**10-Дәріс**

**Халықаралық салық салуға қатысты салық кодексі тұжырымдаулары**

**Дәрістің мақсаты:** Халықаралық салық салуға қатысты салық кодексі тұжырымдаулары ерекшеліктерін түсіндіру

**Дәрістің жоспары:**

* + - 1. **Халықаралық салық салудың негізгі принциптері**
      2. **ҚР қызметін тұрақты мекеме құрмай жүзеге асыратын резидент емес заңды тұлғалардың табыстарына салық салу тәртібі**
      3. **ҚР қызметін тұрақты мекеме арқылы жүзеге асыратын резидент емес заңды тұлғалардың табыстарына салық салу тәртібі**
      4. **Резидент емес жеке тұлғалардың табыстарына салық салу тәртібі**

**Дәрістің мазмұны:**

**Халықаралық салық салудың негізгі принциптері**

***Резиденттер***

ҚР тұрақты болатын немесе ҚР тұрақты болмайтын бірақ өмірлік мүдделерінің орталығы ҚР орналасқан жеке тұлғалар СК-ң 189 бабына сәйкес ҚР резиденттері деп танылады.

Жеке тұлға ағымдағы салық кезеңінде аяқталатын кез келген үздіксіз он екі айлық кезеңде кемінде күнтізбелік 183 /бір жүз сексен үш/ күн ҚР болса, ол осы ағымдағы салық кезеңі үшін ҚР тұрақты болатын жеке тұлға деп есептеледі.

Бір мезгілде мынадай талаптар орындалған кезде:

* Жеке тұлғада ҚР азаматтығы немесе ҚР тұруға рұқсаты болса;
* Жеке тұлғаның отбасы немесе жақын туыстары ҚР тұрса;
* Жеке тұлғаның ҚР немесе оның отбасы мүшелеріне меншік құқында жылжымайтын мүлкі болса

мұндай жағдайларда жеке тұлғаның өмірлік мүдделері орталығы ҚР орналасқан деп қарастырылады.

ҚР заңнамасына сәйкес қүрылған заңды тұлғалар немесе басқару орны ҚР орналасқан заңды тұлғалар ҚР резиденттері деп танылады.

***Резидент еместер***.

Резидент емес заңды және жеке тұлғалардың табысына және салық салынатын айналымына салық салу тәртібі ҚР-сының салық Кодексімен, Қр-сы Қаржы Министірлігінің бұйрығымен бекітілген қосарлы салық салуды болдырмау туралы халықаралық келісім- шарттарды әкімшіліктендіру ережесімен реттеледі.

*Резидент еместерге:*

СК-ң 189 бабы бойынша резиденттікке жатпайтын жеке және заңды тұлға;

СК-ң 189 бабы ережелеріне қарамастан, қосарланған салық салуды болғызбау туралы халықаралық шарттың ережелеріне сәйкес резидент емес болып табылатын шетелдіктер немесе азаматтығы жоқ адамдар резидент емес болып танылады.

Резидент емес жеке тұлға жергілікті салық органына табысты алған күннен кешіктірмей немесе салық бойынша есебін өткізу кезінде мынадай құжаттар өткізуі тиіс:

1. резидент еместің ҚР шетел азаматы екендігін яғни азаматтығы жоқ екендігін растайтын құжаты;
2. жеке басы құжатының нотриалды куәландырған көшірмесін

Резидент еместің тұрақты мекемесі болып кәсіпкерлік қызметті жүзеге асыру үшін ҚР тұрақты қызмет орны яғни:

* Қазақстан Республикасында тауарды өндіруге, ұқсатуға, жинақтауға, өлшемдеп салуға, орап-бууға, беруге, жұмыстарды орындауға, қызметтерді көрсетуге байланысты, кез келген орын;
* кез келген басқару орны.

Резидент еместің Қазақстан Республикасының көздерінен алатын табысы болып төмендегі табыс түрлері танылады:

1) Қазақстан Республикасында тауарды өткізуден түскен табыстар және ҚР сырт аймақтарда тауарды өткізуден түскен;

2) ҚР жұмыстарды орындаудан, қызметтерді көрсетуден түскен табыс;

3) мыналарға:

резидентке;

егер алынатын қызметтер ҚР тұрақты мекеменің қызметіне байланысты болса, осындай тұрақты мекемесі бар резидент емеске ҚР тысқары жерлерде басқару, қаржылық, консультациялық, аудиторлық, заң қызметтерін көрсетуден түсетін табыстар;

4) ҚР орналасқан мүлікті жалға беруден түсетін табыстар;

5) халықаралық тасымалдарда, сондай-ақ ҚР ішіндегі тасымалдарда көлік қызметін көрсетуден түсетін табыстар; т. с.с

6) резиденттен немесе ҚР тұрақты мекемесі немесе мүлігі бар тұлғадан алынған сыйақы түріндегі табыс, егер бұл тұлғаның борышы оның тұрақты мекемесіне немесе мүлігіне қатысты болса;

7) жұмыстарды орындауға, қызметтерді көрсетуге жасалған және тауапды жеткізуге жасалған сыртқы саудалық келісім- шарт бойынша міндеттемелерді орындамағаны үшін айыпұлдық санкциялар, тұрақсыздықтар.

