

# 中国居民赴哈萨克斯坦 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

## 前　　言

为了帮助对外投资者了解和熟悉哈萨克斯坦共和国（以下简称“哈萨克斯坦”）的税收制度，提高税收合规水平，我们编写了《中国居民赴哈萨克斯坦共和国投资税收指南》（以下简称《指南》）。该指南围绕哈萨克斯坦的经济概况、投资环境、税制状况、税收征管和税收协定等方面分以下六章进行解读。

第一章内容为哈萨克斯坦经济概况，从经济、投资规定和优惠政策等方面对哈萨克斯坦进行介绍。

第二章介绍了哈萨克斯坦的税收制度和税收法律体系，主要介绍企业所得税、个人所得税、增值税、消费税、超额利润税、关税以及社保费等各种税费及其有关内容。

第三章简要介绍了税收征收和管理制度，主要包括税收管理机构、税务登记、纳税申报、税务检查及其他征管规定等相关税收事项。

第四章内容为特别纳税调整政策，包括关联交易、同期资料和转让定价调查、受控外国企业规则和资本弱化规则等。

第五章介绍了中哈税收协定及相互协商程序以及税收协定争议的主要表现与防范。

第六章分析了在哈萨克斯坦投资可能存在的风险，包括信息报告风险、纳税申报风险、调查认定风险和享受协定风险等。

《指南》仅基于 2023 年 6 月 30 日前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据和税收法规等信息可能发生的变化和更新。同时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整和税务稽查等方面的问题时，及时向主管税务机关或专业机构咨询，以避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

《指南》存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

## 目 录

<b>第一章 哈萨克斯坦经济概况</b>	1
1.1 近年经济发展情况	1
1.1.1 宏观经济[]	1
1.1.2 国际合作与外贸情况	2
1.1.3 货币金融	2
1.2 支柱和重点行业	2
1.2.1 投资重点和特色产业	3
1.2.2 重点发展领域	4
1.3 经贸合作	4
1.3.1 参与地区性经贸合作	4
1.3.2 与中国的经贸合作	4
1.3.3 中国与哈萨克斯坦签署的其他协定	5
1.4 投资政策	6
1.4.1 投资门槛	6
1.4.2 投资吸引力	8
1.4.3 投资退出政策	9
<b>第二章 哈萨克斯坦税收制度简介</b>	10
2.1 概览	10
2.1.1 税制综述	10
2.1.2 税收法律体系	10
2.1.3 最新税制变化	11
2.2 企业所得税	12
2.2.1 概述	12
2.2.2 居民企业	13
2.2.3 非居民企业	37
2.2.4 其他	47
2.2.5 申报制度	48
2.3 个人所得税	49
2.3.1 居民纳税人	49
2.3.2 非居民纳税人	54
2.3.3 其他	57
2.3.4 申报制度	57
2.4 增值税	59
2.4.1 概述	59

2.4.2 税收优惠	65
2.4.3 发票	71
2.4.4 应纳税额	76
2.4.5 其他	77
2.4.6 申报制度	77
2.5 消费税	79
2.5.1 概述	79
2.5.2 税收优惠	82
2.5.3 应纳税额	83
2.5.4 其他	83
2.5.5 申报制度	83
2.6 社会税	85
2.6.1 概述	85
2.6.2 税收优惠	86
2.6.3 应纳税额	86
2.6.4 申报制度	86
2.7 土地税	87
2.7.1 概述	87
2.7.2 税收优惠	92
2.7.3 应纳税额	92
2.7.4 申报制度	92
2.8 财产税	92
2.8.1 概述	92
2.8.2 税收优惠	95
2.8.3 应纳税额	95
2.8.4 申报制度	96
2.9 超额利润税	97
2.9.1 概述	97
2.9.2 税收优惠	98
2.9.3 应纳税额	98
2.9.4 申报制度	101
2.10 其他税费	101
2.10.1 关税	101
2.10.2 交通工具税	102
2.10.3 出口租赁税	104

2.10.4 行政收费 .....	105
2.10.5 土地使用费 .....	107
2.10.6 地表水资源使用费 .....	110
2.10.7 环境污染费 .....	111
2.10.8 野生动物资源利用费 .....	115
2.10.9 社保费 .....	118
2.10.10 数字挖矿费 .....	119
2.10.11 矿产开采税[] .....	120
2.10.12 博彩税 .....	121
<b>第三章 税收征收和管理制度 .....</b>	<b>122</b>
3.1 税收管理机构 .....	122
3.1.1 税收系统机构设置 .....	122
3.1.2 税务管理机构职责 .....	122
3.2 居民纳税人税收征收管理 .....	125
3.2.1 税务登记 .....	125
3.2.2 账簿凭证管理制度 .....	126
3.2.3 纳税申报 .....	128
3.2.4 税务检查 .....	130
3.2.5 税务代理 .....	136
3.2.6 法律责任 .....	136
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理 .....	138
3.3.1 非居民税收征管措施简介 .....	138
3.3.2 非居民企业税收管理 .....	139
<b>第四章 特别纳税调整政策 .....</b>	<b>143</b>
4.1 关联交易 .....	143
4.1.1 关联关系判定标准 .....	143
4.1.2 关联交易基本类型 .....	144
4.1.3 关联申报管理 .....	144
4.2 同期资料 .....	144
4.2.1 分类及准备主体 .....	144
4.2.2 具体要求及内容 .....	146
4.2.3 其他要求 .....	148
4.3 转让定价调查 .....	148
4.3.1 原则 .....	148
4.3.2 转让定价主要方法 .....	149

4.3.3 转让定价调查 .....	149
4.4 预约定价安排 .....	150
4.4.1 适用范围 .....	150
4.4.2 程序 .....	150
4.5 受控外国企业 .....	151
4.5.1 判定标准 .....	151
4.5.2 税务调整 .....	153
4.6 成本分摊协议管理 .....	153
4.6.1 主要内容 .....	153
4.6.2 税务调整 .....	153
4.7 资本弱化 .....	153
4.7.1 判定标准 .....	154
4.7.2 税务调整 .....	154
4.8 法律责任 .....	155
<b>第五章 中哈税收协定及相互协商程序 .....</b>	<b>157</b>
5.1 中哈税收协定 .....	157
5.1.1 中哈税收协定 .....	157
5.1.2 适用范围 .....	158
5.1.3 常设机构的认定 .....	159
5.1.4 不同类型收入的税收管辖 .....	161
5.1.5 税收抵免政策 .....	170
5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇） .....	173
5.1.7 在哈萨克斯坦享受税收协定待遇的手续 .....	173
5.2 中哈税收协定相互协商程序 .....	175
5.2.1 相互协商程序概述 .....	175
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据 .....	175
5.2.3 相互协商程序的适用 .....	175
5.2.4 启动程序 .....	177
5.2.5 相互协商的法律效力 .....	180
5.2.6 哈萨克斯坦仲裁条款 .....	181
5.3 中哈税收协定争议的防范 .....	181
<b>第六章 在哈萨克斯坦投资可能存在的税收风险 .....</b>	<b>183</b>
6.1 信息报告风险 .....	183
6.1.1 登记注册制度 .....	183
6.1.2 信息报告制度 .....	185

6.2 纳税申报风险 .....	186
6.2.1 在哈萨克斯坦设立子公司的纳税申报风险 .....	186
6.2.2 在哈萨克斯坦设立分公司或代表处的纳税申报风险 .....	187
6.2.3 在哈萨克斯坦取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险 .....	187
6.3 调查认定风险 .....	187
6.3.1 转让定价调查风险 .....	187
6.3.2 资本弱化认定风险 .....	188
6.3.3 受控外国企业风险 .....	188
6.3.4 非居民纳税人的认定 .....	188
6.3.5 一般反避税调查的风险 .....	189
6.4 享受税收协定待遇风险 .....	189
6.4.1 未正确享受协定待遇的风险 .....	189
6.4.2 滥用税收协定待遇的风险 .....	190
6.4.3 享受协定待遇受阻的风险 .....	190
6.5 其他风险 .....	190
6.5.1 股权投资常见风险 .....	190
6.5.2 投资后经营常见风险 .....	192
参 考 文 献 .....	195
附录一 哈萨克斯坦政府部门和相关机构一览表 .....	196

# 第一章 哈萨克斯坦经济概况

## 1.1 近年经济发展情况

### 1.1.1 宏观经济<sup>[1]</sup>

哈萨克斯坦是中亚地区经济发展较快、政治局势比较稳定且社会秩序相对良好的国家。

根据世界银行统计数据, 哈萨克斯坦 2015-2021 年经济情况如下表所示:

表 1 2015-2021 年哈萨克斯坦经济情况

年度	GDP (现价美元) /亿美元	GDP (现价本位币) /亿坚戈	人均 GDP (现价美元)	GDP 增长率 (2010 不变价美 元)(%)
2015	1,843.89	408,841.33	10,510.80	1.20
2016	1,372.78	469,711.50	7,714.80	1.10
2017	1,668.06	543,788.57	9,247.60	4.10
2018	1,793.40	618,195.36	9,812.60	4.10
2019	1,816.66	695,326.27	9,812.60	4.50
2020	1,710.82	706,490.33	9,121.60	-2.50
2021	1,971.12	839,515.88	10,373.80	4.30

2022 年, 哈萨克斯坦国内生产总值为 101.5 万亿坚戈 (2,205 亿美元), 同比增长 3.2%, 人均国内生产总值为 51.36 万坚戈 (11,649.1 美元)。2023 年 1-5 月, 哈萨克斯坦国内生产总值同比增长 4.5%。

截至 2023 年 5 月, 国际评级机构标准普尔发布报告, 确认哈萨克斯坦本、外币长期和短期主权信用评级为“BBB-/A-3”, 评级展望为“稳定”。标准普尔报告强调, 哈萨克斯坦的财政和外贸仍然稳定, 将足以缓解由于里海管道联盟暂时中断而导致的石油出口减少的潜在影响。标准普尔预测哈萨克斯坦 2023 年的经济增长率为 4.1%, 2023 年至 2026 年的平均增长率约为 4%。

<sup>[1]</sup> 资料来源: 哈萨克斯坦国家统计局。

哈萨克斯坦 2022 年国内生产总值的结构如下：

- (1) 农业：2022 年农业生产总值 9.3 万亿坚戈，同比增长 9.1%。
- (2) 工业：2022 年，哈萨克斯坦工业生产总值 48 万亿坚戈，同比增长 0.9%，工业中采矿业和制造业占比最高，分别为 51.3% 和 43.1%。
- (3) 服务业：2022 年服务业生产总值 53.75 万亿坚戈，同比增长 2.6%。

### 1.1.2 国际合作与外贸情况

哈萨克斯坦是独联体、欧亚经济联盟、上海合作组织、亚投行、中亚和西亚经济合作组织等地区或国际组织的成员国。

据哈萨克斯坦国家统计局发布的数据显示，2022 年外贸进出口总额为 1,344 亿美元，同比增长 32.1%。其中，出口额为 844 亿美元，同比增长 39.9%，实现加工商品出口额 265 亿美元，同比增长 33.6%。进口额为 500 亿美元，实现贸易顺差 344 亿美元。

2022 年哈萨克斯坦与欧亚经济联盟成员国之间的贸易额为 283.11 亿美元，同比增长 6.5%。其中货物出口额为 97.1 亿美元，增长 24.3%，进口额为 186.01 亿美元，减少 0.9%。哈萨克斯坦与欧亚经济联盟成员国之间外贸总值的 92.3% 来自俄罗斯，4% 来自吉尔吉斯斯坦，3.6% 来自白俄罗斯，0.1% 来自亚美尼亚。

### 1.1.3 货币金融

哈萨克斯坦于 1993 年 11 月 15 日开始发行本国货币坚戈，包括面值从 1 到 10,000 不等的纸币和硬币，并于 1999 年实现了本币与外币的自由兑换。哈萨克斯坦国家银行(以下简称“哈萨克斯坦央行”)基准利率近两年逐渐上升，从 2021 年 6 月的 9%，上升到 2023 年 7 月的 16.75%。

在哈萨克斯坦正式登记注册的外国企业均可在当地银行融资，与当地企业享受同等国民待遇。

## 1.2 支柱和重点行业

### 1.2.1 投资重点和特色产业

#### (1) 吸引外资不断增长

哈萨克斯坦在改善投资环境方面采取的措施有利于吸引新的外国企业。截至 2022 年 6 月 1 日，哈萨克斯坦境内正常运营的外资企业达到 2.81 万家，同比增长 18.5%。2022 年外国对哈萨克斯坦直接投资达到 280 亿美元，达到近十年来最高值。

按行业划分，采矿业是 2022 哈萨克斯坦吸引海外直接投资的重点行业，对该行业总投资额达 121 亿美元；其次为制造业，投资额为 56 亿美元；批发和零售行业投资额为 51 亿美元；科技行业投资额为 12 亿美元。此外，运输仓储行业投资额为 12 亿美元。

#### (2) 工业化进程逐步加速

目前，工业约占哈萨克斯坦经济总量的 45%。其中，采矿业取得了跨越式发展，提供了全国 14.4% 的国内生产总值和 51.3% 的工业附加值，有超过 28 万人在采矿业工作；哈萨克斯坦已成为全球领先的采掘业（特别是在石油领域）出口大国，人均出口额在独联体国家中处于领先地位。与此同时，哈萨克斯坦工业化进程的着力点正逐步向加工业方向转变，尤其是实现经济多元化发展，发掘新的经济增长点。

#### (3) 农业和服务业发展情况

哈萨克斯坦地广人稀，截至 2022 年底，全国可耕地面积 2,293.9 万公顷，每年农作物播种面积约 1,600-1,800 万公顷。主要农作物包括小麦、玉米、大麦、燕麦和黑麦。粮食主产区在科斯塔奈州、北哈萨克斯坦州和阿克莫拉州。南方部分地区可以种植水稻、棉花、烟草、甜菜、葡萄等农作物。

哈萨克斯坦服务业占国内生产总值比重高于农业和工业，主要包括商品销售和零售行业、汽车和摩托车维修行业、交通运输行业、仓储行业、不动产服务行业、金融行业、保险行业以及信息通信等行业。

根据哈萨克斯坦经济部统计数据，2022 年，哈萨克斯坦农业占国内生产总值比重为 5%，制造业和建筑业占比为 35%，服务业占比为 60%。

### 1.2.2 重点发展领域

托卡耶夫总统在 2020 年 9 月 1 日的国情咨文中提出，要将哈萨克斯坦西部地区打造成为引资中心，建设油气化工综合体，发展高端石化和天然气加工产业。得益于新企业投产，以及现有芳烃、油脂和聚丙烯生产企业扩产，哈萨克斯坦石化产品产量逐年增长。为此，哈萨克斯坦能源部计划制定《2025 年前油气化工行业发展国家方案》，实现油气化工行业精准发展，重点是解决油气化工原料供应、建立油气化工产业集群、扩大产品线范围等问题。

哈萨克斯坦《2025 国家发展规划》提出了在新的经济现实和当前全球趋势的背景下发展关键部门的战略远景，旨在消除新冠疫情危机的不利影响，确保在新的经济条件和全球趋势下实现可持续、包容和高质量经济发展。为实现规划提出的战略指标，政府将采取措施，通过吸引投资、促进出口、发展私营企业，建立国家新型经济结构，重点是改善医疗卫生和教育服务，发展基础设施和有效就业，促进居民社会福祉增长。

## 1.3 经贸合作

### 1.3.1 参与地区性经贸合作

哈萨克斯坦已与 190 多个国家和地区建立了贸易关系，主要的贸易伙伴为俄罗斯、中国和意大利。截至目前，哈萨克斯坦是独联体、欧亚经济联盟、上海合作组织、亚投行、中亚和西亚经济合作组织等地区或国际组织的成员国。2018 年 5 月 14 日至 16 日，哈萨克斯坦国家收入委员会、经济合作与发展组织税收政策和管理中心（OECD—CTPA）、经济合作与发展组织税收征管论坛（OECD—FTA）与中国国家税务总局四方联合成功举办“一带一路”税收合作会议。

### 1.3.2 与中国的经贸合作

#### (1) 双边贸易

根据 2022 年全年贸易数据，中哈贸易额 241.5 亿美元，同比增长 34.1%，其中哈萨克斯坦对中国出口 131.7 亿美元，同比增长 34.7%；哈萨克斯坦从中国进口 109.8 亿美元，同比增长 33.5%。

