфа Каспийского моря приблизительно за \$5,4 млрд.

В начале июля Министерство нефти и газа Республики Казахстан направило СопосоPhillips уведомление о намерении Правительства Республики Казахстан использовать преимущественное право на приобретение доли участия компании в Северо-Каспийском проекте. В качестве покупателя от имени государства выступит НК «КазМунайГаз».

«Это очень важный шаг для СопосоPhillips. После отделения бизнеса по нефтепереработке в отдельную компанию в мае 2012 года мы смогли добиться существенного успеха в части увеличения выгоды для наших акционеров путем продажи непрофильных активов», — заявил исполнительный вице-президент подразделения по развитию бизнеса и коммерческому планированию СопосоPhillips Дон Уоллетт (Don Walette).

Средства, полученные СопосоPhillips от продажи доли в Кашагане, пойдут на общекорпоративные цели, включая инвестиции в программы по развитию деятельности компании.

«Новости-Казахстан». 31.10.2013

Россия и Казахстан подписали протокол к соглашению по месторождению Имашевское

Российская Федерация и Республика Казахстан подписали протокол к соглашению между правительствами двух стран о сотрудничестве в освоении трансграничного газоконденсатного месторождения Имашевское. Документ подписали министр природных ресурсов и экологии Российской Федерации Сергей Донской и министр нефти и газа Республики Казахстан Узакбай Карабалин в рамках X Форума межрегионального сотрудничества России и Казахстана в Екатеринбурге.

Документ был подписан в присутствии президентов Российской Федерации и Республики Казахстан Владимира Путина и Нурсултана Назарбаева.

7 сентября 2010 г. Россия и Казахстан подписали межправительственное соглашение о совместной деятельности по геологическому изучению и разведке трансграничного Имашевского газоконденсатного месторождения.



Итак, для правильного применения положений статьи 197 Налогового кодекса необходимо ответить на следующие вопросы.

1. Подлежит ли налогообложению в Республике Казахстан доход Компании А от реализации акций Компании С?

Уже на данном этапе нерезидент может столкнуться с очень серьезным противоречием. Как известно, одним из основополагающих принципов международного налогового права является принцип территориальности. В соответствии с этим принципом государство вправе взимать налог с нерезидента только в тех случаях, если у него возникает объект налогообложения на территории данного государства или за границей, но в связи с деятельностью на территории данного государства. Принцип территориальности определяется международно-правовым принципом территориального верховенства государства над своей территорией.

Следовательно, Компания А, совершая сделку на территории своего государства с Компанией В, подлежит налогообложению в соответствии с налоговым законодательством своего государства, то есть Великобритании, так как она находится и зарегистрирована на его территории и там же осуществляет свою деятельность (либо же на территории США, где зарегистрирована Компания В, однако этот вопрос должен решаться в рамках законодательств двух вовлеченных государств). Такое нарушение принципа

территориальности создает дополнительную трудность в применении статьи 197 НК РК, так как Компания А может попросту «не придти в голову», что ее доход от реализации Компании С может быть так же обложен налогом в Республике Казахстан.

Тем не менее, нерезиденту необходимо знать, что в случае осуществления сделок, описанных в самом начале нашей статьи (5 случаев применения статьи 197 НК РК), необходимо более тщательно изучить все параметры сделки для того, чтобы обезопасить себя от нарушения казахстанского законодательства.

Итак, положим Компания А собирается продать Компании В акции Компании С, в таком случае ей необходимо провести тщательный анализ активов Компании С на предмет их связанности с активами, находящимися в Республике Казахстан.

Согласно подпункту 5 пункта 1 статьи 192 НК РК доход от прироста стоимости, полученный Компанией А в результате реализации акций Компании С, будет признан доходом из источ-

ников в Республике Казахстан, если 50 % и более стоимости таких акций составляет имущество, находящееся в Республике Казахстан.

Следовательно, необходимо узнать:

- имеет ли Компания С какую-либо связь с имуществом (активами), находящимся в Республике Казахстан. В случае, если «да», то
- составляет ли такое имущество 50 % и более стоимости акций Компании С.