8) ҚР-да мүлікті пайдалану құқығын өткізу, пайдалану немесе беруден туындайтын реалти нысанындағы табыс.

9) ҚР-ң орналасқан жылжымайтын мүліктен алынатын табыс.

н) ҚР-да территориясында мүлікті резидентке өткізуден басқа да табыстар

10) ҚР-сында тәуекелдікті сақтандыру немесе қайта сақтандыру келісім-шарттары бойынша төленетін сақтандыру төлемдері нысанындағы табыстар.

Халықаралық байланыстағы немесе ҚР-сымен басқа елдер арасынлағы телекоммуникациялықнемесе транспорттыққызметтерден табыс.

11) ҚР-да жеке еңбек шарттары немесе басқа да азаматтық құқықтық сипаттағы келісім-шарт бойынша қызметтен табыс.

12) ҚР-да тұрумен байланысты төленетін үстемелер(надбавка).

13) Резидент-жинақтаушы зейнетақы қорларымен жүзеге асырылатын зейнетақы төлемдері.

14) Резиденттермен төленетін ұтыстар

15)ҚР-да орналасқан мүлікті жалға беруден түсетін табыс.

16)ҚР-дағы қызмет негізінде туынбайтын басқа да табыстар.

17) Қазақстан территориясына сыртқы саудалық келісім-шарт бойынша әкелінетін импорттық тауарлар төлемі.

18)ҚР-нан тыс жерде орындалған қызметтің барлық трлерінен алынатын табыс.

19)ашық акционерлік қоғамдардың бағалы қағаздарын өткізу кезіңдегі құн өсімінен алынатын табыс.

20)Р-нан тыс жерде туындайтын мүлікті пайдалану құқығын өткізу, пайдалану немесе беруден туындайтын раялти нысанындағы табыс.

* + - 1. **ҚР қызметін тұрақты мекеме құрмай жүзеге асыратын резидент емес заңды тұлғалардың табыстарына салық салу тәртібі**

Табыс салығын салу объектісі болып теңгемен анықталатын табыс табылады.Егер салық салынатын табыс шетел валютасында крсетілсе , онда салық төлеу кезіндегі Қазақстан Республикасы Ұлттық Банкісінің бағасы бойынша теңгемен қайта есептелінеді.

Егер заңды тұлға - резидент емес қызметін Қазақстан Республикасында ғана жүзеге асырмаса, сонымен қатар қызметтен түсетін табысты анықтауға мүмкіндік беретін бөлек есепті жүргізбесе, табыс саласы оның төлемдерінің бюджетке төленуін бақылайтын салық органы мен салық төлеушінің арасындағы келісілген есептеудің негізінде анықталынуы мүмкін. Осы мақсаттарды оындау үшін келесі көрсеткіштердің бірі қолданылады:

− Қазақстан Республикасында өнімді өткізуден түсетін жалпы түсімнің резидент емес заңды тұлғаның барлық қызметінен түсетін жалпы түсіміндегі үлесті салмағы.

− Қазақстан Республикасындағы қызметпен байланысты шығындардың резидент емес заңды тұлғаның барлық шығындарындағы үлесті салмағы. − Қазақстан Республикасының территориясында қызметті жүзеге асыратын персонал санының резидент емес заңды тұлғаның жалпы персонал санындағы үлесті салмағы.

Егер жоғары көрсетілген жолдармен Қазақстан Республикасындағы қызметтен түсетін табысты тікелей анықтау мүмкін болмаса, салық органы салық салынатын табысты өнімді өткізуден түсетін түсім негізінде немесе 25% рентабельділік нормасын ескере отырып, өндірістік шығындар негізінде есептейді.

Бұл жағдайда шығындар қай жерде жасалғанына қарамсатан Қазақстан Республикасында тұрақты ұйымның шығындары ғана емес, сонымен қатар шекарадан тыс тұлғаның қызметін Қазақстан Республикасымен байланысты болатын шығындары да жатады.

Қызметін тұрақты мекеме құрмай жүзеге асыратын резидент емес заңды тұлғаның СК –ң 192 бабында айқындалған табыстарына осы Кодекстің 194 бабына көрсетілген ставкалар бойынша, шегерімдер жүзеге асырылмай, төлем көзінен табыс салығы салынады.