#### (2) 相互投资

据中国商务部统计，2021 年，中国对哈萨克斯坦全行业直接投资 8.59 亿美元，同比增长 48%。截至 2021 年底，哈萨克斯坦在华投资总额约 1.54 亿美元，主要涉及物流运输、化工、食品加工等领域。截至 2022 年底，中国对哈萨克斯坦投资额累计达到 230 亿美元。

#### (3) 经济技术合作

据中国商务部统计，2021 年，中国对哈萨克斯坦工程承包合同额 34.5 亿美元，完成营业额 11.6 亿美元。截至 2021 年底，中国对哈萨克斯坦工程承包累计合同额 424.2 亿美元，累计完成营业额约 289.5 亿美元。由中国企业承建的化工、建材、新能源等领域多个项目取得进展。

#### (4) 边境贸易

据中国海关统计，2021 年，中哈边境小额贸易为 68.1 亿美元，同比下降 15.5%。其中，中国对哈萨克斯坦边贸出口 67.7 亿美元，同比增长 1.6%；自哈萨克斯坦边贸进口 0.4 亿美元，同比下降 97.1%。

### 1.3.3 中国与哈萨克斯坦签署的其他协定

2000 年，双方就双边关系及共同关心的国际和地区问题交换了意见，签署了《中哈经济技术合作协定》。

2001 年 9 月 12 日，在阿斯塔纳签订了《中华人民共和国政府和哈萨克斯坦共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》。

2002 年 12 月 23 日，签订《中华人民共和国和哈萨克斯坦共和国睦邻友好合作条约》。

2004 年，两国签署《中华人民共和国政府和哈萨克斯坦共和国政府关于建立中哈霍尔果斯国际边境合作中心的框架协议》。

2005 年，两国元首签署了《中哈关于建立和发展战略伙伴关系的联合声明》，双方还签署了《中哈关于霍尔果斯国际边境合作中心

活动管理的协定》和《中哈关于地质和矿产利用领域合作的协议》等 8 个双边合作文件。

2011 年 6 月 13 日，签订《中华人民共和国和哈萨克斯坦共和国关于发展全面战略伙伴关系的联合声明》。

2015 年 8 月，签订《中华人民共和国和哈萨克斯坦共和国关于全面战略伙伴关系新阶段的联合宣言》。

2016 年 9 月 2 日，共同签署《中华人民共和国政府和哈萨克斯坦共和国政府关于“丝绸之路经济带”建设与“光明之路”新经济政策对接合作规划》。

2018 年 6 月 7 日，共同签署《中华人民共和国商务部和哈萨克斯坦共和国国民经济部关于电子商务合作的谅解备忘录》。

2018 年 11 月 22 日，共同签署《哈萨克斯坦大麦输往中国植物检疫要求议定书》和《哈萨克斯坦玉米输往中国植物检疫要求议定书》。

2019 年 9 月 11 日，共同签署《中华人民共和国和哈萨克斯坦共和国关于建立永久全面战略伙伴关系的联合声明》；两国政府签署《关于落实“丝绸之路经济带”建设与“光明之路”新经济政策对接合作规划的谅解备忘录》。

2022 年 9 月 14 日，共同签署《中华人民共和国和哈萨克斯坦共和国建交 30 周年联合声明》。

2023 年 5 月 18 日，哈萨克斯坦和中国官员以及商界领袖在西安举行了哈中投资圆桌会议。会议结束后，双方签署了价值 220 亿美元的 47 项协议，这标志着两国在投资领域取得了重要进展。

## 1.4 投资政策

### 1.4.1 投资门槛

#### (1) 投资主管部门

2018 年 12 月，哈萨克斯坦总统签署命令，将投资发展部改组为工业和基础设施发展部，将制定国家引资政策的职能移交至国民经济部，将实施国家引资政策的职能移交至外交部。根据上述文件，外交部被指定为负责协调出口促进领域相关活动的部门。同时，授权政府

将投资发展部投资委员会划归外交部, 将国家投资公司 (Kazakh Invest) 股权控制及使用权划归外交部。2019 年 4 月, 哈萨克斯坦政府将国家投资公司职能移交至阿斯塔纳国际金融中心 (AIFC) 管理局。AIFC 成为哈吸引外资和推广投资形象的唯一协调机构, 未来将发展成为区域性投资枢纽。

### (2) 投资行业的规定

哈萨克斯坦于 2003 年颁布了新的《哈萨克斯坦共和国投资法》, 制定了政府对国内及外商投资的管理程序和鼓励办法。根据规定, 国家对外资无特殊优惠, 内外资一视同仁。大部分行业投资没有限制, 但对涉及国家安全的部分行业, 哈萨克斯坦有权限制或禁止投资, 如银行业、保险业、矿产投资、土地投资等。

### (3) 投资方式的规定

根据《哈萨克斯坦共和国投资法》的规定, 外国投资企业可采用合伙公司、股份公司以及其他不与哈萨克斯坦法律相抵触的形式设立。外国投资企业的设立程序与哈萨克斯坦企业的设立程序一样。个人在哈萨克斯坦开展投资的规定与企业相同。

外国投资者可以用企业经营利润、企业其他收入或企业创办者追加投资等方式来补充法定资本。哈萨克斯坦方面和外国投资者方面投入企业法定资本的财产所占的份额比例由创办人自己决定。法定资本金应存入在哈萨克斯坦登记注册的授权银行。若外国投资者是以购买哈萨克斯坦企业设立的股份公司或合伙公司的股票或份额的形式实施投资, 该企业要作为外国投资企业重新登记注册。

并购的股份公司选定委托代表, 在反垄断政策机构代表企业利益。向价格和反垄断政策委员会递交关于股份公司并购的申请, 以及关于并购的其他书面材料。如果相关股份公司的注册资金总额低于 10 万倍的月核算基数 (Monthly Calculation Index, MCI, 2023 年 1 月 1 日起月核算基数为 3,450 坚戈)<sup>[2]</sup>, 向新成立的股份公司或兼并者所在州的价格和反垄断政策委员会递交材料; 如果相关股份公司的注册资金总额高于 10 万倍的月核算基数或并购涉及外资公司, 向国家价格

---

<sup>[2]</sup> 月核算基数: 是指计算补助金及其他社会津贴时采用的系数, 也用于按照立法计算罚款、税款及其他必缴款金额, 每年数值会有所变化, 具体可参见哈萨克斯坦国家法律相关规定。

和反垄断政策委员会递交材料。作为反垄断机构对并购项目的结论，反垄断机构以书面形式向并购公司委托代表通报所作决定。

购买股份有限公司股份的规定：独立或与连带责任人共同在 12 个月内或一次性购买股份有限公司 5% 以上有投票权股份，应在最终的交易注册后按规定的格式向该委员会以及交易的组织者（如交易延续 12 个月）提供交易的信息和本人资料。独立或与连带责任人共同购买股东人数超过 500 人的股份有限公司 30% 或更高比例的股份时，应提前一个月按照规定的格式向该股份公司和委员会提交通知。

调节投资并购、反垄断等领域法律法规包括《投资法》《股份公司法》、国家价格和反垄断政策委员会《关于股份公司与反垄断政策机构商定合并（兼并）合同程序的规定》《关于通过有组织的证券市场出售属于国家的股份规定》《关于通报购买股份有限公司股份的程序规定》、国家有价证券委员会《关于购买高比例股份的条件规定》和《反垄断法》等。

## 1.4.2 投资吸引力

### （1）行业鼓励政策

2003 年颁布的《哈萨克斯坦吸引外国直接投资的优先经济领域清单》及 2005 年通过的《哈萨克斯坦政府第 633 号决议》明确规定建材生产、纺织业、冶金业、食品生产、油气机械制造、旅游业和运输业为优先发展领域。同时，将教育、卫生和社会服务、休闲娱乐和文体活动等领域也列入享受优惠政策的优先发展领域。投资这些领域的企业可以享受 10 年内免缴财产税、土地税、企业所得税及增值税等税收优惠政策。

2016 年 4 月 9 日，欧亚经济委员会批准欧亚经济联盟使用统一特惠关税的条件和程序的章程。该文件旨在对发展中国家和最不发达国家提供帮助，使用的特惠关税包括：对部分来自发展中国家的产品仅需缴纳进口关税的四分之一，对部分来自最不发达国家的产品免征关税。

根据哈萨克斯坦政府制定的《旨在提高人民福祉的可持续经济增长国家方案》，能源和油气化工行业是经济发展重点领域。

为同毗邻国家建立统一的贸易和运输空间，促进企业发展，建立稳定的价值链，哈萨克斯坦正在积极发展跨境枢纽，包括就重启中哈霍尔果斯国际边境合作中心全面开展工作，深挖对中国的出口和过境运输潜力。

### (2) 地区鼓励政策

哈萨克斯坦鼓励向首都阿斯塔纳、曼戈斯套州、阿拉木图州、南哈萨克斯坦州、阿特劳州、北哈萨克斯坦州、阿克莫拉州、卡拉干达州、巴甫洛达尔州和江布尔州等地投资。哈萨克斯坦地方各州（市）严格遵守《哈萨克斯坦经济特区和工业园区法》《哈萨克斯坦投资法》等法律规定，暂无超出上述法律的优惠政策和措施。

### (3) 特殊经济区域的规定

近年来，哈萨克斯坦陆续在各地成立了许多经济特区、技术园区和工业区，积极吸引投资，促进技术水平进步，推动本国制造业发展，带动地方经济增长。

#### 1.4.3 投资退出政策

暂无相关资料。

## 第二章 哈萨克斯坦税收制度简介

### 2.1 概览

#### 2.1.1 税制综述

哈萨克斯坦税收法规以《哈萨克斯坦共和国宪法》为依据，由哈萨克斯坦税法典及按其规定通过的规范性法律文件组成。

任何人都有权拒绝缴纳税收法规未规定的税款和其他应缴财政款。税款及其他应缴财政款的制定、征收、变更或注销均按税收法规规定的程序和办法实行。如果哈萨克斯坦签订的国际条约与税收法规不一致，以国际条约为准。

哈萨克斯坦是单一制共和国。国家预算法和国家税收法规规定了税收和其他环节的预算支付政策。

哈萨克斯坦现行的税费种主要包括，企业所得税、个人所得税、增值税、消费税、社会税、土地税、财产税、超额利润税和其他税费等<sup>[3]</sup>。

#### 2.1.2 税收法律体系

独立初期，哈萨克斯坦在采取一系列经济转轨措施的同时，政府着手建立适应市场经济需要的税收法律制度，先后颁布了《哈萨克斯坦共和国税法》《哈萨克斯坦共和国企业 联合体和组织税法》《关于企业 联合体和组织税收法实施程序》等税收法律制度。

哈萨克斯坦于 2017 年进行改革税制，制定出台了新版《哈萨克斯坦共和国税款和其他应缴财政款法（税法）》（以下简称《税法》），2018 年开始执行。

《税法》在哈萨克斯坦境内有效，适用于个人、企业及其分支机构。通常将该《税法》及其衍生出来的其他规范性法规作为哈萨克斯坦税收法律法规。根据《税法》，承认常驻哈萨克斯坦的个人以及不常驻哈萨克斯坦境内，但是其主要收入来源于哈萨克斯坦境内的个人

<sup>[3]</sup> 资料来源：《哈萨克斯坦共和国税款和其他应缴财政款法（税法）》。

为“居民”。如果在相应的国家有避免双重征税的国际条约，那么也承认拥有居民特征的外国人和无国籍人士为非居民。根据外国法律建立的实体，包括不具有法人资格的外国实体，通常被视作非居民企业。

### 2.1.3 最新税制变化

随着哈萨克斯坦经济不断发展，税收制度也在进一步变化。以下简要介绍了近三年税制的重要变化：

(1) 自 2023 年 1 月 1 日起上调烟草制品的消费税。对过滤嘴香烟、无滤嘴香烟、烟卷以及小雪茄征收的消费税由原来的 12,300 坚戈/千支和 6,225 坚戈/千支统一上调至 14,100 坚戈/千支；对旱烟、吸用烟丝烟草、咀嚼烟叶、吮吸烟叶、鼻烟、水烟和其他零售包装用于最终消费的烟草征收的消费税由 10,560 坚戈/公斤上调至 12,950 坚戈/公斤。

(2) 2021 年 3 月 3 日，哈萨克斯坦议会审议通过《欧亚经济联盟成员国关于对烟草制品实行消费税政策原则的协定》(以下简称《协定》)。根据《协定》，自 2024 年起，联盟各成员国烟草制品消费税税率将趋于一致，指导税率以本币计价，等值 35 欧元/1,000 支。之后每 5 年对统一指导税率和浮动区间进行一次调整。为确保协调一致，2024 年，各成员国实际消费税率将以指导税率为基础，上下浮动区间不超过 20%。

(3) 对于必须办理增值税登记的营业额标准进行了调整，由原来的 3 万倍月核算基数调整到 2 万倍月核算基数。

(4) 自 2022 年 1 月 1 日起，对通过互联网向个人销售商品和服务的外国公司征收增值税。

(5) 更新了对于未及时提交转让定价的三层文档的企业的处罚措施。

(6) 2022 年 7 月 11 日，哈萨克斯坦总统签署了第 135-VII 号法案，存在以下重大变化：

①自 2023 年 1 月 1 日起，部分股息应纳入居民企业的应税收入。此外，在哈萨克斯坦证券交易所和阿斯塔纳国际金融中心证券交易所

发行的证券股息继续免税,但前提是这些证券在纳税期间在证券交易所积极交易(详细标准将由哈萨克斯坦政府确定);

②自2023年1月1日起,哈萨克斯坦居民个人获得的股息收入应按10%的税率征税,不再适用5%的低税率;

③自2023年1月1日起,向非居民企业或个人购买管理、咨询、审计、设计、法律、会计、广告、营销、特许经营、财务(利息费用除外)、工程、代理服务、特许权使用和知识产权使用权相关服务的费用不得在企业所得税税前扣除;

④金属矿石的矿产开采税率提高。同时,拟对低利润矿床新建项目实行0%的矿产开采税税率,直至企业盈利达到15%;

⑤数字挖矿费费率根据电价及其电力来源确定<sup>[4]</sup>。

(7)2022年9月1日,哈萨克斯坦总统宣布在2023年制定新税法,新税法改革了现行税收和海关管理,纳入新税法的主要措施如下:

①引入不同国民经济部门的企业所得税税率,以取代统一的20%企业所得税;

②投资研发和现代化技术项目获取的利润可以享受企业所得税豁免和税率减免优惠政策;

③零售税适用于更多类型的零售活动。2022年9月1日前,零售税适用于144种零售活动,税率为3%;

④对奢侈品开征新税;

⑤收取单车使用费和登记费<sup>[5]</sup>。

## 2.2 企业所得税

### 2.2.1 概述

哈萨克斯坦的居民企业对全球所得纳税,非居民企业对来源于哈萨克斯坦的所得纳税,在哈萨克斯坦通过常设机构开展业务的非居民企业,须按照规定将与该常设机构有实际联系的所得向哈萨克斯坦缴纳税款。

<sup>[4]</sup> 资料来源:《全球税务摘要》,普华永道。

<sup>[5]</sup> 资料来源:《哈萨克斯坦宣布新税法》,荷兰财税文献局。

## 2.2.2 居民企业

### 2.2.2.1 纳税人

如果一家企业按照哈萨克斯坦法律在哈萨克斯坦境内成立, 或按照外国法律成立但实际管理机构或有效管理机构在哈萨克斯坦境内, 则该企业为居民企业。

实际管理机构或有效管理机构所在地是指企业决策机关(如董事会)实际举行会议的地点, 且在该会议中完成了对企业的基本管理和控制, 并做出企业开展业务的战略性商业决定。

居民企业的企业所得税纳税人是指哈萨克斯坦居民企业(但国家事业单位和国立中等教育院校除外)。

适用特别税制的小企业应当在税收法规规定制度的框架内计算和缴纳企业所得税。

### 2.2.2.2 征税对象

企业所得税征税对象包括:

- (1) 应税收入;
- (2) 通过常设机构在哈萨克斯坦开展业务的非居民企业净收入;
- (3) 源泉扣缴收入;
- (4) 受控外国企业和受控外国企业常设机构的应税收入;
- (5) 在低税率国家和地区注册的受控外国企业和受控外国企业常设机构的应税收入。

### 2.2.2.3 税率

- (1) 如无特殊规定, 哈萨克斯坦的企业所得税税率为 20%;
- (2) 农产品生产者、水产品(渔业)生产者销售自产指定农产品及加工产品, 按照 10% 的税率征税;
- (3) 源泉扣缴的应税收入应按 15% 的税率征税。