Являясь акционером Компании С, Компании А известно, что Компании С принадлежит 20 % акций Компании D, которая в свою очередь владеет имуществом в Республике Казахстан. Таким образом, риск того, что Компания С связана с имуществом, находящимся в Республике Казахстан имеется. Значит, следующий шаг — это определение доли «казахстанского» имущества в стоимости акций Компании С.

Для того, чтобы определить долю имущества необходимо обратиться к пункту 1–1 статьи 197 НК РК, так как в ней установлен порядок определения доли имущества недропользователя в стоимости активов юридического лица на день реализации акций.

Акцент на слове «недропользователь» сделан не зря. Хотелось бы обратить внимание, что

в статье 192 НК РК отсутствует указание на то, что имущество, находящееся в Республике Казахстан, должно являться имуществом недропользователя. При этом

порядок определения доли имущества описан лишь в статье 197 НК РК.

А что если имущество, находящееся в Казахстане, не принадлежит недропользователю? Как тогда рассчитать его долю в стоимости акций Компании С?

В данном случае законодатель оказался непоследователен и не логичен.

На самом же деле в статье 193 НК РК, прописывающей порядок исчисления и удержания корпоративного подоходного налога у источника выплаты, установлен перечень доходов нерезидента освобожденных от налогообложения. Так, подпунктом 7 пункта 5 статьи 193 НК РК установлено, что не подлежат налогообложению «доходы от прироста стоимости при реализации акций, выпущенных юридическим лицом, или долей участия в юридическом лице или консорциуме, указанные в подпункте 5 пункта 1 статьи 192 НК РК, за исключением доходов лиц, зарегистрированных в государстве с льготным налогообложением, включенном в перечень, утвержденный Правительством Ре-



спублики Казахстан, если иное не установлено подпунктом 8 настоящего пункта, при одновременном выполнении следующих условий:

- на день реализации акций или долей участия налогоплательщик владеет данными акциями или долями участия более трех лет;
- юридическое лицо — эмитент или юридическое лицо, доля участия в котором реализуется, или участник консорциума, который реализует долю участия в таком консорциуме, не является недропользователем;
- имущество лиц (лица), являющихся (являющегося) недропользователями (недропользователем), в стоимости активов юридического лица-эмитента или юридического лица, доля участия в котором реализуется, или общей стоимости активов участников консорциума, доля участия в котором реализуется, на день такой реализации составляет не более 50 %.

В целях настоящего подпункта недропользователем не признается недропользователь, являющийся таковым исключительно из-за обладания правом на добычу подземных вод для собственных нужд».

Таким образом, прежде чем определить долю имущества, находящегося в Республике Казахстан, в стоимости акций Компании С. Компания А должна проверить, не подпадает ли ее доход от прироста стоимости от продажи акций Компании С в перечень освобожденных доходов.

Так что же первично? Определить является ли твой доход доходом из источника в Республике Казахстан? Но для этого необходимо определить долю казахстанского имущества в стоимости акций, что невозможно, если имущество не принадлежит недропользователю. Или же сразу принять, что твой доход является доходом из источника в Республике Казахстан, затем обратиться к статье 193 НК РК, чтобы определить подлежит ли твой доход налогообложению? Пожалуй, на все эти вопросы сможет ответить лишь законодатель. Налогоплательщику же остается блуждать по Налоговому кодексу в поисках истины.

Итак, мы выяснили, что прежде чем определить долю имущества, находящегося в Республике Казахстан, в стоимости акций Компании С, необходимо выяснить освобожден ли доход Компании А от налогообложения в соответствии с подпунктом 7 пункта 5 статьи 193 НК РК.

Как было указано выше подпунктом 7 пункта 5 статьи 193 НК РК установлены следующие условия, при соблюдении которых доход от прироста стоимости не подлежит налогообложению в Республике Казахстан:

- на день реализации акций или долей участия налогоплательщик владеет данными акциями или долями участия более трех лет;

В апреле 2011 г. ОАО «Газпром» и АО НК «КазМунайГаз» подписали соглашение по определению ТОО «КазРосГаз» оператором Имашевского месторождения.