Қызметін тұрақты мекеме құрмай жүзеге асыратын резидент еместің ҚР көздерден алатын табыстары мынадай ставкалар бойынша төлем көзінен салық салуға жатады:

* + - 1. осы баптың 2 ) -6 ) тармақшаларында көрсетілген табыстарды қоспағанда, СК 192 бабында айқындалған табыстар – 20 процент;
      2. осы Кодекстің 192 бабы 4) тармақшасында көрсетілген табыстар - 20 процент;
      3. тәуекелді сақтандыру шарттары бойынша сақтандыру сыйақылары -10 процент;
      4. тәуекелді қайта сақтандыру шарттары бойынша сақтандыру сыйақылары -5 процент;
      5. халықаралық тасымалдардан көлік қызметін көрсетуден түсетін табыстар -5 процент;
      6. құн өсімінен түсетін табыстар, дивидендтер, сыйақылар, роялти – 15 процент.

**Төлем көзінен табыс салығын аударудың тәртібі мен мерзімдері**

Резидент емес заңды тұлғаның табыстарынан ұсталатын төлем көзінен табыс салығын салық агенті бюджетке:

есептелінген және төленген табыс сомасы бойынша оны төлеу жүргізілген ай аяқталғаннан кейін күнтізбелік жиырма бес күн кешіктірмей;

есептелінген бірақ әлі төленбеген шегерімге жатқызылған табыс сомасы бойынша есепті салық кезеңінің 31 желтоқсанындағы валюта айырбастаудың нарықтық бағамы бойынша КТС декларацияны табыс ету үшін белгіленген мерзімнен кейінгі күнтізбелік 10 күннен кешіктірмей аударуға тиіс.

алдын ала төленген төлем бойынша – табысты есептеу күніндегі валюта айырбастаудың нарықтық бағамы бойынша резидент еместің табысы есебіне жазылған ай аяқталған кейін күнтізбелік жиырма бес күннен кешіктірмей аударуға тйіс.

**Салық есептілігін табыс ету.**

төлем көзінен табыс салығын ұстау жөніндегі міндеттеме туындаған есепті тоқсаннан кейінгі екінші айдың 15 інен кешіктірмей;

резидент еместің есебіне жазылған бірақ төленбеген табыстары шегерімге жатқызылған есепті салық кезеңінен кейінгі жылдың 15 ақпанынан кешіктірмей табыс етуге міндетті.

31 желтоқсан резидент еместің есептелілген бірақ төленбеген табыстарын шегерімге жатқызу күні болып табылады

**3.ҚР қызметін тұрақты мекеме арқылы жүзеге асыратын резидент емес заңды тұлғалардың табыстарына салық салу тәртібі**

1.Резидент еместің Қазақстан Республикасындағы тұрақты ұйым орны болып ол толық және бөлектеп кәсіпорын қызметімен тұрақты айналыс табылады.

Тұрақты ұйым салық кезеңінің 12 айлық кезеңінің 90 күнтізбелік күн ішінде Қазақстан Республикасыда үзіліссіз қызметтің көрсетілуі кезінде құралады. Қызмет көрсету осы мақсаттарды орындау үшін жалданған қызметкер мен персоналдар арқылы жүзеге асады.

Резидент емес заңды тұлғаның пайдасына тұрақты ұйым қызметі арқылы алынған пайда саналады.

Шетелдік заңды тұлға ретінде тіркелген ұйым Қазақстан Республикасының салық Кодексіне сәйкес салық жылы ішінде Қазақстан Республикасының резиденті болып табылғандықтан, «Өз қызметін Қазақстан Республикасының тұрақты ұйымы арқылы жүзеге асыратын корпоративтік табыс салығының декларациясы» 83-149 баптарына сәйкес салық төлеуші- шетелдік заңды тұлға жылдық жиынтық табысты салық есебін жүргізу тәртібін қазақстандық нормаларға ұқсас ұйымдастыруы тиіс.