### 2.2.2.4 税收优惠

纳税人可按照规定自主选择税收优惠政策(以下简称“优惠”)。

- (1) 优惠享受资格

哈萨克斯坦企业拥有优惠使用权,但符合下列一项或多项条件的纳税人无权享受优惠:

- ①执行农产品生产者特别税制规定的纳税人;
- ②从事酒精、酒精制品、烟草制品生产和销售业务的纳税人;
- ③在特别经济区从事经营的居民企业,以及按照优先投资项目征税办法进行纳税的纳税人。

## (2) 优惠项目

①首次在哈萨克斯坦境内投入的生产性建筑物、构筑物、机器设备的价值,在投入使用的纳税期后运营不少于三个纳税期并同时满足以下条件的,相关费用可在实际发生的企业所得税纳税期内税前扣除:

A.出租人在出租合同框架内转交给承租人持有和使用,且寿命超过1年的资产;

B.享受优惠的纳税人在营利性经营活动中使用的资产;

C.属于在使用特性方面与开展矿产使用合同规定业务没有直接因果关系的资产;

D.在税务核算中,地下矿藏使用者使用该资产造成的后续费用,不得在矿产使用合同规定业务和合同以外业务之间进行分摊;

E.非依据《哈萨克斯坦投资法》在2009年1月1日前签订的投资合同框架内已投入使用的资产;

F.非依据《哈萨克斯坦经营法》在2014年12月31日后签订的投资合同投资优先项框架内投入使用的资产。

②生产性建筑物、生产设施、机器和设备的升级、改造的后续支出,如果同时满足下列条件,则相关费用可以在实际发生的纳税期内扣除:

A.按照国际财务报告准则和哈萨克斯坦会计核算及财务报表相关法规要求,在纳税人会计核算中作为固定资产统计的资产;

B.在完成改造、升级后进行投产使用的纳税期结束后不少于3个纳税期且用于营利性经营活动的资产;

C.在升级、改造期间临时停止使用的资产;

D.在使用特性方面与开展矿产使用合同规定业务没有直接关系的资产；

E.在税务核算中，地下矿藏使用者使用该资产造成的后续费用，不会在矿产使用合同规定业务和合同以外业务之间进行分摊。

用于固定资产改造、升级的后续支出，同时符合以下条件的，可享受优惠：

A.固定资产结构改变（其中包括更新）；

B.固定资产寿命延长超过三年；

C.较之临时停产改造、升级之前的月份，固定资产的技术性能得到提高。

③前文所述的生产性建筑物包括非居住性建筑物（部分非居住性建筑物），但不包括以下建筑物：

A.商业建筑（部分商业建筑）；

B.文化娱乐性建筑物（部分文化娱乐性建筑物）；

C.宾馆、饭店大楼和其他短期居住、餐饮性建筑物（部分此类建筑）；

D.写字楼（部分写字楼建筑）；

E.车库（部分车库建筑）；

F.停车场（部分停车场建筑）。

④前文所述首次在哈萨克斯坦境内投入运营的建筑物是指：

A.国家验收委员会签署建筑物投入使用证明后，在施工期间通过签订施工合同转让给业主的建筑物；

B.其他情况下，国家验收委员会签署投入使用证明的建筑物。

### （3）优惠政策运用

按照下列任意一种方法运用优惠政策：

①项目投产后扣除法（扣除优惠项目按税务核算办法规定的特殊项目原始价值，在前三个纳税期内等额扣除或者在投产的当期一次性扣除）；

②项目投产前扣除法（在投产前，扣除优惠对象在纳税期内实际产生的建造、生产、购买、安装和装配费用，以及生产性建筑物和构

筑物、机器和设备的升级、改造后续费用，在实际发生的当期一次性扣除)。

#### (4) 优惠政策的取消

优惠对象在生产性建筑物和构筑物投产纳税期之后三个纳税期内享受了优惠，在发生下列情况之一时，自开始享受之日起取消优惠，纳税人应从每个纳税期内的优惠总额中减去扣除额：

- ①纳税人违反前款所述税收优惠政策适用条件的规定；
- ②享受优惠的纳税人发生重组时，新的纳税人根据 2.2.2.4 (1) 部分规定无权享受优惠。

#### (5) 不得取消优惠政策的情况

经哈萨克斯坦政府决定以分立方式重组的企业，在因重组而投入经营的应纳税期间之后，不符合 2.2.2.4 (2) 中税收优惠项目第②条 B 项规定的条件，如果同时满足以下条件，则不得取消税收优惠。

- ①自重组之日起，被重组企业的控股权益属于国家管理控股；
- ②被重组企业将享受税收优惠的资产转让给重组产生的新企业；
- ③享受税收优惠的资产自国家登记机关对重组产生的新企业进行登记之日起三年内转让的。

#### (6) 优惠项目的税务核算办法

①如果无特殊规定，在适用优惠政策的生产性建筑物、构筑物、机器和设备投入使用纳税期后的三个纳税期内，纳税人应对适用税收优惠的资产及其改造、升级的后续费用与其它固定资产分开单独核算。

适用税收优惠政策的生产性建筑物、构筑物、机器和设备的改造、升级的后续费用，均就每个享受优惠的财产进行单独核算。

②优惠对象是固定资产的，其原始价值核算应包括该项目投入使用前纳税人支出的费用。这些费用包括：购买、生产、建造、安装和装配费用，以及按照国际财务报告准则和哈萨克斯坦财务核算及财务报表相关法规要求增加其价值的其他费用，但不包括按照规定不得扣除的费用（支出）和折旧费，以及采用国际财务报告准则和哈萨克斯坦会计核算和财务报表法规要求，征税时不加以考虑的因资产或债务价值发生变化而在会计核算中产生的费用。

③按照相关规定,确定在租让合同框架内由出租人转交给承租人持有和使用的、寿命超过1年的资产的原始价值。

被取消优惠资质的固定资产,应自该资产投入使用之日起按照规定计入相应资产明细账。

④取消生产性建筑物、构筑物、机器和设备的升级和改造后续费用优惠资格时,这些费用将按照规定程序进行核算。

⑤优惠期满,优惠资质取消的固定资产在符合规定的情况下,计入相应的资产明细账。

### 2.2.2.5 应纳税所得额

应纳税所得额是指按税法规定调整后的年度总收入与规定的扣除额之间的差值。应纳税所得额包含受控制的外国企业或其常设机构根据对受控外国企业利润征税办法而确定的利润总额。

因此,要正确计算应纳税所得额,需要正确计算收入总额、扣除额、固定资产的扣除额、亏损弥补的年度结转额以及纳税调整项目的金额,此外,还要考虑非营利组织、社会活动机构等特殊机构的征税收入和不征税收入的处理。下面就以上内容分别予以阐述。

#### 第一部分 收入总额

##### (1) 年度总收入

年度总收入包括纳税人的所有类型收入,其中不含增值税和消费税;

①销售收入;

②保险机构、再保险机构根据保险合同、再保险合同获得的收入;

③资产增值收入;

④金融衍生品收入;

⑤债务的豁免所得;

⑥确实无法偿付的应付账款;

⑦按照相关规定列入手续费或准备金并进行税前扣除的费用,在准备金数额被冲销时应确定为收入;

⑧债权转让收入;

⑨固定资产处置收入;

- ⑩由于调整地质研究和自然资源开采筹备工作的支出, 以及开发单位 (地下矿藏使用者) 的其他支出而取得的收入;
- ⑪消除矿区开采影响的基金高于消除矿区开采影响的实际支出而取得的收入;
- ⑫开展合营业务产生的收入;
- ⑬债务人被法院判决或认定、截至目前没有被扣缴的违约金 (罚款、滞纳金), 预算返还的不合理的罚款除外;
- ⑭取得的已实际扣除费用的补偿款项;
- ⑮无偿获得的财产收入;
- ⑯股息、红利;
- ⑰存款、债权证券、期票、伊斯兰抵押债券的报酬 (利息);
- ⑱汇兑收益大于汇兑损失的差额收入;
- ⑲奖金;
- ⑳社会项目 (基础设施) 运营取得的收入;
- ㉑企业整体打包出售取得的收入;
- ㉒在伊斯兰银行投资存款取得的收入;
- ㉓信托管理单位收到 (应收到) 的财产信托管理净收入;
- ㉔按照国际财务报告准则和哈萨克斯坦财务核算及财务报表相关法规要求, 因经营权或运营管理权属于国营企业的固定资产折旧而产生的该国营企业的收入;
- ㉕其他收入。

(2) 年度总收入的调整

纳税人年度总收入不包括:

- ①股息, 但非居民企业在哈萨克斯坦常设机构取得的股息, 以及持有在哈萨克斯坦境内证券交易市场流通的有价证券所取得的股息应计入年度总收入;
- ②个人存款强制性担保机构获得的银行应缴的日费、附加费和紧急状况费;

③住房基金会在用于增加担保情况处理准备金范围内收到的担保缴款金额;

④保险赔付担保基金会收到的保险机构应缴费、附加费和紧急状况费;

⑤个人存款强制性担保机构获得的用于满足其存款赔偿、实现担保和补偿支付需求的资金总额;

⑥住房担保基金会在居住用房(居住建筑)竣工后获得的,用于支付法定款项的资金;

⑦销售数字货币的实际收入不计入年度总收入,应税收入按照纳税人取得的数字货币数量和哈萨克斯坦税务机关与国际金融中心“阿斯塔纳”每日公布的数字货币价值的乘积进行确认;

⑧按照哈萨克斯坦退休金相关法规获得的,发放至个人退休金账户的投资收入;

⑨按照哈萨克斯坦强制性社会保险相关法规收到的,用于增加国家社会保险基金资产的投资收入;

⑩按照哈萨克斯坦强制性社会医疗保险法规获得的,用于增加社会医疗保险基金资产的投资收入;

⑪股份投资基金通过投资业务收到的,由股份投资基金保管人核算的投资收入;

⑫特殊金融公司按照哈萨克斯坦项目融资和证券化相关法规,通过证券化交易获得的债务请求权转让收入;

⑬债务履行担保基金会按照粮食仓单收到的粮食收购企业每年的应缴款项;

⑭债务履行担保基金会为补偿担保付款而收到的款项;

⑮国家伊斯兰专业金融公司因销售或出租符合税法规定的不动产以及该不动产所占据的土地而获得的收入;

⑯伊斯兰银行在对投资存款资金进行管理过程中收到的汇入投资存款人存款账户的收入(不含手续费);

⑰按照哈萨克斯坦证券市场相关法规建立的伊斯兰特殊财务公司获得的债务请求权转让收入;

⑯从事个人强制担保存款的机构因特别准备金资产配置而获得的收入, 以及二级银行不按照《哈萨克斯坦共和国二级银行强制性担保存款法》履行或者不正确履行合并合同项下的义务而缴纳的违约金收入。将上述收入用于增加特别准备金时, 本款规定有效;

⑰哈萨克斯坦投资基金相关法规规定的仅用于创建有跨国公司加入的合资企业, 通过预算获得的自律集群基金收入以及用于参股外资基金的收入;

⑱住房保障基金会符合《住房建设参与法》, 并用于增加调整保障备用金的资金范围内的投资收入;

⑲符合规定的非营利性组织收入;

⑳教育领域授权机构取得的与偿还预算资金的费用以及偿还国家教育和国家学生贷款有关的收入;

㉑根据哈萨克斯坦法律设立的风险基金无偿收到的财产, 旨在无偿转让给“阿斯塔纳枢纽”国际科技园的企业;

㉒根据哈萨克斯坦《保险支付担保基金法》, 在旨在增加损害赔偿准备金和保险金保证金准备金的资金限额内, 保险支付担保基金的投资收益;

㉓根据哈萨克斯坦民法规定, 纳税人对银行(小额信贷机构)发放的贷款(贷款、小额信贷)偿还义务终止而产生的收入, 其形式为:

A. 免除贷款本金;

B. 免除贷款的利息、佣金和罚款;

C. 借款人因银行、从事某些类型银行业务的组织以及根据向法院提交索赔单而进行收费的国家机构为其付款而获得的收入。

### (3) 不征税收入

税法典规定了近30类不征税收入, 其中较为常见的类型包括:

①收到的作为股本的财产价值;

②股东在企业清算或减少注册资本时, 企业从股东处回购所发行的股份取得的财产价值;

- ③股票发行人发行股票取得的财产价值;
- ④纳税人无偿转让财产;
- ⑤根据哈萨克斯坦税法规定免除的滞纳金和罚款金额;
- ⑥纳税人无偿取得的用于广告宣传的商品,条件是单个商品的价值不超过月核算基数的5倍(即17,250坚戈);
- ⑦税法规定免除的纳税人部分或全部应纳税额的收入。

## 第二部分 税前扣除额

### (1) 税前扣除的基本原则

纳税人为取得收入而发生的与营业活动相关的支出,依据税法规定,可以在计算应税收入时进行税前扣除,按照规定不应扣除的支出除外。本款规定适用于纳税人在哈萨克斯坦境内和境外产生的支出。

持有能证实与纳税人业务相关、旨在获得收入的证明资料时,纳税人根据实际产生的费用进行扣除;按照国际财务报告准则和哈萨克斯坦会计核算和财务报表相关法规的要求判定的未来纳税期支出,应在其所属的纳税期内扣除。

### (2) 可税前扣除的因公出差补助

①在取得证明路费和预订费的凭证时,往返出差目的地的路费,含预订费,仅在一个居民区内的交通费用不允许扣除;

②凭借出差期间有关资料证明的在工作人员固定工作地点以外租赁住房的费用,含预订费用;

③按照纳税人确定的标准金额发放给差旅人员的每日补贴费用,包括工作人员临时失去劳动能力期间的每日补贴;

④依据相关费用证明材料,纳税人办理出入境许可时产生的费用(签证费、咨询费和强制性医疗保险费)。

### (3) 可税前扣除的招待费用

招待费用是指为了接待和服务纳税人编制内外的人员,进行下列招待活动时发生的费用,与地点无关:

- ①建立或保持相互合作关系;
- ②组织和召开董事会、纳税人其他管理机构会议,执行机构会议除外;

- ③出席招待活动的人员交通保障费用;
- ④在招待活动过程中参与人员的餐费;
- ⑤编制外翻译人员服务费;
- ⑥为招待活动而租赁房屋的租赁费或装饰房间费用。

(4) 可税前扣除的利息费用

- ①贷款（借款、小额贷款）产生的相关费用;
- ②与按照金融租赁合同转交财产相关的费用，包括与向关联方付款合同相关的费用;
- ③发放贷款时银行转账的费用;
- ④关联方之间签订的贷款（借款）合同规定的违约金（罚款、滞纳金）;
- ⑤为关联方提供担保的费用。

(5) 可税前扣除的已支付的坏账债务

如果纳税人之前已将确实无法偿付的应付账款确认为收入，现又偿付给债权人，则偿付的金额应予以扣除。在实施支付的纳税期进行扣除，金额不超过被列入收入的金额。

(6) 可税前扣除的应收款项坏账损失

首先，应收款项坏账是指：

- ①因企业和个体经营者，以及通过常设机构在哈萨克斯坦开展业务的非居民企业销售商品、履行劳务或提供服务而产生的，在按照规定计算的三年期限内未被偿还的债权；
- ②因企业和个体经营者销售商品、履行劳务或提供服务而产生的、因按照哈萨克斯坦法规认定其债务人破产而未被偿还的债权。

可税前扣除的应收款项坏账损失，是指在销售商品、履行劳务或提供服务过程中，由于坏账，尚未收到的产品或服务金额及其他诉求金（含违约金、滞纳金和罚款）。

如果纳税人将该项应收款项债权转让，则应收款项债权原值与转让价格的差额，也属于坏账损失。

如果持有的应收款项债权属于从他人处获得的债权，则用于确定坏账损失的债权价值不得超过已确认收回的收入额加上转让价格的总额。

(7) 可以税前扣除的保险费

- ①保险合同和再保险合同规定的保费；
- ②退保费和按照哈萨克斯坦民事法律法规应返还的保险费；
- ③按照再保险合同应支付给再保险人的保险费；
- ④按照保险合同和再保险合同创建保险准备金的费用；
- ⑤按照保险合同和再保险合同支付保险代理人和保险经纪人的费用；
- ⑥保险和再保险机构与取得收入有关的其他支出。