Имашевское месторождение расположено в 60 км к северо-востоку от Астрахани на территории Российской Федерации и в 250 км к юго-западу от Атырау в Курмангазинском районе Казахстана.

Разведанные запасы газа месторождения составляют более 100 млрд куб. м.

«РБК». 11.11.2013

«Роснефть» согласовала основные условия транзита нефти через Казахстан

Президент, председатель правления ОАО «НК «Роснефть» Игорь Сечин принял участие в X Форуме межрегионального сотрудничества России и Казахстана, который состоялся 11 ноября 2013 г. в Екатеринбурге при участии президентов Российской Федерации и Республики Казахстан Владимира Путина и Нурсултана Назарбаева.

В рамках форума Игорь Сечин провел рабочие встречи с руководством Республики Казахстан и НК «КазМунайГаз», в ходе которых стороны обсудили актуальные вопросы сотрудничества между «Роснефтью» и Республикой Казахстан в энергетической сфере, в частности в области взаимных поставок нефти и взаимодействия в сфере разведки и добычи углеводородов на территории Казахстана.

«Роснефть», «КазМунайГаз» и «КазТрансОйл» подписали предварительный договор транспортировки нефти через территорию Республики Казахстан и гарантии. Документ подписан президентом «Роснефти» Игорем Сечиным, главой «КазМунайГаза» Сауатом Мынбаевым и президентом «КазТрансОйла» Каиргельды Кабылдиным. Стороны договорились об основных условиях транзита нефти через Казахстан в Китай.

Пресс-служба ОАО «НК «Роснефть». 11.11.2013

Правительство Республики Казахстан и ТОО «Тенгизшевройл» подписали меморандум о взаимопонимании по Проекту будущего расширения ТШО

Премьер-министр Республики Казахстан Серик Ахметов принял исполняющего обязанности генерального директора ТОО «Тенгизшевройл» Брэда Мидлтона. В ходе встречи обсуждались перспективы сотрудничества Казахстана с ТОО «Тенгизшевройл», в частности рассмотрены вопросы реализации проекта будущего расширения. «Сегодня мы подписываем важный меморандум о взаимопонимании, который, я думаю, даст очень хороший импульс развитию месторождения Тенгиз», – сказал С. Ахметов.



- юридическое лицо — эмитент или юридическое лицо, доля участия в котором реализуется, или участник консорциума, который реализует долю участия в таком консорциуме, не является недропользователем;
- имущество лиц (лица), являющихся (являющегося) недропользователями (недропользователем), в стоимости активов юридического лица-эмитента или юридического лица, доля участия в котором реализуется, или общей стоимости активов участников консорциума, доля участия в котором реализуется, на день такой реализации составляет не более 50 процентов.

Итак, первое условие — владение акциями более трех лет, — выполняются, так как Компания А владеет акциями Компании С в течение пяти лет.

Второе условие — юридическое лицо-эмитент не является недропользователем. Компания С, чьи акции реализуются, не является недропользователем, следовательно, условие выполняется.

Третье условие — более 50 процентов стоимости активов юридического лица — эмитента на день реализации составляет имущество лиц (лица), не являющихся (не являющегося) недропользователями (недропользователем).

Нам известно, что Компания С владеет 20 процентов акций Компании D.

Снова возникает вопрос. В случае если Компания D является недропользователем по закону Нидерландов (где она расположена и зарегистрирована), должна ли Компания А приступить к расчету доли ее имущества в стоимости акций Компании С, ведь в статье не указано недропользователь какой страны имеется ввиду в данном случае?

Положим, это упущение законодателя, и в статье подразумевается недропользователь Республики Казахстан, так как в статье 192 и 197 НК РК указано, что имущество должно быть связано с Республикой Казахстан.

Тогда, учитывая, что Компания В является учредителем казахстанской компании-недропользователя, следует произвести расчет доли имущества казахстанского недропользователя в стоимости акций Компании С.