Белгіленген шегерістерге байланысты шығындар есепке алынады. Резидент емес заңды тұлға тұрақты ұйымға мына түрде көрсетілген тұрақты ұйым сомасын шегерімге апаруға құқығы жоқ:

1. осы резидент емес заңды тұлғаның меншігін немесе санаткерлік мен меншігін пайдаланғаны немесе пайдалану құқығы бергені үшін төленетін роялти, қаламақылар, алымдар және басқа да төлемдер;
2. тұрақты мекемесіне қызмет көрсеткені үшін алынатын комиссиялық табыстар;
3. осы резидент емес заңды тұлға тұрақты мекемесіне берген қарыздар бойынша сыйақылар;
4. резидент емес заңды тұлғалардың Қазақстан Республикасындағы тұрақты мекеме арқылы қызметінен табыстар алуымен байланысты емес шығыстар;
5. құжатпен расталмаған шығыстар;
6. резидент емес заңды тұлғалардың Қазақстан Республикасының аумағынан тыс жерлерде шеттен басқару және жалпыәкімшілік шығыстары ретінде ұсынылған сомманы тұрақты мекемеден шегерімге жатқызуға құқығы жоқ;

Резидент емес заңды тұлғаның Қазақстан Республикасында тұрақты мекеме арқылы жүзеге асырған қызметінен алынған таза табысына 15%-тік ставка бойынша салық салынады. Есептелген корпорациялық табыс салығының саласы алып тасталған салық салынатын табыс таза табыс деп танылады.

Мысалы: Тұрақты ұйымның барлық шегерістер жасалғаннан кейінгі салық салынатын табысы - 500,0 мың теңге, КТС- 100,0 мың теңге таза пайда 400,0 мың теңгені құрайды. Бюджетке төленетін сома 60 мың теңгені (400,0\*0,15) құрайды.

Тұрақты ұйым арқылы қызмет жасайтын резидент емес заңды тұлға таза пайдаға салықты КТС бойынша декларация тапсыру қойылған күннен кейінгі 10 күнтізбелік күн ішінде төлеуі тиіс.

**4.Резидент емес жеке тұлғалардың табыстарына салық салу тәртібі**

Төлем көзінен табыс салығын есептеу, ұстау және аудару тәртібі.

Резидент емес жеке тұлғаның СК-ң 192 бабының 1 – тармағында айқындалған табысына осы Кодекстің 194 бабында көрсетілген ставкалар бойынша төлем көзінен табыс салығы салық шегерімдері жүзеге асырылмай салынады.

Резидент емес жеке тұлғаның табыстарынан төлем көзінен табыс салығын есептеуді, ұстауды және аударуды салық агенті осы бапта және СК-ң 195 бабында белгіленген тәртіппен және мерзімдерде жүргізеді.

Төлем көзінен табыс салығын бюджетке есептеу, ұстау және аудару жөніндегі міндет пен жауапкершілік резидент емеске табысты төлейтін және салық агенттері деп танылған мынадай тұлғаларға:

1. дара кәсіпкерге;
2. ҚР қызметін филиал, өкілдік арқылы жүзеге резидент емес заңды тұлғаға;
3. Заңды тұлғаға, оның ішінде ҚР қызметін тұрақты мекеме арқылы жүзеге асыратын резидент емеске жүктеледі.

Резидент емес жеке тұлғаның табыстарынан төлем көзінен табыс салығының сомасын бюджетке аударуды салық агенті өзінің орналасқан жері бойынша жүзеге асырады.

*ҚР тұрақты мекемсі жоқ резидент емес заңды тұлғаның шетелдік қызметкерлерінің табыстарына салық салу тәртібі*

ҚР тұрақты мекемсі жоқ резидент емес заңды тұлғаның шетелдік қызметкерлерінің табыстарына салық салу мына талаптар орындалған кезде:

1. резидент емес жеке тұлға ҚР тұрақты мекемесі жоқ резидент емес заңды тұлғаның қызметкер болып табылса;
2. резидент емес жеке тұлға СК-ң 189 бабының 2 тармағына сәйкес ағымдағы салық кезеңі үшін ҚР тұрақты болатын деп танылса, қолданылады.

Жеке табыс салығын есептеу СК-ң 158 бабы бойынша белгіленген ставка бойынша салық шегерімдері жүзеге асырылмай, резидент емес жеке тұлға мен резидент емес заңды тұлға арасында жасалған еңбек шартында көрсетілген резидент емес жеке тұлғаның табысынан жүргізіледі.

резидент емес жеке тұлғаның табысынан ұсталынатын табыс салығын бюджетке есептеуді және аударуды салық агентігі өзінің орналасқан жері бойынша әрбір айдың 25 –нен кешіктірмей жүргізеді.

**Әдебиеттер:**

1.«Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептулік туралы» Қазақстан Республикасының заңы (4.10.2017жыл бойынша өзгертулер мен толықтыруларға сәйкес)

2. Салық және бюджетке төленетiн басқа да мiндеттi төлемдер туралы (Салық кодексi) 2017 жылғы 25 желтоқсандағы № 120-VІ ҚРЗ

3. Салық және салық салу : [Мәтін] : оқу құралы / С. Т. Жакипбеков, А. С. Канатов ; ҚР Білім және ғылым м-гі. - Алматы : EXLIBRIS, 2016. - 206 б.