(8) 可以税前扣除的准备金

银行按照国际财务报告准则和哈萨克斯坦会计核算和财务报表相关法规的要求计提的下列资产或负债的准备金可以税前扣除：

- ①存款，包含在其他银行的同业往来账户内的余额，以及 2012 年 12 月 31 日之后计算的该存款利息；
- ②提供给其他银行和客户的贷款（融资租赁除外），以及 2012 年 12 月 31 日之后计算的该贷款利息；
- ③基于结算单据和保函的应收账款；
- ④未付款信用证、开具的保函或者确认保函的或有负债。

(9) 可以税前扣除的再保险资产损失

针对未使用的准备金、未发生的损失、申报但未解决的损失或已发生但未申报的损失，保险和再保险机构有权扣除以前按照规定认定为收入的再保险资产减少值。

(10) 可以税前扣除的矿山复垦治理费和清理基金计提额

按照哈萨克斯坦法规规定程序签订矿产使用合同开展业务的地下矿藏使用者有权从年度总收入中扣除计提的清理基金。

(11) 可以税前扣除的垃圾填埋场清理费用及垃圾填埋场清理基金

纳税人在纳税期间实际发生的垃圾填埋场清理费用应在发生的当期扣除，但由存入专项存款账户的清算资金承担的费用除外。

(12) 可以税前扣除的科研、科技工作和获得知识产权项目特许权的费用

①根据实际履行的科研、科技工作技术任务书、此类工程竣工阶段的验收报告证明的研究和开发费用，但购置和安装固定资产的支出除外；

②通过许可合同从高校、科研机构和创业公司获得知识产权项目特许权的费用。

(13) 地下矿藏使用者资助下列机构开展科研活动的费用可以扣除

①经科学领域主管机关授权的、开展科学领域活动的机构；

②参加“创新技术园”项目的自治集群基金 (Autonomous Cluster Fund)。

(14) 可以扣除的保险费费用和担保系统参与方的缴款支出

①投保人应按照保险应缴纳或者已缴纳的保险费予以扣除，按照储蓄型保险合同缴纳的保险费除外；

②因实现个人存款担保而划拨的强制性、补充性和特别款项，应从个人强制性存款担保系统的银行扣除；

③因保险赔付担保而划拨的强制性、补充性和特别款项，应从属于保险赔付担保系统参与方的保险或再保险机构扣除；

④因粮食仓单义务履行担保而划拨的年度强制性缴款金额，应从粮食仓单义务履行担保系统的粮食收购企业扣除。

(15) 工作人员的工资薪金和支付给个人的其他偿付款费用扣除

①按照规定用人单位支付给工作人员的属于个人所得税应税收入的支出应予以扣除；

②按照哈萨克斯坦法规用于工作人员在用人单位业务专业培训、提高劳动技能或者再培训方面的用人单位支出，应予以扣除；

③纳税人以偿付金形式支付给个人的支出应予以扣除；

④纳税人按照统一储蓄退休基金规范缴纳的强制性专业养老金，应在哈萨克斯坦退休金相关法规规定的范围内扣除，纳税人为员工缴纳自愿养老金的支出允许扣除。

(16) 扣除自然资源地质勘查、勘探和开采准备工作支出，以及地下资源使用者其他支出

商业探测之后、开采之前，地下矿藏使用者实际产生的矿物地质勘查、勘探、开采准备工作支出（包括评估和地面建设工程费用）、一般行政支出、商业探测奖金、获得和创建固定资产和无形资产的费用，以及应按照税法规定扣除的其他费用。

(17) 扣除地下矿藏使用者培训哈萨克斯坦人才和发展区域社会事业费用

地下矿藏使用者产生的，对不属于地下矿藏使用者工作人员的哈萨克斯坦人才进行培训实际产生的费用，以及发展区域社会事业的费用，均应在矿产使用合同规定的金额范围内予以扣除。

(18) 可以税前扣除的汇兑损失

如果汇兑损失金额高于汇率收益，超出的金额应扣除。

(19) 可以税前扣除的税款和应缴财政款

①如果税法典无其他规定，在纳税期内应扣除上缴至哈萨克斯坦国库或者其他国家国库的税款和应缴财政款，条件是该税款没有根据哈萨克斯坦消除双重征税的规定获得抵免；

②从外国国家参股的非居民银行获得的借款，如果借款金额超过月核算基数的 1,000 万倍，且该借款利息应在支付来源地进行所得税的源泉扣缴，同时借款合同规定该税款应由债务人从自有资金中支付，则该税款可以作为费用扣除。

(20) 其他可以扣除的支出

纳税人其他可以扣除的支出主要包括：

①商品丢失的损失；

②纳税人为员工支付的强制性定期医学体检的支出，以及根据集体合同和哈萨克斯坦法律规定建设医护站点的支出；

③纳税人为保障员工安全和卫生的劳动条件的支出；

- ④纳税人为建设员工食堂的支出;
- ⑤法院判决或纳税人自身承认的违约赔偿（罚款或滞纳金）;
- ⑥如果销售合同中规定纳税人需提供商品、劳务或服务的质量保障，则纳税人在质量保障期用于排查相关问题的支出可以扣除;
- ⑦不允许抵扣的增值税进项税;
- ⑧纳税人无偿转让的用于广告宣传的商品，条件是单个商品的价值不超过月核算基数的5倍（即17,250坚戈）;
- ⑨纳税人支付的私营企业家协会会费，条件是会费数额不得高于月核算基数的1倍;
- ⑩纳税人为国家社会保险基金和国家医疗保险基金依照法定数额缴纳的保险费;
- ⑪拥有商标所有权的纳税人将商标许可其他生产商贴牌使用时，该纳税人用于贴有该商标的产品促销的支出可以扣除，无论纳税人是否对该产品拥有所有权。

#### （21）不得扣除的支出

- ①与取得收入无关的支出，数字货币“挖矿”支出;
- ②已生效的法院判决书中规定的纳税人未实际施工、提供服务和发货而完成的业务费用，且该纳税人负责人或股东并未参与注册该企业的财务经济活动，法院查明确实从该纳税人收到了商品、工程和服务的业务除外;
- ③按照规定程序认定为停业（非正常）纳税人的交易费用，自认定指令做出之日起不能扣除任何费用。停业（非正常）纳税人是指在税法规定的纳税申报期限一年以后仍未提交企业所得税纳税申报表的纳税人;
- ④已生效的司法文件认定有效的，但未实际施工、提供服务和发货的私营企业开具的发票或其他文件认定的费用;
- ⑤依据法院有效判决，认定为无效的交易费用;
- ⑥应上缴预算的违约金（罚款和滞纳金），应按照国家采购合同上缴（已上缴）预算的违约金（罚款和滞纳金）除外;
- ⑦超出规定扣除标准上限的金额;

⑧计算和缴纳的、超出哈萨克斯坦税收法规或其他国家的税收法规规定金额的税款和应缴财政款金额(适用于应上缴其他国家国库的税款等款项);

⑨购买、生产、建设、安装、设置费用和包含在社会事业项目价值内的其他费用,以及其运营费用;

⑩纳税人无偿转让的财产价值;

⑪特定增值税纳税人当期可抵扣的增值税进项税额超出增值税销项税额的部分;

⑫备用基金扣款,特殊情况除外;

⑬按照买卖合同将企业作为财产综合体转交时的库存账面价值;

⑭按照产品分成协议开展业务的地下矿藏使用者额外付款金额;

⑮按照规定计入不应计提折旧的资产价值的费用;

⑯地下矿藏使用者转交的、用于以实物形式履行纳税义务的矿物销售相关费用;

⑰由地下矿藏使用者转交、用于以实物形式履行纳税义务的有用矿物项目价值;

⑱按照财产租赁合同(不含融资租赁合同)转交用于临时持有和使用的资产账面价值;

⑲银行子公司购买银行母公司可疑资产及不良资产的费用,该规定有效期至2027年1月1日;

⑳按照社会性项目运营获得的收入规定支付的非营利性组织费用;

㉑登记为增值税纳税人的个体经营者的费用、为属于增值税纳税人的个体经营者的利益而进行相关活动的企业的费用或者根据民事合同进行现金交易(款项含增值税)的企业的费用,不论支付频次,金额超过1,000倍月度计算指标的部分费用不得扣除;

㉒自2023年1月1日起,向属于纳税人关联方的非居民企业购买管理、咨询、审计、设计、法律、律师、会计、广告、营销、特许

经营、财务（利息费用除外）、工程、代理服务、特许权使用和知识产权使用权相关服务的费用。

### 第三部分 固定资产扣除

固定资产价值是通过计提固定资产折旧的方式在税前扣除的。因此，需要明确哈萨克斯坦税法中对固定资产原始价值、允许税前扣除的固定资产折旧范围、固定资产后续支出如何税前扣除等事项。

#### （1）固定资产原始价值

固定资产原始价值包括固定资产的购买、建造、安装和设置费用，以及按照国际财务报告准则和哈萨克斯坦财务核算及财务报表相关法规要求导致其价值增加的其他费用，但纳税人有权扣除的费用不包括在内。

#### （2）允许税前扣除折旧的固定资产

下列固定资产的折旧可以在税前扣除：

①按照国际财务报告准则和哈萨克斯坦会计核算和财务报表相关法规要求进行核算、用于在报告期或未来时期取得收入的业务涉及的固定资产、投资的不动产、无形资产和生物资产，下文第②项规定的资产除外；

②出租人在租赁合同框架内转交给承租人持有和使用的、寿命超过一年的资产；

③信托管理人接受信托管理收到的寿命超过一年，用于在一年以上时间内并取得收入的业务中使用的资产；

④按照财产租赁合同（融资租赁合同除外）获得的，在会计核算时认定为长期资产的财产；

⑤出租人按照财产租赁合同（融资租赁合同除外）转交的，在按照合同转交之后不列入会计核算的固定资产、投资的不动产、无形资产或生物资产的财产。

#### （3）不属于税前扣除范围的固定资产

下列固定资产的折旧不得税前扣除：

①地下矿藏使用者在商业探测之后、开始开采之前投入使用的，按照规定可直接在税前列支的固定资产和无形资产；

②未按照国际财务报告准则和哈萨克斯坦会计核算及财务报表相关法规的要求计提折旧的资产，但不包括：

A.前文“2.2.2.5 第三部分固定资产扣除（2）允许税前扣除折旧的固定资产”中②和④所列资产可以按相关准则计提；

B.按照国际财务报告准则和哈萨克斯坦会计核算及财务报表相关法规的要求，以公允价值计量的生物资产和投资的不动产。

③土地；

④博物馆藏；

⑤建筑和艺术古迹；

⑥公用设施：公路（其中不包括人行道、林荫道、花园，以及承租人在租赁合同框架内建造或取得的公路）；

⑦未完工的建设项目；

⑧属于影片资产的项目；

⑨代表哈萨克斯坦计量单位国家标准的物品；

⑩根据 2000 年 1 月 1 日颁布生效的哈萨克斯坦税收法规，其价值可以全部进行税前扣除的固定资产；

⑪按照国际财务报告准则和哈萨克斯坦会计核算及财务报表相关法规要求，在纳税人的资产负债表中认定和核算、有无限期使用寿命的无形资产；

⑫在 2009 年 1 月 1 日前签订的允许纳税人额外从年度总收入中进行税前扣除的，并在授权合同投资项目框架内，遵照哈萨克斯坦投资相关法规投入使用的资产；

⑬在 2009 年 1 月 1 日前依据《哈萨克斯坦共和国投资法》签订的免于缴纳企业所得税的授权合同项下，投资项目框架内投产的资产在 2009 年 1 月 1 日前已经扣除的价值部分；

⑭除另有规定外，在投产后在 3 个纳税期内享受优惠的项目；

⑮寿命超过 1 年、用于公益目的的资产；

⑯在商业探测之后、开采开始之前用于实施地浸采铀法而建造和购入的资产；

⑯承租人按照财产租赁合同收到的临时占有和使用的、在按照合同收到之后列入会计核算的主要资产、投资的不动产、无形资产或生物资产，按照融资租赁合同转交的资产除外；

⑰为生产目的购置或建造符合工业建筑条件的建筑物和构筑物。

#### (4) 固定资产扣除项目

##### ①折旧

固定资产价值应当通过计提折旧额的方式，按照《税法》规定的程序和条件扣除。固定资产折旧额应当按照折旧明细表进行计算。在纳税期内发生纳税人解散或重组的，应当对其经营期间的折旧额进行调整。

一般情况下，建筑物和构筑物（不含油井、气井和传送装置）的年度最高折旧率为 10%；机器和设备（不含油气开采机器和设备以及信息处理时所使用的电脑和设备）的年度最高折旧率为 25%；用于信息处理的电脑、软件和设备的年度最高折旧率为 40%；其他的固定资产的年度最高折旧率为 15%。

在涉及高难度技术的碳氢化合物勘探和开采合同框架下开展活动的地下矿藏使用者适用的最高折旧率为：建筑物和构筑物（不含油井、气井和传送装置）的年度最高折旧率为 15%；机器和设备（不含油气开采机器和设备以及信息处理时所使用的电脑和设备）的年度最高折旧率为 37.5%；用于信息处理的电脑、软件和设备的年度最高折旧率为 60%；其他的固定资产的年度最高折旧率为 22.5%。

如果固定资产符合税收优惠政策，可以按照税收优惠政策计算折旧额在税前扣除。

对于首次在哈萨克斯坦境内投产的固定资产，地下矿藏使用者将这些固定资产用于运营年限达到 3 年以上的项目时，可以在运营的第一个纳税期按照 2 倍折旧率计算扣除。这些固定资产需要同时符合两个条件，即其使用特性与开展矿产使用合同规定业务有直接关系；该资产在税务核算中产生的后续费用不在合同规定的业务和合同以外的业务之间进行分摊。

##### ②后续支出

后续支出是指固定资产（其中含临时终止使用期间的固定资产）以及不属于投资的不动产、无形资产和生物资产的，但用于取得收入的其他资产在会计核算中被认定后产生的运营、维修、改造、升级、维护、报废等费用。后续费用应在产生费用的纳税期内予以扣除。

#### 第四部分 亏损弥补

亏损分为经营活动亏损，销售有价证券亏损，销售衍生品亏损，销售土地、未完工建筑物和未安装设施亏损。

经营活动亏损主要是指在经营活动中年支出超过年度总收入，加上年度总收入的调整额以及将企业进行整体销售的亏损。

销售有价证券亏损为有价证券购买价高于售出价的差额，同时应注意以下特殊规定：

- (1) 销售长期有价证券的亏损不构成销售有价证券亏损；
- (2) 销售有价债券的亏损是指购买价和销售时考虑折扣和贴现后的销售价之间的差额；
- (3) 销售股份的亏损是指最初入股时的投资数额与股份销售价之间的差额。

哈萨克斯坦税法规定，企业纳税年度发生的经营亏损可以结转到以后纳税年度弥补。主要可结转的亏损如下：

- (1) 经营活动亏损、一类固定资产（建筑物和构筑物，不含油井、气井和传送装置）报废亏损、销售未完工建筑物和未安装设施亏损（其中不含按照哈萨克斯坦法律为国家所需购买的资产），将结转至以后 10 个年度（含本数），通过这些纳税期的应税所得弥补；
- (2) 销售土地的亏损，除按照哈萨克斯坦法律认定为国家所需而购买的土地外，通过其他土地资产出售时产生的增值收入进行弥补。如果该亏损无法在其所属的纳税期弥补，则这些损失可结转至以后 10 个年度（含本数），通过土地出售时产生的增值收入弥补；
- (3) 如果无其他规定，销售有价证券亏损应通过销售其他有价证券时获得的增值收入弥补。如果该亏损无法在其所属的纳税期弥补，则这些损失可结转至以后 10 个年度（含），通过销售其他有价证券时产生的增值收入弥补；

(4) 专业财务公司按照哈萨克斯坦项目拨款和证券化相关法规开展业务产生的亏损, 可通过其他证券交易所得弥补;

(5) 在采用农产品生产者、水产品 (渔业) 生产者和农业合作社相应的特殊税收制度范围内造成的亏损, 不得结转至以后的纳税期;

(6) 子公司银行获得母公司银行可疑资产及不良资产而产生的亏损不得结转至以后的纳税期;

(7) 用于除套期保值和供应基础资产外其他目的的金融衍生品损失, 通过用于除套期保值和供应基础资产外其他目的的金融衍生品增值收入弥补;

如果该亏损无法在其所属的纳税期弥补, 则这些损失可结转至以后 10 个年度 (含本数), 通过用于除套期保值和供应基础资产外其他目的的金融衍生品产生的增值收入弥补;

(8) 在按照哈萨克斯坦经营法规签订的投资合同框架内实施投资优先项目的机构产生的亏损, 不得结转至该投资合同效力终止所属纳税期之后的纳税期;