Вот на этом этапе мы можем обратиться к пункту 1–1 статьи 197 НК РК, который описывает порядок определения доли имущества недропользователя в стоимости активов юридического лица на день реализации акций.

Итак, пункт 1–1 статьи 197 НК РК гласит: «Для целей настоящей статьи и статей 133,

156, 193 и 200–1 настоящего Кодекса доля имущества недропользователя (недропользователей) в стоимости активов юридического лица на день реализации акций (долей участия) или выплаты дивидендов определяется как отношение суммы стоимости (стоимостей) имущества недропользователя (недропользователей), акциями (долями участия) которого (которых) владеет юридическое лицо, выплачивающее дивиденды или акции (доли участия) которого реализуются, к общей стоимости активов такого юридического лица.

Стоимостью имущества недропользователя (в зависимости от его организационно-правовой формы) признается балансовая стоимость:

- 1) доли участия в таком недропользователе, которой владеет юридическое лицо, выплачивающее дивиденды или акции (доли участия) которого (в котором) реализуются;
- 2) акций, выпущенных таким недропользователем, которыми владеет юридическое лицо, выплачивающее дивиденды, или акции (доли участия) которого (в котором) реализуются.

Общей стоимостью активов юридического лица, выплачивающего дивиденды или акции (доли участия) которого (в котором) реализуются, признается сумма балансовых стоимостей всех активов такого юридического лица.

Балансовая стоимость активов определяется на основе данных отдельной финансовой отчетности юридического лица, выплачивающего

Общей стоимостью активов юридического лица, выплачивающего дивиденды или акции (доли участия) которого (в котором) реализуются, признается сумма балансовых стоимостей всех активов такого юридического лица.

дивиденды или акции (доли участия) которого (в котором) реализуются, или участников консорциума, доли участия в котором реализуются, составленной и утвержденной в со-

ответствии с требованиями законодательства государства, в котором создано такое юридическое лицо или такой консорциум:

- 1) на дату выплаты дивидендов или передачи права собственности на акции (доли участия) покупателю;
- 2) при отсутствии отдельной финансовой отчетности на дату выплаты дивидендов или передачи права собственности на акции (доли участия) покупателю — на последнюю отчетную дату, предшествующую дате выплаты дивидендов или передачи права собственности на акции (доли участия) покупателю».

На данном этапе возникает, пожалуй, самый сложный и спорный вопрос, который на протяжении трех лет существования нового Налогового кодекса не находит решения.



В цитате не зря сделан акцент на слово «владеет». Согласно пункту 1–1 доля имущества недропользователя определяется как отношение суммы стоимости имущества недропользователя, акциями которого владеет Компания С, к общей стоимости активов Компании С.

Однако, как нам известно, Компания С не владеет казахстанским недропользователем, а лишь имеет с ним косвенную взаимосвязь через Компанию D.

Что делать в таком случае? Возможно, компания С все-таки не имеет никакой связи с казахстанским недропользователем, и в результате выполняется третье условие подпункта 7 пункта 5 статьи 193 НК РК, и доход Компании А от прироста стоимости не подлежит налогообложению в Республике Казахстан?

В НК РК отсутствует понятие «владение имуществом». Согласно пункту 3 статьи 12 НК РК понятия гражданского и других отраслей законодательства Республики Казахстан, используемые в НК РК, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства Республики Казахстан, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом.

Соответственно, для понимания термина «владение» необходимо обратиться к иным законодательным актам Республики Казахстан, содержащим такие понятия.

В частности, пунктом 2 статьи 188 Гражданского кодекса Республики Казахстан (Общая часть) установлено, что собственнику принадлежат права владения, пользования и распоряжения своим имуществом.

Право владения представляет собой юридически обеспеченную возможность осуществлять фактическое обладание имуществом.

Так как собственником и фактическим обладателем акций казахстанского недропользователя является Компания D, то и право владения, являющееся составным элементом собственности, согласно гражданскому законодательству Республики Казахстан принадлежит исключительно Компании D.

Таким образом, согласно гражданскому законодательству Республики Казахстан, юридическое лицо, акции которого реализуются, а именно Компания С, не владеет акциями казахстанского недропользователя.

Кроме того, тому, что пункт 1–1 статьи 197 НК РК применяется только в случае непосредственного владения имуществом, имеется также косвенное подтверждение в самом Налоговом кодексе. К примеру, там, где законодатель хотел указать, что положения Налогового кодекса применяются, как в случае косвенного, так и непосредственного владения акциями (долями участия), он это прямо указал, используя всем понятную терминологию. В частности в статье 224 НК РК использовано словосочетание «прямо или косвенно принадлежит».

Как считает глава правительства, Проект будущего расширения будет способствовать созданию новых рабочих мест, развитию индустрии, промышленности и машиностроения в Казахстане. «Правительство Республики Казахстан готово к тесному сотрудничеству с «Тенгизшевройл», – добавил премьер-министр. Со своей стороны, Б. Мидлтон отметил важность меморандума и высказал «готовность к его реализации».

Меморандум о взаимопонимании между Правительством Республики Казахстан и ТОО «Тенгизшевройл» о сотрудничестве с целью содействия инвестициям, обучению и подготовке, а также занятости в Республике Казахстан посредством осуществления Проекта будущего расширения и Проекта управления устьевым давлением подписали Министр нефти и газа Республики Казахстан У. Караалин и исполняющий обязанности генерального директора ТОО «Тенгизшевройл» Б. Мидлтон.

«Мы ожидаем, что будет увеличена производственная мощность на Тенгизе и добыча нефти возрастет с 26 до 38 млн тонн в год. Это значительное увеличение с соответствующими экономическими выгодами для Республики Казахстан и партнеров», – сказал У. Караалин в ходе брифинга журналистам.

По его словам, меморандум также предусматривает взаимное согласие по значительному увеличению казахстанского содержания. «В период строительства данного объекта [нефтехимического комплекса в Атырау] дополнительно будет создано 20 тысяч новых рабочих мест. Большое внимание уделено увеличению заказов для отечественных предприятий по изготовлению металлоконструкций», – пояснил он.

Кроме того, достигнута договоренность об обеспечении строящегося нефтехимического комплекса в Атырау необходимым объемом сырья по приемлемым ценам. Речь идет о 550 тыс. тонн пропана, 380 тыс. тонн бутана. По данным министра, Проект будущего расширения «Тенгизшевройл» находится на стадии эскизного проектирования, его утверждение запланировано на начало 2014 г.

*Пресс-служба Правительства Республики Казахстан.
15.11.2013*

С 1 января 2014 г. Казахстан возглавит Конференцию по Энергетической хартии

С 1 января 2014 г. Казахстан возглавит Конференцию по Энергетической хартии, сообщила пресс-служба Ассоциации «KAZENERGY».

Конференция по Энергетической хартии является высшим руководящим органом Энергетической хартии – международной организации, устанавливающей юридически обязывающие правила в международном энергетическом секторе и объединяющей 52 страны Евразии. Казахстан присоединился к Договору к Энергетической Хартии в 1995 г.



Таким образом, можно сделать вывод о том, что доход Компании А от прироста стоимости в результате реализации акций Компании С не подлежит налогообложению в Республике Казахстан.

Однако, на практике сложилось так, что у органов налоговой службы есть своя прямо противоположная позиция, которая заключается в том, что независимо от прямого либо косвенного владения имуществом казахстанского недропользователя, необходимо рассчитывать долю его имущества в стоимости акций продаваемой компании.

Однако такой подход на практике может создать неразрешимые трудности для нерезидентов, так как зачастую структуры компаний могут состоять не из одного — двух уровней, а из множества, что приведет к невозможности получить информацию необходимую для расчета доли.

Даже в рассматриваемом нами случае могут возникнуть трудности, так как согласно пункту 1–1 статьи 197 НК РК для расчета доли необходимо знать балансовую стоимость акций, выпущенных казахстанским недропользователем, которым в нашем случае Компания С косвенно владеет через Компанию D.

В Налоговом кодексе Республики Казахстан, как и в Казахстанских стандартах бухгалтерского учета (КСБУ) и Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО), отсутствует понятие «балансовая стоимость акций», а также порядок ее расчета.