(9) 销售知识产权的损失, 可以在其所属纳税年度的税款追诉期内, 通过销售其他知识产权的应税收入弥补;

(10) 销售股份的亏损可以在其所属的纳税期内由销售其他股份的增值收入弥补, 但必须同时满足以下条件:

①纳税人销售该股份时已经持有该股份超过 3 年;

②发行股份的企业不属于地下矿藏使用者;

③纳税人销售股份时, 发行股份的企业资产价值中地下矿藏使用者的财产构成比例不得超过 50%。

(11) 销售国家发行的有价证券的亏损可以在其所属的纳税期内由销售其他国家发行的其他有价证券的增值收入弥补。

## 第五部分 纳税调整项目

(1) 下列支出可以调减应税收入

①处于监督纳税期的大企业纳税人发生的下列支出不超过应税收入的 3%, 其他纳税人不超过 4%, 准予扣除:

A.运营社会性项目获得收入时, 实际产生的费用超过应收到(已收到)的收入金额;

B.向下列人员无偿捐赠的财产价值:

a.非营利性组织;

b.开展社会活动的组织;

c.纳税人依请求而提供的慈善援助。

②雇佣残疾人工资支出的两倍, 以及残疾人社会税的 50%;

③个人承诺与纳税人签订不少于 3 年劳务合同的条件下, 尚未构成劳动关系前的个人培训费用;

④无偿转让给自主教育机构的财产价值;

⑤购入或建造生产性建筑物或生产设备的费用。

(2) 下列所得可以减计收入

①融资租赁合同酬金, 违约金(罚款、滞纳金)除外;

②债券利息, 条件是这些证券在利息计算之日起在哈萨克斯坦境内开展业务的证券交易所的官方名单之中;

③国家发行的有价证券酬金, 机构债券酬金;

④出售国家发行的有价证券增值收入弥补相关亏损后的净收入;

⑤出售机构债券增值收入弥补相关亏损后的净收入;

⑥在发生自然和人为紧急情况时获得的、按照规定目的使用的人道主义援助财产价值;

⑦国家级国有企业依据哈萨克斯坦政府决议从国家机构或者国家级国有企业无偿获得的固定资产价值;

⑧如果本款第⑨项和第⑪项无其他规定, 在同时满足下列条件情况下, 出售居民企业发行的股票或者在哈萨克斯坦建立的集团公司的股份时, 增值部分的收入:

A.纳税人销售该股份时已经持有该股份超过 3 年;

B.发行股份的企业不属于地下矿藏使用者;

C.纳税人销售股份时, 发行股份的企业资产价值由地下矿藏使用者的财产构成的比例不得超过 50%。

⑨采用公开竞标的方式在哈萨克斯坦境内的证券市场销售在销售日列于该证券市场官方列表内的证券时产生的资产增长的收入弥补相关亏损后的净收入;

⑩全部表决权属于哈萨克斯坦央行的可持续性组织, 在住房按揭贷款再融资计划框架内, 通过银行存款合同获得的利息, 条件是上述按揭贷款是由唯一股东是哈萨克斯坦政府, 负责改善二级银行贷款组合的专业机构所提供的;

⑪出售阿斯塔纳中心国际技术园股本时, 减去出售股本亏损的价值增长收入。

## 第六部分 非营利性组织征税办法

(1) “非营利性组织”是指按照哈萨克斯坦非营利性组织相关民法规定形式注册的机构, 其中不包括股份公司和消费合作社(不含住房所有人合作社), 该组织开展公共利益业务并符合下列条件:

- ①不以营利为目的;
- ②不在参股人之间分配获得的净收入或财产。

(2) 符合第 (1) 款中的规定条件时, 非营利性组织的下列收入应从年度总收入中扣除:

- ①通过国家社会订单合同获得的收入;
- ②存款利息;
- ③入会费和会员费;
- ④公共住宅公寓或非住宅场所所有人的缴款;
- ⑤因存款现金配置而产生的汇兑收益超出汇兑损失部分的金额,

其中包括存款利息;

⑥无偿获得的财产收入, 其中包括慈善援助、一次性资助、赞助金、钱款和其他无偿获得的财产。

(3) 对于第 (2) 款中未规定的非营利性组织收入, 应按照一般程序进行征税。在此情况下, 应扣除非营利性组织支出金额, 可以采用下列方法之一确定支出金额:

①根据第 (2) 款中未规定的非营利性组织收入占非营利性组织的总收入比重来分配可以扣除的支出金额;

②非营利性组织如果将与第 (2) 款中规定收入相关的支出, 以及与第 (2) 款中未规定收入相关的支出分别核算, 则可以直接扣除与第 (2) 款中未规定收入相关的支出。

(4) 本部分规定不适用于下列非营利性组织:

- ①按照规定认定为自主教育的机构;
- ②按照规定开展属于社会事业的机构。

## 第七部分 社会活动机构征税办法

(1) 本部分规定的机构收入在符合规定的条件时不应征税。

(2) 社会活动机构是指开展规定业务, 且开展业务收入 (包括但不限于无偿获得财产收入、存款利息和汇兑收益) 在该机构年度总收入中占 90% 以上的机构。

社会活动包括下列类型的业务:

①持有医疗活动许可证的卫生主体按照哈萨克斯坦法规提供医疗救助的服务;

②提供凭借教育活动经营权许可证开展的初级教育、基本中等教育、普通中等教育、技术和职业教育、中学毕业后教育、高等教育和大学毕业后教育, 以及补充教育、学前教育和培训;

③科学或科技业务主体在科学领域开展的经营活动 (包括知识产权拥有者进行科学的研究、应用和销售), 授权机构认定其可从事科学、体育 (不包括商业性质的体育表演和娱乐活动)、文化 (不包括经营活动) 领域里的活动, 按照哈萨克斯坦法律, 对列入历史文化遗产目录或列入国家历史文化古迹目录的历史文化遗产和文化珍品提供保护服务 (不含信息传播和宣传), 以及儿童、老人和残疾人社会保护和社会保障方面的经营活动;

④图书馆服务。

(3) 税法规定的社会活动机构还包括符合下列条件之一的残疾人协会和残疾人协会创办的企业:

- ①纳税期内的残疾人员平均人数不少于工作人员总数的 51%;
- ②纳税期内残疾人工资支出不低于工资总支出的 51% (在有聋哑及眼盲残疾人工作的专业化机构内, 不低于 35%)。

通过生产和销售消费税应税商品取得收入的机构, 不属于社会活动机构。

- (4) 违反本部分的规定时, 取得收入应按照税法规定进行征税。
- (5) 本部分规定不适用于认定为自主教育机构的组织。

#### 第八部分 特定企业征税办法

下列企业在纳税过程中应考虑本部分的特殊规定:

- (1) 利用在哈萨克斯坦国际船舶注册处注册的海船提供货物运输服务和光租、定期租赁服务的企业;
- (2) 哈萨克斯坦法律所认定国家电影的放映企业;
- (3) 哈萨克斯坦法律所认定国家电影的权利人;
- (4) “阿斯塔纳枢纽”国际科技园的参与者;
- (5) 根据哈萨克斯坦法律开发陆上天然气的地下矿藏使用者。

本部分第 (1) 项至第 (3) 项所述的纳税人应就相关活动取得的收入进行单独核算, 且从事相关活动的收入免征企业所得税。

“阿斯塔纳枢纽”国际科技园的参与者在满足下列条件的情况下, 其取得的收入免征企业所得税:

- (1) 在“阿斯塔纳枢纽”国际科技园注册登记;
- (2) 取得的所有收入都来源于哈萨克斯坦信息通讯技术领域的优先发展项目。

开发陆上天然气的地下矿藏使用者无需满足额外的条件, 其从事相关活动的收入均免征企业所得税。

#### 2.2.2.6 应纳税额

应纳税额=应纳税所得额×适用的企业所得税税率

其中, 应纳税所得额的计算过程为: 税法规定的收入减去税法规定的支出金额, 再减去按照税法规定结转的亏损额后的应纳税所得额。

另外, 应上缴国家财政的企业所得税税额应减去以奖金、利息和红利形式取得的收入已被源泉扣缴的企业所得税税额, 前提是有文件证明该税款已由支付方扣缴。

开展社会活动的机构和非营利组织取得的由支付方扣缴企业所得税税款的存款利息收入, 不适用本款规定。

如果利息、股息收入实行源泉扣缴的企业所得税金额大于该收入本应上缴国家财政的企业所得税金额，则两者之间的差额结转至之后的 10 个（含）纳税期，并依次从纳税期应上缴国家财政的企业所得税金额中抵扣。

### 2.2.2.7 特殊事项的处理

当居民企业进行清算时，应注意以下特殊规定：

- (1) 企业决定清算后的 3 日内应向税务机关报告清算事项，在编制完清算资产负债表后企业应在 3 日内向税务机关提交税务检查申请和企业清算所得税申报表。
- (2) 在企业清算所得税申报表中应体现企业从当年 1 月 1 日开始到提交税务检查申请之日为止期间内企业的纳税义务，企业应在提交企业清算所得税申报表后的 10 日内完成税款缴纳。
- (3) 税务机关应在收到企业税务检查申请后的 20 日内开始税务检查。

当居民企业重组（包括合并、分立）时，应注意以下特殊规定：

- (1) 企业应当自作出重组决定后 3 日内书面向税务机关报告重组事项；在重组协议被批准通过之日起 3 日内向税务机关提交企业清算所得税申报表和重组协议。
- (2) 在企业清算所得税申报表中应体现企业从当年 1 月 1 日到提交企业清算所得税申报表之日期间企业的纳税义务。新设合并的情况下，所有参与合并的企业都应该提交企业清算所得税申报表；吸收合并的情况下，仅被合并的企业应提交企业清算所得税申报表；分立的情况下，由被分立的企业提交企业清算所得税申报表。
- (3) 如果被重组企业还有亏损没有得到弥补，则该企业通过分立方式进行重组时，亏损在新成立的纳税人之间按照资产比例进行分配。如果被重组企业按照哈萨克斯坦政府决议通过合并方式重组时，重组企业的亏损将一次性转移给其权利和义务的继承人。

### 2.2.3 非居民企业

#### 2.2.3.1 概述

### (1) 一般规定

依据哈萨克斯坦的税法规定, 非居民企业是与居民企业相对应的一个概念, 即不属于“居民”的企业即为“非居民企业”。另外, 即使根据哈萨克斯坦税法规定属于居民纳税人的企业, 如果哈萨克斯坦所签署的国际税收协定判定该企业为非居民企业, 则该企业应适用税法对非居民企业的规定。其中, 居民企业需要对来源于哈萨克斯坦境内和境外的全部所得在哈萨克斯坦缴纳企业所得税; 但非居民企业仅需对来源于哈萨克斯坦境内的所得在哈萨克斯坦缴纳企业所得税, 如果非居民企业通过常设机构在哈萨克斯坦开展经营业务, 还需对来源于境外但与该常设机构有实际联系的所得在哈萨克斯坦缴纳企业所得税。

### (2) 非居民企业的常设机构

依据哈萨克斯坦税法规定, 非居民企业的常设机构主要有以下五种类型:

- ①设立的机构场所, 且不受经营时间的限制。这些机构场所包括:
  - A.进行商品生产、加工、组装、分装、包装和供应的任意地点;
  - B.任意管理地点;
  - C.地下矿藏地质勘查的任意地点, 实施矿物勘探、开采准备工作、矿物开采工作或完成矿物勘探或开采的监督或观测工程、提供相应服务的任意地点;
  - D.开展管道相关活动 (其中包括监督或观测活动) 的任意地点;
  - E.开展与赌博机、电脑网络、通信信道、娱乐设备安装、调试和运行相关业务 (包括电子游戏机) 的任意地点, 以及开展交通基础设施或其他基础设施相关的业务的任意地点;
  - F.销售商品的地点 (不含展销会);
  - G.开展建筑业务或建筑安装工程, 以及提供实施上述工程监督服务的任意地点;
  - H.非居民企业的分支部门所在地 (不含从事前文 F 项所述活动的代表处);

I. 在哈萨克斯坦境内以非居民名义按照哈萨克斯坦《保险业务法》开展代理业务的人员所在地;

J. 非居民和居民纳税人在哈萨克斯坦境内共同执行的合营业务中居民纳税人所在地。

②连续十二个月持续时间超过 183 天的服务或工程地点;

③通过相关代理人在哈萨克斯坦境内开展业务的代理人。相关代理人是指依据代理合同有权在哈萨克斯坦代表非居民纳税人利益的代理人, 可以以非居民纳税人名义, 利用该非居民纳税人资金开展业务或完成某些法律行为, 其中包括签订有偿服务合同, 或者在签订该合同或属于非居民纳税人的财产的所有权或使用权时发挥主要作用;

④实际发挥代理人作用的非居民企业子公司。一般而言, 非居民企业的子公司不认为是常设机构, 而认为是哈萨克斯坦的居民企业。但如果非居民在哈萨克斯坦设立的子公司在开展非居民企业业务时, 实际发挥了“相关代理人”的作用, 则被认为是非居民企业的常设机构;

⑤销售时间超过 10 日的展销会或展览会。

(3) 税法中还规定了不构成非居民企业的常设机构的两种情况:

①准备性或辅助性业务。不属于非居民主要业务类型、持续不超过 3 年、仅带有准备性或辅助性特征的非居民业务, 不会导致在哈萨克斯坦产生非居民常设机构。准备性和辅助性业务应该只用于为非居民本身经营而进行的业务, 不用于向第三方提供服务。例如仅用于存放、展示属于非居民的商品而不进行销售的场所; 仅用于非居民商品采购而不进行销售的地点; 仅用于信息和广告的收集、处理和推广的地点, 以及研究纳税人所销售商品、服务和劳务市场情况的地点;

②不构成常设机构的人员。非居民为企业 (包括在哈萨克斯坦境内通过常设机构开展业务的非居民企业) 提供外国劳务人员在哈萨克斯坦境内工作的服务业务时, 如果同时满足下列条件, 该外国劳务人员不视为该非居民在哈萨克斯坦的常设机构。这些条件包括: 该人员是以其所服务的企业名义, 代表其利益而开展活动; 且提供外国劳务人员服务的非居民企业不对工作结果负责; 且纳税期内非居民企业因

提供外国劳务人员获得的报酬不超过非居民在该时期内提供给劳务人员总费用的 10%。

(4) 构成常设机构的时间

非居民纳税人构成常设机构的时间为常设机构开始经营活动的时间，具体规定如下：

①非居民纳税人签署下列合同的当天认定为开始经营活动的时间：

- A.在哈萨克斯坦境内提供劳务或服务的合同；
- B.授权他人以纳税人名义在哈萨克斯坦境内开展活动的合同；
- C.纳税人在哈萨克斯坦境内购进货物用于销售的合同；

D.在哈萨克斯坦境内购进劳务或服务用于纳税人在哈萨克斯坦境内提供劳务或服务的合同。

②非居民纳税人与雇员签署第一份在哈萨克斯坦境内工作的劳动合同的当天认定为开始经营活动的时间；

③非居民个人以及非居民企业的员工为履行上文①中 A 和 B 项所述的合同而到达哈萨克斯坦的当天认定为纳税人开始经营活动的时间；

④上文①中 C 和 D 项所述的合同生效当天认定为纳税人开始经营活动的时间。

如果针对同一情况，上述多条规定都可以适用，则纳税人开始经营活动的时间被认定为根据可适用的多条规定所判定时间中较早的日期。

### 2.2.3.2 所得来源地的判定标准

哈萨克斯坦税法对来源于境内的所得规定较为详细，以下情况属于非居民企业来源于哈萨克斯坦境内的所得：

(1) 在哈萨克斯坦境内销售商品的收入，以及在对外贸易活动框架下，销售位于哈萨克斯坦境内商品的收入；

(2) 在哈萨克斯坦境内提供劳务或服务的收入；

(3) 在哈萨克斯坦境外向境内购买方提供管理、金融、咨询、工程、营销、审计和法律服务的收入（除在法院和仲裁部门的代理和

维权服务, 以及公证服务)。其中金融服务包括: 保险市场 (不含保险和再保险服务) 和证券市场参与者的活动; 统一储蓄养老基金业务和自愿储蓄养老基金业务; 银行业务、特殊银行业务机构的活动 (不包括向哈萨克斯坦居民企业的境外分支机构提供账户开立和管理、汇款、出纳、外币兑换、代收付款凭证等服务); 中央保管和相互保险业务; 社会医疗保险基金业务;