Логически можно предположить, что балансовую стоимость акций можно рассчитать путем сложения уставного капитала (*share capital*), нераспределенной прибыли (*retained earnings*) и доли меньшинства (*minority interest*). Хотя, возможно, что налоговые органы применяют какой-либо другой расчет, что создаст еще одну проблему в применении статьи 197 НК РК и, соответственно, значительные риски.

Тем не менее, ничего не остается делать, как использовать собственную логику расчетов. В любом случае для определения балансовой стоимости акций недропользователя Компании А, потребуется в день реализации получить от казахстанского недропользователя данные его финансовой отчетности на дату осуществления сделки по реализации.

При этом важно понимать, что, во-первых, получить такую информацию еще и на определенную дату практически не возможно.

Во-вторых, согласно пункту 7 статьи 197 НК РК подоходный налог у источника выплаты удерживается налоговым агентом в момент выплаты дохода нерезиденту независимо от формы и места осуществления выплаты дохода.

Таким образом, Компания А должна в день реализации произвести все расчеты и определить составляет ли доля имущества недро-

пользователя 50 или более процентов в стоимости акций Компании С, затем (если составляет) произвести расчет дохода от прироста стоимости, рассчитать сумму налога у источника выплаты, чтобы Компания В, являющаяся налоговым агентом в соответствии с пунктом 5 статьи 197 НК РК, могла удержать налог в момент выплаты дохода.

Итак, предположим, что у Компании С есть информация для расчета балансовой стоимости акций казахстанского недропользователя. Далее необходимо рассчитать долю косвенного владения Компании С в недропользователе, которая в нашем случае будет равна 20 % ($1 \times 0,2 \times 100$), так как доля Компании С в Компании D равна 20 %, а Компании D является 100 % владельцем акций казахстанского недропользователя.

Таким образом, долю имущества недропользователя можно найти по следующей формуле:

- балансовая стоимость акций недропользователя Республики Казахстан * 20 %
- балансовая стоимость активов Компании С * 100 %

В случае если доля имущества недропользователя составляет менее 50 процентов, то доход Компании А не подлежит налогообложению в Республике Казахстан, так как помимо данного условия мы установили, что выполняются еще 2 условия, предусмотренные подпунктом 7 пункта 5 статьи 193 НК РК.

Если же доля имущества недропользователя равна 50 процентов или более, то Компании С необходимо определить доход от прироста стоимости, который согласно пункту 1 статьи 197 НК РК, исчисляется в соответствии со статьей 87 НК РК.

2. Как определить доход от прироста стоимости и рассчитать налог?

Подпунктом 5 пункта 1 статьи 197 НК РК установлено, что прирост стоимости определяется в следующем порядке:

- 1) при реализации имущества, указанного в подпунктах 1 и 2 пункта 1 статьи 197 НК РК, — как положительная разница между стоимостью реализации имущества и стоимостью его приобретения;
- 2) при реализации акций и долей участия — в соответствии со статьей 87 НК РК.

Согласно пункту 5 статьи 87 НК РК: «По ценным бумагам, за исключением долговых ценных бумаг, а также доле участия приростом стоимости по каждой ценной бумаге, доле участия признается: 1) при реализации — положительная разница между стоимостью реализации и первоначальной стоимостью (вкладом)...».



При этом пунктом 7 статьи 87 НК РК установлено, что: «...первоначальной стоимостью ценных бумаг и доли участия являются совокупность фактических затрат на их приобретение, затрат, связанных с приобретением, увеличивающих стоимость ценных бумаг и доли участия, в случаях, предусмотренных международными стандартами финансовой отчетности и требованиями законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, а также стоимость вклада в уставный капитал».

Таким образом, произведя все вышеизложенные расчеты Компания А исчислит сумму дохода от прироста стоимости, который в соответствии с подпунктом 6 статьи 194 НК РК подлежит налогообложению по ставке 15 процентов.


Следовательно, Компания В в день оплаты будет обязана удержать из суммы, выплачиваемой Компании А, сумму равную произведению ставки налога (15 %) на доход от прироста стоимости, после чего, перечислить ее в бюджет Республики Казахстан. Для того, чтобы Компания В, являющаяся, как мы помним, нерезидентом Республики Казахстан, смогла осуществить уплату налога в казахстанский бюджет, ей необходимо пройти регистрацию в налоговых органах в порядке, установленном статьей 562 НК РК.

Учитывая, что Компания В находится в Нидерландах и никакого отношения к Республике Казахстан не имеет, для регистрации в налоговых органах Казахстана ей придется нанять представителя либо направить лицо, которое займется вопросами регистрации и уплаты налога на территории Республики Казахстан.

* * *

Подведем итог вышеизложенному.

Описанная ситуация наглядно показывает, что новая статья нового Налогового кодекса Республики Казахстан не только не решила проблему, но и еще более усложнила и запутала отношения налоговых органов и налогоплательщиков, а что более важно — взаимоотношения иностранных государств с Казахстаном. Вполне возможно предположить, что в будущем наличие таких неясных норм в Налоговом кодексе Республики Казахстан повлечет за собой обращение иностранных налогоплательщиков с жалобами в свои налоговые органы на неправомерные действия казахстанских налоговых органов, нарушающих положения налоговых конвенций.

Очевидно, что такие вопросы нельзя оставлять открытыми. Остается надеяться, что в Налоговый кодекс Республики Казахстан все-таки будут внесены изменения, и вскоре налогоплательщик сможет найти решение всех вопросов, описанных в нашей статье. 

«Главным итогом прошедшей 24-й сессии Конференции по Энергетической хартии в столице Кипра Никосии стало избрание Казахстана в качестве председателя следующей Конференции по Энергетической хартии, которая пройдет в Астане в конце ноября 2014 г.», – говорится в сообщении.

Конференция по Энергетической хартии на прошедшей сессии одобрила новую систему председательства в этой организации, которая, как ожидается, будет способствовать большему политическому вовлечению в ее деятельность стран-членов. «С 2014 г. страны будут поочередно возглавлять конференцию по одному году. Таким образом, Казахстан станет первой страной-председателем с 1 января 2014 г.», – отмечает пресс-служба.

Заместитель председателя Ассоциации «KAZENERGY» Джамбулат Сарсенов, являющийся также заместителем председателя Конференции по Энергетической хартии, отметил на пресс-конференции в Никосии, что «для Казахстана большая честь стать первой страной, взявшей на себя председательство».

«Наша страна находится в самом центре Евразии и играет важную роль в энергетическом балансе и энергобезопасности региона. Мы зарекомендовали себя как надежного и опытного международного партнера и готовы работать над выходом хартии на первый план в системе всемирного энергетического управления», – цитирует пресс-служба Д. Сарсенова.

По его словам, приоритеты казахстанского председательства будут включать инвестиции в энергетический сектор, транзит и торговлю. На 2014 г. также запланирован регулярный обзор хартии, проводимый странами-членами раз в пять лет. Другое очень важное направление работы будет посвящено переговорам по обновленной версии Энергетической хартии 1991 г. – политической декларации, лежащей в основе всего процесса Энергетической хартии.

Заместитель председателя Ассоциации «KAZENERGY» на двусторонней встрече с Генеральным секретарем Энергетической хартии Урбаном Руснаком заверил, что Министерство нефти и газа Республики Казахстан готовилось к председательству в этой престижной организации и что вопросы транзита энергоресурсов и энергоэффективность, вероятнее всего, станут главной темой Астанинской конференции.

По словам Д. Сарсенова, казахстанское правительство рассматривает текущее состояние транзита энергоресурсов республики как возможность для создания «нового шелкового пути» – абсолютно нового вида транзита энергоресурсов, при котором Казахстан станет мостом между энергетическими рынками Китая и Европы. Данный маршрут в большей степени будет способствовать развитию сухопутной транспортировки энергоресурсов.

В 2015 г. председательство в организации перейдет к Грузии, в 2016 г. – к Японии.