(4) 在哈萨克斯坦主管部门批准的低税率国家地区清单中任一国家注册的人员, 无论其实际工作和服务地点位于何处, 其工作收入和服务收入都视作来源于哈萨克斯坦境内的收入;

(5) 在境外注册的非居民企业满足以下条件之一的, 其收到的预付款属于来源于哈萨克斯坦境内的收入:

①非居民在预付款支付之日起两年后不确认;

②自支付预付款之日起两年期间届满之前, 非居民在预付款支付人清算时提交清算税务报表之日不确认, 本节另有规定的除外。

(6) 以下财产的销售增值收入:

①销售位于哈萨克斯坦境内, 依照哈萨克斯坦法规进行了 (或应该进行) 财产权或财产交易合同国家登记的财产;

②销售位于哈萨克斯坦境内, 依照哈萨克斯坦法规进行了 (或应该进行) 国家登记的财产;

③销售居民企业发行的有价证券, 以及哈萨克斯坦境内的居民企业、财团注册资本份额;

④当非居民企业有 50% 以上的股份或资产价值是由位于哈萨克斯坦境内财产构成时, 销售该非居民发行的股票, 以及非居民企业和财团的注册资本份额。

(7) 向居民或者通过常设机构在哈萨克斯坦从事经营活动的非居民企业转让债权的收益;

(8) 向居民或者通过常设机构在哈萨克斯坦从事经营活动的非居民企业购买请求权的收益;

(9) 违约金 (罚款、罚金) 和其他罚款收入, 财政返还之前无故扣缴的罚款除外;

- (10) 从依据哈萨克斯坦法规成立的居民企业以及共同投资基金获得的股息收入;
- (11) 利息收入, 不含债券利息收入;
- (12) 从发行人处取得的债务性证券利息收入;
- (13) 特许权使用费收入;
- (14) 来源于哈萨克斯坦境内或预期来源于哈萨克斯坦境内的财产租赁收入, 融资租赁除外;
- (15) 位于哈萨克斯坦境内的不动产收益;
- (16) 哈萨克斯坦境内的风险保险或再保险公司理赔收入;
- (17) 提供国际运输服务取得的收入, 国际运输服务是指出发点和到达点位于不同国家的, 其中一个地点位于哈萨克斯坦境内的运输服务;
- (18) 船只装卸作业超过海洋运输合同(协议)规定的停船时间支付的滞港费收入;
- (19) 使用哈萨克斯坦境内的管道、输电线和光纤通信线路取得的收入;
- (20) 非居民个人根据与居民或非居民企业雇主签订的劳动合同在哈萨克斯坦境内开展活动的收入;
- (21) 非居民劳务移民根据哈萨克斯坦劳动法签订的劳务移民许可合同所开展活动获得的收入;
- (22) 经理人因履行与居民企业有关的管理职责而向管理机构(董事会或其他机构)成员收取的款项, 无论实际履行此类职责的地点在何处;
- (23) 由作为雇主的居民企业或非居民企业支付给非居民个人在哈萨克斯坦居住的津贴;
- (24) 非居民个人在哈萨克斯坦境内从雇主处获得的物质利益形式的收入; 上述物质利益包括但不限于:
  - ①支付和(或)报销非居民个人从第三方收到的商品、劳务或服务的费用;

②按低于成本价出售给非居民个人商品、劳务或服务所节省的开支；

③免除非居民个人的债务和其他义务。

(25) 非居民个人从非雇主获得的物质利益形式的收入，此处物质利益与上文 (24) 中相同；

(26) 非居民个人取得的由居民企业储蓄养老基金支付的养老金；

(27) 戏剧、电影、广播、电视艺术家，音乐家，艺术家，运动员和其他非居民个人在哈萨克斯坦文化、艺术和体育领域从事活动取得的收入，且不论其付款方式和付款对象；

(28) 奖金形式的收入；

(29) 在哈萨克斯坦提供独立的个人（专业）服务的收入；

(30) 以无偿获得或继承的形式获得的财产、劳务或服务，但非居民个人从居民个人处无偿获得的财产除外；

(31) 衍生金融工具收入；

(32) 非居民纳税人将财产转移给属于居民纳税人的信托管理创始人的收入，条件是该居民纳税人未被要求履行非居民纳税人的纳税义务；

(33) 从存放在伊斯兰银行的投资存款中获得的收入；

(34) 哈萨克斯坦境内业务所产生的其他收入。

### 2.2.3.3 未构成常设机构的非居民企业源泉扣缴

(1) 源泉扣缴的企业所得税税率

如无另行规定，非居民企业在哈萨克斯坦获得的收入，应按照以下税率对收入总额进行源泉扣缴：

①一般税率为 20%；

②风险保险合同的保险费，税率为 15%；

③风险再保险合同的保险费，税率为 5%；

④国际运输服务收入，税率为 5%；

⑤资本收益、股息、利息和特许权使用费，税率为 15%；

⑥取得来自阿斯塔纳中心国际技术园的资本收益、股息和利息，税率为 5%。

同时满足下列条件时，支付给非居民企业的股息适用 10% 的税率：

- ①非居民企业取得股息时已经持有该股份超过 3 年；
- ②支付股息的企业不属于地下矿藏使用者；
- ③非居民企业取得股息时，支付股息的企业资产价值由地下矿藏使用者的财产构成的比例不超过 50%。

#### (2) 扣缴义务时间

扣缴义务人应在下列日期以前从支付给非居民企业的款项中代扣企业所得税：

- ①实际向非居民企业支付款项之日；
  - ②尚未支付给非居民企业的款项如果可以在扣缴义务人计算企业所得税时作为费用扣除，则应在次年 3 月 31 日前完成代扣。
- 扣缴义务人应在以下期限内缴纳代扣的企业所得税：
- ①已经实际支付的相关费用，由扣缴义务人在不迟于向非居民支付所得的次月 25 日前缴纳企业所得税；
  - ②可以计入成本费用但尚未实际支付的相关费用，由扣缴义务人在不迟于报告纳税期后的 10 日前缴纳企业所得税；
  - ③在支付预付款的情况下，由扣缴义务人不迟于支付预付款的次月 25 日代扣代缴企业所得税。

#### (3) 扣缴申报

扣缴义务人应在以下期限内，向扣缴义务人所在地的税务机关提交非居民收入源泉扣缴预提企业所得税的申报表：

- ①第一、第二和第三季度的申报表——向非居民支付所得当季的次月 15 日前提交；
- ②第四季度的申报表——向非居民支付所得或非居民已计入成本费用但未实际支付的所属纳税期次年 3 月 31 日之前提交。

#### (4) 税收协定

如果哈萨克斯坦与非居民企业居民身份所属国政府已签署避免双重征税协定，则非居民企业可享受预提所得税的优惠税率或免征预提所得税。

表2 哈萨克斯坦预提所得税税率表

序号	所得接收国	预提所得税税率 (%)		
		股息	利息	特许权使用费
非协定:	15	15	15	
协定税率:				
1	亚美尼亚	10	10	10
2	奥地利	5/15	10	10
3	阿塞拜疆	10	10	10
4	白俄罗斯	15	10	15
5	比利时	5/15	10	10
6	保加利亚	10	10	10
7	加拿大	5/15	10	10
8	中国	10	10	10
9	克罗地亚	5/10	10	10
10	塞浦路斯	5/15	0/10	10
11	捷克共和国	10	10	10
12	爱沙尼亚	5/15	10	15
13	芬兰	5/15	10	10
14	法国	5/10/15	10	10
15	格鲁吉亚	15	10	10
16	德国	5/15	10	10
17	匈牙利	5/15	10	10
18	印度	10	10	10
19	伊朗	5/15	10	10
20	爱尔兰	5/15	10	10
21	意大利	5/15	10	10
22	日本	5/15	10	10
23	韩国	5/15	10	10
24	吉尔吉斯斯坦	10	10	10
25	卡塔尔	5/10	10	10
26	拉脱维亚	5/15	10	10
27	立陶宛	5/15	10	10
28	卢森堡	5/15	0/10	10
29	马来西亚	10	10	10
30	摩尔多瓦	10/15	10	10
31	蒙古	10	10	10
32	荷兰	0/5/15	10	10
33	北马其顿	5/15	10	10

序号	所得接收国	预提所得税税率 (%)		
		股息	利息	特许权使用费
34	挪威	5/15	10	10
35	巴基斯坦	12.5/15	12.5	15
36	波兰	10/15	10	10
37	罗马尼亚	10	10	10
38	俄罗斯	10	10	10
39	沙特阿拉伯	5	10	10
40	塞尔维亚	10/15	10	10
41	新加坡	5/10	10	10
42	斯洛伐克	10/15	10	10
43	斯洛文尼亚	5/15	10	10
44	西班牙	5/15	10	10
45	瑞典	5/15	10	10
46	瑞士	0/5/15	10	10
47	塔吉克斯坦	10/15	10	10
48	土耳其	10	10	10
49	土库曼斯坦	10	10	10
50	乌克兰	5/15	10	10
51	阿拉伯联合酋长国	5 或按国内税法规 定税率征税	10	10
52	英国	5/15	10	10
53	美国	5/15	10	10
54	乌兹别克斯坦	10	10	10
55	越南	5/15	10	10

注:

- 1) 根据双边协定中的限制条件, 符合不同条件时可能适用不同的税率。
- 2) 表中国家名称按照英文名首字母进行排序, 而非按照与哈萨克斯坦签署协定日期的先后顺序进行排序。

#### 2.2.3.4 构成常设机构的非居民企业的征收规定

##### (1) 构成常设机构的非居民企业所得税的税率

非居民企业通过哈萨克斯坦常设机构从事经营活动时获得的营业利润, 应按 15% 税率征收企业所得税。

##### (2) 构成常设机构的非居民企业所得税的征收方式

非居民企业在哈萨克斯坦通过常设机构开展业务的年度总收入包括来源于哈萨克斯坦境内的全部所得和来源于哈萨克斯坦境外但

与该常设机构有实际联系的所得(如通过工人和聘请人员获得的收入)缴纳企业所得税。采用净利润征税法自行申报。即按照常设机构的净利润乘以15%缴纳企业所得税。

其中,净利润=经过纳税调整的收入-费用-允许税前扣除的以前年度结转的亏损额-哈萨克斯坦境内已缴纳的企业所得税

(3) 非居民纳税人常设机构征收方式同居民企业,但需要注意以下特殊规定:

①如果非居民纳税人同时在哈萨克斯坦境内和境外开展一个项目或多个紧密关联项目下的经营活动,或者由常设机构生产的商品由非居民纳税人境外的分支机构销售,判定常设机构营业利润时应将其视为完全独立的经营实体,根据类似情况下其他独立经营实体从事同样的活动可以取得的利润来判定常设机构的营业利润;

②与常设机构在哈萨克斯坦境内开展与取得收入有关活动的费用可以扣除,但下列费用除外:

A.为使用或有权使用财产或知识产权而支付的特许权使用费和其他付款;

B.常设机构从非居民企业购买服务的费用;

C.常设机构从非居民企业借款支付的利息费用;

D.与常设机构在哈萨克斯坦境内取得收入无关活动的费用;

E.没有文件证明的费用。

③常设机构对非居民总机构或其他分支机构应负担的义务,如果因为汇率变化而在会计核算中出现新的费用,则该部分费用不能扣除。

#### 2.2.4 其他

在同时满足下列条件的情况下,支付给常设机构的款项应由扣缴义务人按收入总额适用20%的税率进行源泉扣缴:

(1) 常设机构事实上没有实体存在;

(2) 常设机构没有为购买方开具发票。

另外,如果常设机构违反规定没有在税务机关进行税务登记,则支付给其的款项也应按收入总额适用20%的税率进行源泉扣缴。

常设机构在申报纳税时,已经被扣缴义务人代扣代缴的税款可以进行抵扣。

## 2.2.5 申报制度

### (1) 申报要求

哈萨克斯坦预缴申报制度为:当年度第一季度的预缴税款表应于1月20日前提交,金额为上一年度已预缴税款的25%,并在第一季度按月等额分期支付。如果纳税人上一年度未预缴税款,则第一季度应预缴企业所得税金额为本年度预计缴纳的企业所得税金额的25%。

当年度第二至第四季度的预缴税款表应于4月20日前提交,金额为上一年度经汇算清缴后的应纳税额的75%,并按月等额分期缴纳。如果纳税人上一年度汇算清缴的应纳税额为零,则第二至第四季度应预缴企业所得税金额为本年度预计缴纳的企业所得税金额的75%。

第一季度与剩余季度预缴税款计算方法不一致的原因是,上一年度汇算清缴应于次年3月31日前完成,所以第一季度预缴税款按上一年度已预缴税款计算,剩余季度预缴税款按上年度汇算清缴应纳税额计算。

纳税人有权在当年度12月31日前提交预付款补充计算书。

缴纳预缴税款的纳税人,必须在税法规定的纳税期内,不晚于每月25日上缴当月的企业所得税预缴税款,每月缴纳金额为按照税法规定的预缴税款计算的金额。企业所得税纳税人应在纳税申报期后的次年3月31日前向其所在地的税务机关报送企业所得税年度申报表并在提交申报表期限结束后的10日内完成税款的汇算清缴(即4月10日前),但不含在哈萨克斯坦仅获得源泉扣缴收入的且在哈萨克斯坦不通过常设机构从事经营活动的非居民企业。

企业所得税申报表包括申报表及披露征税对象和征税对象信息的附件。

按照税法规定使用小企业特别税制以简化申报的企业不需要报送企业所得税纳税申报表。

## 2.3 个人所得税

### 2.3.1 居民纳税人

#### 2.3.1.1 判定标准

个人所得税居民纳税人是指:

- (1) 永久居住在哈萨克斯坦的个人;
- (2) 重要利益中心 (Centre of Vital Interests) 在哈萨克斯坦的个人。

永久居住是指在当前纳税年度结束时, 任何连续 12 月内在哈萨克斯坦境内停留至少 183 天 (包含抵达和离开的当天)。

重要利益中心是指在哈萨克斯坦境内同时满足以下条件:

- (1) 个人是哈萨克斯坦公民或持有哈萨克斯坦居住证;
- (2) 个人的配偶或近亲居住在哈萨克斯坦;
- (3) 个人和 (或) 其配偶和 (或) 其近亲属在哈萨克斯坦拥有家庭和住所, 该住所随时可供其本人、配偶或亲属使用。

#### 2.3.1.2 征税范围

##### (1) 应纳税所得额

个人所得税的征税对象为个人取得的来源于哈萨克斯坦境内和境外的全部收入。即:

- ①应代扣代缴税款的应税收入, 包括:
  - A.工作人员收入;
  - B.工作人员实物收入;
  - C.工作人员物质利益形式的收入;
  - D.以无偿工作形式确认的财产收入, 包括无偿劳动、提供服务;
  - E.养老金收入;
  - F.利息、股息、红利, 奖金以及偶然所得;
  - G.奖学金收入;
  - H.储蓄养老保险合同收入。
- ②独立纳税的个人自行申报的应税收入, 包括:

A.财产收益，包括:

- a.个人出售财产时，财产增值取得的收入；
- b.个人出售从哈萨克斯坦境外获得财产取得的收入；
- c.个人出售投资入股的财产（货币除外），资本增值带来的收入；
- d.个人转让债权的收入，包括住房建设协议项下的住宅（楼）参股股份额。

B.适用税法对小企业或农业企业特别税制规定的个体经营者出售其他资产取得的收入，其他资产包括:

- a.用于企业运营的固定资产；
- b.在建工程；
- c.未安装的设备；
- d.无形资产；
- e.生物资产等其他资产。

C.个人执业人员收入，个人执业人员包括:

- a.私人公证员；
- b.私人司法执行员；
- c.律师；
- d.专业调解员。

D.个体经营者经营所得；

E.从哈萨克斯坦境外取得的上述内容未提及的其他收入；

F.从其受控外国企业或常设机构取得的利润总额。

## （2）不征税所得

依据哈萨克斯坦的个人所得税的相关规定，共计 51 项收入内容不征收个人所得税。常见的项目为以下几种:

①出差补贴。哈萨克斯坦税法对于出差补贴分为 4 种类型:

A.临时性公务出差报销款。即正在进行的工作具有流动性且与在服务区域内公务出行相关的工作人员补贴费收入。其中每日补偿费标准为依据国家预算法规定的、该费用计算之日有效的月核算基数的 0.35 倍；

B. 常规的因公出差补贴款。在哈萨克斯坦境内出差时，出差不超过 40 日时，每日出差补贴不超过月核算基数的 6 倍；在哈萨克斯坦境外出差时，出差不超过 40 日时，每日出差补贴不超过月核算基数的 8 倍；

C. 由国家事业单位支付的因公出差补贴。此部分因公出差补贴，由国家事业单位进行补偿，包含按照哈萨克斯坦法规规定对工作人员进行培训、进修或者再培训的费用，但不包括利用哈萨克斯坦央行预算资金予以支持的国家事业单位所产生的因公出差补贴，具体补贴金额由哈萨克斯坦法规予以规定；

D. 由通过哈萨克斯坦央行预算资金予以支持的国家事业单位支付的因公出差补贴，此部分补贴需按照国家法规规定的数额和程序予以补偿。

② 派遣安置费。将工作人员派遣至另一地点工作或者与用人单位一起转移至另一地点工作时，期限不超过 30 日的路费、运送财产、房屋租赁支出的补偿费，上述支出应有文件证实；

③ 野外工作补贴。在野外条件下从事地质勘探、地形大地测量和勘测作业的工作人员野外工作津贴，每日补贴金额不超过月核算基数的 2 倍；

④ 倒班工作补贴。在倒班工作人员处于生产项目期间，为保证这些工作人员正常的生活和休息、由用人单位负担的房屋租赁费和 2.3.1.2 (2) ①B 规定天数范围内的餐饮费；

⑤ 通勤交通费用。由用人单位承担的将工作人员从哈萨克斯坦居住（逗留）地点到工作地点之间往返接送的相关费用；

⑥ 劳保用品补贴。发放的工作服、防护鞋（含维修费），个人防护器材、清洗剂和消毒剂、预防药剂、医药箱、牛奶或按哈萨克斯坦法律规定标准发放提供的其他食品；

⑦ 与社会保险有关的收益。用于支付签订的储蓄保险（养老金）合同的保险费、发放至人寿保险机构的统一储蓄养老金以及退保费等；

⑧因债权债务产生的相关收益。如因哈萨克斯坦民法列明的原因而无法追回贷款而受到的损失补偿收入（含本金、利息、手续费、违约金、滞纳金和罚款等）和豁免债务（含银行借款、小额贷款及按揭再融资）的本金、利息、手续费及违约金等收入；

⑨强制性社会保险和保证基础民生的财政补贴款。如计入公共基金账户的强制性养老保险金、用人单位缴纳的强制性养老金、强制性社会医疗保险金、提供各类学历教育和非学历教育的财政补贴款、提供免费医疗救助保障、康复疗养以及残障服务的财政补贴款等；

⑩因公补偿费。如因公致残或罹患职业病而发生的购买残障设备（例如假肢）或服务的费用以及矫正整形费用；

⑪用人单位为雇员支付的因雇主需要开展技能培训或再培训的费用在一定限额内属于雇员的不征税所得，在境内培训的报销款不得超过月核算基数的 6 倍，在境外培训的报销款不得超过月核算基数的 8 倍；

⑫与信用卡相关的收益。持卡人在与银行达成的贷款协议免息期内获得的信用卡免息用款额度、节约的利息支出等收益。

### 2.3.1.3 税率

纳税人所有收入（免税收入和不征税收入除外）在减去税前扣除项目后的余额为应纳税所得额，按 10% 的税率征税。

### 2.3.1.4 税收优惠

哈萨克斯坦税法规定属于个人所得税的免税项目共 55 项，常见的内容包括：

- (1) 儿童和被抚养人的抚养费；
- (2) 哈萨克斯坦注册的银行及其他金融机构支付的存款利息；
- (3) 纳税人持有债券和国债的利息收入；
- (4) 纳税人转让国债和非国债的其他债券的债券溢价；
- (5) 符合条件的股息和红利收入，条件是股票在哈萨克斯坦境内的证券交易所流通；
- (6) 工伤补偿；

- (7) 个人接受捐赠或从其他个人继承获得的资产的价值, 但个体经营者为开展经营活动而收到的资产除外;
- (8) 雇主为雇员支付的医疗服务 (美容服务除外) 或自愿医疗保险费、发放的生育津贴和丧葬费, 条件是每年支付或发放的金额不超过月核算基数的 94 倍;
- (9) 支付给学生的由哈萨克斯坦政府设立的国家奖学金和总统奖学金;
- (10) 法律规定的雇员工伤强制性保险的保险金;
- (11) 赔偿法院判决裁定的物质损失以及出庭费用;
- (12) 以人道主义援助形式收到的资产价值;
- (13) 雇主为雇员缴纳的国家养老金;
- (14) 由国家社会保险支付的款项;
- (15) 三年以上储蓄养老保险每年支付的不超过月核算基数 320 倍数额的养老保险;
- (16) 非哈萨克斯坦公民的外交或领事人员的收入;
- (17) 提供给学术机构、创作集体或个人的一次性资助。

从 2019 年 1 月 1 日起, 如果员工的每月应税收入低于 25 倍的月核算基数, 则该收入的 90% 免税<sup>[6]</sup>。

### 2.3.1.5 税前扣除

下列扣除项目可以按照顺序依次在计算个人所得税时进行税前扣除:

#### (1) 标准扣除额

一般人员的月度扣除标准不得超过月核算基数的 14 倍, 年度标准扣除额不得超过月核算基数的 168 倍。

以下人员扣除标准为相应财政年度内月核算基数的 882 倍:

- ①照顾未满 18 岁残疾儿童的父母、监护人或监管人之一;
- ②被认定为自幼残疾的人的父母、监护人或监管人之一;
- ③一、二、三类残疾人;
- ④残疾儿童;

---

<sup>[6]</sup> 资料来源: 《哈萨克斯坦个人税制》, 荷兰财税文献局。

- ⑤收养 18 岁以下子女的养父母之一;
- ⑥收养孤儿或无父母照顾的儿童的养父母之一, 可以在收养协议有效期内享受该优惠。

(2) 强制养老金。按照哈萨克斯坦养老金相关法规的规定进行税前扣除, 每月不超过相当于月核算基数 14 倍的金额;

(3) 强制社会医疗保险金。按照哈萨克斯坦《强制性社会医疗保险法》计算的强制性社会医疗保险缴费金额;

(4) 其他扣除内容

- ①自愿养老保险金支出;
- ②支付医疗服务 (不含美容医疗) 的支出, 每年不得超过相当于月核算基数 94 倍的金额;
- ③向住房建设储蓄银行支付住房按揭贷款的利息。

### 2.3.1.6 应纳税额

应纳税额= (收入总额 - 免税收入 - 不征税收入 - 税前可扣除金额) × 适用税率

## 2.3.2 非居民纳税人

### 2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

哈萨克斯坦税法并未给出个人所得税非居民纳税人的具体定义, 但不满足前述个人所得税中居民纳税人的规定, 则为个人所得税非居民纳税人 (以下简称“非居民个人” )。

### 2.3.2.2 征税范围

非居民个人需就来自哈萨克斯坦境内的所有收入缴纳个人所得税。根据取得类型, 来源于哈萨克斯坦境内的所得, 包括受雇所得、经营及专业服务所得、投资所得、资本利得及其他所得。

(1) 受雇所得。一般而言, 受雇所得是通过哈萨克斯坦税务机关登记的居民雇主和非居民雇主那里取得的收入。如果从居民雇主那里取得受雇所得, 则由支付所得的居民雇主代扣代缴个人所得税; 如

果从非居民雇主那里取得受雇所得，且该雇主未在哈萨克斯坦注册，则非居民个人必须在其年度报税表中申报收入并自行缴纳税款。

(2) 经营、专业服务所得。该项所得是指非居民个人从事管理、金融（不包括保险和再保险）、咨询、会计、市场营销、法律（除了在法院、商业法院或仲裁法院的代表权、辩护权、合法权益的服务之外的专业服务，以及公证服务）服务而取得的收入，不论服务提供地点在哪里，都视为来源于哈萨克斯坦境内的所得。

(3) 投资所得。投资所得（股息、利息、特许权使用费及资产所得）、资本利得及其他所得均采用源泉扣缴预提所得税的方式缴纳税款。

(4) 资本利得通常按照与居民纳税人相同的规则征税。

### 2.3.2.3 税率

#### (1) 一般规定

除特殊规定外，非居民个人从哈萨克斯坦境内取得的收入不得进行税前扣除，且对收入总额按照以下税率进行源泉扣缴：

- ①一般情况，税率为 20%；
- ②风险保险合同的保险费，税率为 15%；
- ③风险再保险合同的保险费，税率为 5%；
- ④国际运输服务收入，税率为 5%；
- ⑤股息、资本利得、特许权使用费、利息，税率为 15%。

#### (2) 来源于低税率国家地区的人员的规定

对于来源于被哈萨克斯坦备注为低税率国家地区的人员，其收入按照 20% 的税率预提个人所得税。

#### (3) 特殊规定

①受雇所得。适用税率为 10%。其中包括：因建立劳动合同关系而获得的用工单位支付的劳动报酬及财务形式的收入（如股票、期权、商品等）、董事报酬或津贴；收到的外国人补贴；从居民退休基金领取的养老金收入；

②未构成非居民常设机构的外籍个人或无国籍人士取得的收入。当某一非居民企业派遣非哈萨克斯坦员工前往哈萨克斯坦提供劳务

或服务，但该员工并未构成该非居民企业的常设机构时，该非居民个人从哈萨克斯坦的受益人处获得的服务费以及来源于哈萨克斯坦的受雇所得，按照 10% 预提个人所得税。

#### 2.3.2.4 税前扣除

非居民个人就其来源于哈萨克斯坦的收入缴纳个人所得税。除法律有特殊规定外，不实行税前扣除。

#### 2.3.2.5 税收优惠

新修订的哈萨克斯坦税法规定，非居民个人的下列所得免征个人所得税。其中主要包括以下几个项目：

- (1) 外贸商品销售款（不含服务款），但在哈萨克斯坦境内为该商品销售提供相关服务的收入不免税；
- (2) 由居民支付的销售债券的应计利息金额；
- (3) 在哈萨克斯坦境内证券交易所流通的有价证券支付的股息和利息；
- (4) 购买国债和地方政府债券的增值收益；
- (5) 通过公开市场交易的有价证券转让收益；
- (6) 符合条件的独立教育机构支付给外籍员工的住宿费、医疗保险费和往返机票费的报销款；
- (7) 符合条件的债务豁免的本金及利息；
- (8) 销售居民企业发行的股票的增值收入；
- (9) 除法律特殊规定外，在哈萨克斯坦境外提供劳务或服务的收入。

#### 2.3.2.6 应纳税额

非居民个人就其来源于哈萨克斯坦境内的收入缴纳个人所得税，即应纳税额 = 收入 × 预提税率

#### 2.3.2.7 扣缴义务人

- (1) 一般规定

一般来说，向非居民个人支付所得的主体为扣缴义务人，主要包括个体经营者、通过分支机构或常设机构在哈萨克斯坦从事经营活动的非居民企业和各类居民企业等。

## (2) 特殊规定

当某一非居民企业派遣外籍员工前往哈萨克斯坦提供劳务或服务，但并未构成该非居民企业在哈萨克斯坦的常设机构时，该员工从哈萨克斯坦取得所得由接受服务的受益人扣缴个人所得税。

### 2.3.2.8 扣缴及申报表提交时间

如果非居民个人获得的收入未在来源地纳税，则应在报告纳税年度后的次年 3 月 31 日之前向税务机关提交总收入和扣除额的纳税申报表，应在纳税申报后的 10 个公历日内（最迟在 4 月 10 日之前）按 10% 的税率缴纳个人所得税（通过自我评估）。哈萨克斯坦公司或外国公司在哈萨克斯坦的常设机构、分支机构或代表处应从向借调或派遣人员到哈萨克斯坦提供服务的外国公司支付的款项中源泉扣缴个人所得税。

如果非居民个人在 3 月 31 日前离境哈萨克斯坦，而且不再返回，则纳税人有权在离境之前进行申报和税款缴纳。

受雇所得应以预扣税的方式征税。如果员工没有从其他来源获得应税收入，则无需提交纳税申报表，个人在哈萨克斯坦境外拥有银行账户的除外。但雇主应提交其应计收入和相关税款的计算表格。

### 2.3.3 其他

符合哈萨克斯坦劳动法规定的劳务移民，应在纳税年度内缴纳个人所得税的预缴税款。每月的预缴税款数额相当于月核算基数的 2 倍。年度汇算时，劳务移民可以就应纳税所得额扣除相当于月核算基数的 12 倍的金额。

劳务移民年内预缴税款的总额如果超过了年度汇算时根据应纳税所得额和税率计算的税额，则超出部分不属于纳税人的多缴税款，年度应纳税额即为年内预缴税款的总额。

### 2.3.4 申报制度

### (1) 由扣缴义务人履行纳税义务的情况

取得来自哈萨克斯坦境内和境外的属于个人所得税征税范围的收入的个人均应当提交个人所得税申报表。扣缴义务人应当向扣缴义务人所在地的税务机关提交个人所得税和社会税申报表,其中包括小型商业主体按照简化申报表提交的情形。无扣缴义务人的纳税人,自行提交个人所得税和社会税申报表。

向居民个人支付收入的下列人员将被认定为扣缴义务人:

- ①个体经营者;
- ②个人执业人员;
- ③企业,包括通过常设机构所在地在哈萨克斯坦开展业务的非居民。在此情况下,自非居民企业分支机构,或者不开设分支机构的非居民企业常设机构在哈萨克斯坦税务机关注册之日起,该非居民企业被认定为扣缴义务人;
- ④如果非居民企业通过分支机构在哈萨克斯坦开展业务,且该分支机构不构成常设机构,则非居民企业为扣缴义务人。

扣缴义务人不包括:

- ①外国驻哈萨克斯坦的外交及同等代表处和外国领事机构;
- ②按照哈萨克斯坦批准的国际条约规定免于履行源泉扣缴个人所得税的计算、扣除和缴款义务的国际和国家机构,外国和哈萨克斯坦非政府民间社会组织和基金会。

扣缴义务人履行纳税义务时的纳税期如下:

- ①源泉扣缴个人所得税的申报期为一个月;
- ②编制个人所得税和社会税纳税申报表的申报期为一个季度。

扣缴义务人应当在实际支付给纳税人款项之前代扣所得税,报告期结束后次月的 15 日前,扣缴义务人应向扣缴义务人所在地的税务机关提交个人所得税和社会税申报表,并且在代扣所在月份结束后次月的 25 日之前缴纳该税款。

### (2) 由纳税人自行履行纳税义务的情况

由纳税人自行履行纳税义务时的纳税期如下:

- ①没有下文特殊规定时,纳税期为公历年;

②当纳税人在公历年开始后注册为个体经营者时,第一个纳税期为纳税人注册之日起到本公历年的最后一日;

③当纳税人在公历年结束前注销个体经营者登记时,最后一个纳税期为本公历年第一日到纳税人注销登记之日起;

④当纳税人在公历年开始后注册为个体经营者且在公历年结束前注销个体经营者登记时,纳税期为纳税人注册之日起到纳税人注销登记之日起。

纳税人应在纳税期结束后次年的3月31日前提交个人所得税纳税申报表,并在提交申报表期限结束后的10日内完成税款缴纳。

## 2.4 增值税

### 2.4.1 概述

#### 2.4.1.1 纳税义务人及扣缴义务人

哈萨克斯坦税法规定,增值税纳税人包括:

(1) 在哈萨克斯坦进行增值税注册登记的个体经营者、个人执业人员、居民企业(不包括国家事业单位和国家中等教育学府)和在哈萨克斯坦通过分支机构开展业务的非居民企业;

(2) 按照《欧亚经济联盟关税同盟海关法典》和《哈萨克斯坦共和国海关法》的规定在哈萨克斯坦境内进口商品的人员;

(3) 向哈萨克斯坦境内提供电子服务的外国企业。

纳税人年营业额超过20,000倍的月核算基数必须进行增值税注册登记,允许自愿进行增值税注册登记<sup>[7]</sup>。

#### 2.4.1.2 征税范围

(1) 增值税的征税对象是:

①应税营业额;

②应税进口额。

(2) 应税营业额

下列项目属于应税营业额:

---

<sup>[7]</sup> 资料来源:《哈萨克斯坦企业税制》,荷兰财税文献局。

①销售商品、提供劳务或服务的增值税纳税人实现的营业额，另有规定的免税营业额除外。如果不遵守相关规定，以前在转交财产进行融资租赁时的免税营业额在销售营业额实施之日起被追溯认定为应税营业额；

②按照相关规定从非居民纳税人处购买劳务或服务时增值税纳税人完成的营业额；

③库存商品营业额。库存商品如果其增值税根据税法规定进行了抵扣，在注销纳税人增值税纳税资格时，属于其应纳税营业额。（本款规定不适用纳税人因重组而注销增值税纳税人资格，因为通过分立或者兼并方式创建的纳税人在重组后均为增值税纳税人。）

上述的“商品”包括固定资产、无形资产、生物资产和投资性不动产，但不包括劳务、服务以及本国货币和外币形式的包括预付款在内的资金。

### （3）应税进口额

应税进口额，是指运入欧亚经济联盟成员国境内（其中不含税法规定的免缴增值税商品）应按照《欧亚经济关税同盟海关法典》和《哈萨克斯坦共和国海关法》的规定进行申报的商品价值。

### （4）应税商品是指：

①转让商品所有权，包括：商品有偿转让、商品交换、商品免费转让、将企业整体出售；抵押人将抵押财产转让给买方或抵押权人；雇主向雇员转让商品以偿还债务；

②出口商品；

③分期付款及佣金或代理协议下的装运商品；

④融资租赁合同下的资产转让；

⑤委托合同或代理合同下的装运商品；

⑥早期通过海关出口程序运出之后又通过海关进口程序返还的商品；

⑦损失的按照海关程序放置在保税区的未缴增值税的货物，按照税法规定的免税货物除外。

### （5）应税劳务、服务是指：

任何有偿和无偿提供的劳务、服务，以及商品销售之外以营利为目的的全部营业额，包括：

- ①根据财产租赁协议提供财产的临时所有权和使用权；
- ②融资租赁协议下的财产转让收入；
- ③提供知识产权；
- ④雇主向雇员提供劳务、服务以偿还债务；
- ⑤转让与商品、劳务或服务的销售有关的请求权，但预付款和罚款请求权除外；
- ⑥同意限制或停止商业活动的补偿；
- ⑦提供信贷（借款、小额信贷）；
- ⑧伊斯兰银行根据哈萨克斯坦关于银行和银行活动的法律，通过提供商业信贷，向作为贸易中介的个人和企业提供资金。

(6) 依据哈萨克斯坦增值税的相关规定，共计 33 项不属于增值税应税营业额。常见的项目为以下几种：

- ①以财产出资作为注册资本；
- ②企业清算、减资、回购股份过程中进行财产分配时将商品转让给股东、创始人等；
- ③为广告目的免费转让单位价值不超过 5 倍月核算基数的货物；
- ④在临时出口关税制度下的展览和其他类似活动中出口的货物；
- ⑤证券发行；
- ⑥地下矿藏使用者向哈萨克斯坦政府转让地下矿藏；
- ⑦将重组企业的固定资产、无形资产或其他资产转让给其继承人；
- ⑧个体经营者或个人执业人员出售该个人财产的营业额。

#### 2.4.1.3 纳税义务发生地点

当 2.4.1.2 处所述应税业务的发生地点根据本部分的规定被认定为哈萨克斯坦时，纳税人产生相应的增值税纳税义务。

销售商品满足下列条件时，增值税纳税义务发生地点为哈萨克斯坦：

- (1) 商品需要运输时，开始运输的地点位于哈萨克斯坦境内；
- (2) 其他情况下，商品在哈萨克斯坦境内交付给买家。

提供劳务、服务满足下列条件时，增值税纳税义务发生地点为哈萨克斯坦：

- ①与位于哈萨克斯坦境内不动产直接相关的劳务、服务；
- ②与动产相关的劳务、服务实际在哈萨克斯坦境内提供；
- ③文化、娱乐、艺术、教育、体育领域的劳务、服务实际在哈萨克斯坦境内提供；
- ④提供给在哈萨克斯坦开展经营活动的买方的下列服务：
  - A.知识产权使用权的转让，软件维护和升级服务；
  - B.提供访问互联网资源的路径；
  - C.咨询、审计、工程、设计、营销、法律、会计、宣传、广告服务，以及提供或处理信息的服务；
  - D.劳务派遣；
  - E.租赁动产；
  - F.代理买方从事购买活动的服务；
  - G.通信服务；
  - H.有偿限制或停止商业活动；
  - I.广播和电视服务；
  - J.租赁货车和集装箱。
- ⑤上述规定以外的其他劳务、服务由在哈萨克斯坦开展经营活动的卖方提供。

#### 2.4.1.4 税率

##### (1) 一般税率

应税营业额和应税进口额适用 12% 的增值税税率。

##### (2) 零税率

部分交易适用增值税零税率，主要有以下几种：

###### ①商品出口

商品出口是指依据《欧亚经济关税同盟海关法典》和《哈萨克斯坦共和国海关法》从欧亚经济联盟海关范围内输出商品（除税法规定的免征增值税的商品销售营业额外）；

###### ②国际运输服务，包括：

- A.从哈萨克斯坦境内出口以及进口至哈萨克斯坦境内的商品运输, 包含邮件;
- B.过境货物在哈萨克斯坦境内的运输;
- C.旅客、行李的国际运输;
- D.国际运输的旅客列车的运行服务。

③机场销售的用于外国航空公司国际飞行和国际空运的燃料和润滑剂 (其中, 外国航空公司包括欧亚经济联盟成员国的航空公司);

④在经济特区范围内销售的商品;

⑤将自己的产品出售给享有免税进口商品权利的地下矿藏使用者;

⑥地下矿藏使用者将自己生产的不稳定凝析油销售给其他欧亚经济联盟成员国。

#### 2.4.1.5 增值税抵扣

##### (1) 可抵扣的增值税

①如果购买商品、接受劳务或服务的购买方是增值税纳税人, 那么可抵扣的增值税金额为购买商品或接受劳务或服务时取得凭证上注明的增值税金额。计算方法为:

可抵扣的增值税=销售价格×税率/ (1+税率);

②如果购入进口商品, 则可抵扣的增值税为按照《欧亚经济关税同盟海关法典》和《哈萨克斯坦共和国海关法》办理的商品申报表 (或间接申报表) 中注明的增值税金额, 但不得超过限额;

③如果获得非居民纳税人提供的劳务或服务, 则可抵扣的增值税为在增值税申报单中注明, 且不得超过支付文件或者税务机关缴税凭证上注明的金额;

④如果接受服务的主体是个人, 且接受的服务属于会计准则中规定的支出, 且按照个人所得税法规定属于可以税前扣除的因公出差补贴款, 则在符合①至③条款规定的情况下, 该项服务对应的增值税可以抵扣。

##### (2) 增值税抵扣时间

①一般情况下，增值税的抵扣时间为“购买商品、接受劳务或服务的日期”与“发票或其他凭证开具时间”二者中较晚日期对应的所属纳税期；

②进口商品，增值税的抵扣时间为“进口增值税缴款日”与“办理进口海关手续”二者中较晚日期对应的所属纳税期；

③从非居民纳税人处购入劳务或服务，增值税的抵扣时间为“非居民纳税人增值税缴款日”与“增值税申报表中对该税款进行抵扣的纳税期最后一日”二者中较晚日期对应的所属纳税期；

④如果接受服务的主体是个人且可以抵扣，则增值税抵扣时间为个人进行增值税登记注册对应的纳税期；

⑤补开发票的，增值税抵扣日期为补开发票日期所属的纳税期；

⑥依据哈萨克斯坦《电力能源法》购买电力、热能或系统服务时，增值税抵扣时间为完成交易时所属的纳税期。

### (3) 不可抵扣的增值税

哈萨克斯坦税法规定，由于以下原因缴纳的增值税，购买方在计算增值税时不可抵扣：

①购入用于非增值税应税项目的商品、劳务或服务对应的增值税不得抵扣。此时，计算不应抵扣的增值税时采用独立核算法；

公式为：不可抵扣的增值税=同时用于应税和非应税项目的进项税额×非应税项目销售额/（应税项目销售额+非应税项目销售额）

②自主教育机构，通过其获得的哈萨克斯坦预算法规规定的专用存款，或者来源于该专用存款资金的无偿拨款，购入的商品、劳务或服务对应的增值税额不得抵扣；

③购入作为主要资产核算的轻型汽车对应的增值税不得抵扣；

④未取得合法或完整增值税发票，相应增值税税额不得抵扣；

⑤交易金额超过1,000倍的月核算基数的小额现金交易（无论付款期限如何规定）对应的增值税税额不得抵扣；

⑥购入的商品、劳务或服务用于建造待售的居住用房时，购入时对应的增值税税额不得抵扣；

⑦通过在哈萨克斯坦境内的银行专用存款账户配置的清算基金购得的商品、劳务或服务对应的增值税额不得抵扣;

⑧彩票运营商用于发行彩票购入的商品、劳务或服务对应的增值税额不得抵扣。

(4) 从可抵扣的增值税金额中转出

哈萨克斯坦税法规定,以下交易或行为对应的增值税税额,虽已经计入“可抵扣的增值税税额”中,但应当从可抵扣的增值税税额中转出:

- ①非用于商业目的的货物、劳务或服务;
- ②丢失或损坏的货物(紧急情况除外);
- ③非正常损失(垄断);
- ④作为法定资本出资转让的资产;
- ⑤地下资源使用者为履行实物纳税义务而转让的矿产;
- ⑥全部或部分退货,但在再进口海关程序中进口的货物在出口海关程序中较早出口的除外;
- ⑦交易条件变更;
- ⑧改变所售货物、劳务或服务的价格或报酬;
- ⑨价格折扣、销售折扣以及包含在销售营业额中的退货。

#### 2.4.2 税收优惠

下列在哈萨克斯坦境内销售商品、提供劳务及服务的销售额免于缴纳增值税:

(1) 国际运输相关行为

①装货、卸货和货物倒装(产品注入、倒出、转移至其他干线管道,换装至其他类型交通工具);

②通过欧亚经济联盟成员国海关边境时,对车架上或者其他轨距上的车皮进行重新配置;

③发运货物,其中包括从哈萨克斯坦境内出口、进口至哈萨克斯坦的邮件,以及过境运输货物;

④车皮(集装箱)操作员的服务;

- ⑤技术维护和领航勤务服务,按照哈萨克斯坦调整哈萨克斯坦领空使用和航空业务的法规规定列入空港业务的商品、劳务或服务;
- ⑥海港的国际航班维护服务;
- ⑦通用邮政服务;
- ⑧挂号邮件的发送服务。

(2) 与土地和居住建筑物相关的销售行为

- ①出售居住用建筑物(居住用建筑物的一部分),但完全由非居住用房组成的居住用建筑物部分除外;
- ②将居住用建筑物(居住用建筑物的一部分)出租或转租,完全由非居住用房组成的居住用建筑物部分除外;
- ③在大学和中学宿舍、工人居住区、少年宫或火车卧铺车厢内提供的住宿服务;

④转让土地所有权、使用权、支配权或土地租赁权(包括转租)。但不包括:转让用于停放和存放汽车以及其他运输设备的土地的费用;出售仅由非居住用房组成的部分居住用建筑物时,转让土地或者转让土地所有权、使用权或支配权;转让不属于居住用建筑物的建筑物(建筑物的一部分)所占土地的占有权、使用权或支配权,其中含转租。

(3) 金融业务销售行为

- ①银行和开展特定类别银行业务的机构,依据许可证进行的下列银行业务和其他业务,以及无许可证的其他企业在哈萨克斯坦法律条文规定的权限内开展的业务:

- A.接收个人存款,为个人开设和管理银行账户;
- B.接收企业存款,为企业开设和管理银行账户;
- C.开设和管理银行和开展特定类别银行业务组织的同业往来账户;
- D.为个人和企业开设和管理金属买卖账户,账户中可以体现该客户拥有的高纯度贵金属和贵金属制成货币的数量;
- E.汇兑业务,其中包括邮政汇票;
- F.银行借贷业务;
- G.现金出纳业务;

- H.外币换汇业务;
  - I.代收付款凭证（支票除外）;
  - J.开具（出具）信用证和信用证确认，以及完成信用证的相关业务;
  - K.由银行出具以现金形式履行的银行保函;
  - L.银行为第三方出具担保和以现金形式履行的其他义务;
  - M.银行进行的托收信贷业务和其他业务。
- ②伊斯兰银行凭借许可证开展的下列业务:
- A.接收个人和企业的活期无息存款，为个人和企业开设和管理银行账户;
  - B.接收个人和企业的投资存款;
  - C.银行借贷业务;
  - D.在紧急、返还和不收取报酬的情况下伊斯兰银行以现金形式提供的贷款。
- ③证券交易;
- ④有价证券市场专业参与者以及有价证券市场非专业操作者（此处非专业操作是指没有许可证而进行的相关操作），依据哈萨克斯坦法律条文规定提供的服务;
- ⑤金融衍生品交易;
- ⑥保险（再保险）业务，以及保险经纪人（保险代理人）签订和履行保险（再保险）合同的服务;
- ⑦银行同业清算服务;
- ⑧银行卡业务、电子货币业务、支票业务、汇票业务和存款单业务;
- ⑨退休金投资管理服务、国家社会保险基金资产的投资管理业务;
- ⑩住房按揭贷款追索权的管理服务;
- ⑪社会养老储蓄基金和自愿性养老储蓄基金服务，用于吸引社会支出和自愿性养老金供款，将从养老基金中获得的投资收益进行支配和登记服务;

⑫社会医疗保险基金服务, 用于强制性社会医疗保险扣款和缴费, 从医疗机构采购医疗服务, 或者行使哈萨克斯坦法定的其他职能;

⑬参股额销售;

⑭提供小额贷款业务;

⑮信用合作社为其参股者出具保函、担保和支付规定以现金方式履行的其他债务;

⑯通过在二级银行以及在哈萨克斯坦央行给为哈萨克斯坦央行服务的相应类别企业开设的贵金属账户, 对投资类黄金进行销售;

⑰贷款 (借款或小额贷款) 债务追索权转让;

⑱按照哈萨克斯坦银行和银行业务相关法规签订商业贷款合同时, 按照该合同条款确定的伊斯兰银行出售给买方的商品加价金额。

(4) 转交财产进行融资租赁

转交财产进行融资租赁时, 对于出租人应收取的酬金部分, 前提是该转交符合融资租赁的相关规定。

(5) 防伪标识。

(6) 国家伊斯兰专业金融公司销售给国家财产管理主管机关、以前通过按照国家伊斯兰证券发行条件签订合同获得的建筑物、构筑物以及该财产所占区域。

(7) 按照国家伊斯兰证券发行条件签订的合同获得的建筑物、构筑物及所占区域, 由国家伊斯兰专业金融公司按照租赁合同提供的临时占有和使用的服务。

(8) 按照哈萨克斯坦法规规定无偿转交给国家事业单位或国营企业的财产。

(9) 彩票运营商给予彩票参与者奖金形式的财产。

(10) 结算各方之间的信息和技术配合服务, 包括提供信息收集、处理、电子交易结算等各方面的服务。

(11) 通过欧亚经济联盟海关边境的进口加工海关程序, 运入海关边境内的商品加工或维修服务。

(12) 按照哈萨克斯坦住房关系法规开展的房屋 (住房) 所有人协会业务框架内, 共有房屋项目普通财产管理服务。

(13) 本国货币。

(14) 如果在进行销售的纳税期内, 以及在之前 4 个纳税期内符合下列条件之一的商品、劳务或服务:

残疾人平均人数不少于工作人员总数的 51%;

残疾人工资支出不低于工资总支出的 51% (在有聋哑及眼盲残疾人工作的专业化机构内, 不低于 35%)。

消费税应税商品销售营业额不适用本项规定。

对于长期合同框架内的销售营业额, 如果在该合同整个有效期内遵守本款的规定, 可采用本项规定。

(15) 如果交易规定纳税人应担保所售商品或完成的劳务服务质量, 在交易规定的运行保证期内对商品无偿维修或技术维护的工作和服务, 包括商品的备件和零件。

(16) 如果无另行规定, 以在证券交易所完成的交易为基础的、以金条和金块的形式投资的黄金, 或者该交易的一方是二级银行, 按照哈萨克斯坦《外汇调整和外汇管控法》规定, 有权买卖哈萨克斯坦央行通过兑换处发行的高纯度金。

(17) 旅行社的入境游服务。

(18) 根据可偿还期限、到期日和还款期限提供的现金贷款业务。

(19) 海关监管的免税商品交易。

(20) 有色金属和黑色金属的废料和废弃物。

(21) 宗教组织按照哈萨克斯坦法规举行宗教仪式和典礼的服务。

(22) 在哈萨克斯坦登记机关注册的宗教用品。

(23) 殡仪馆的殡葬服务、墓地和火葬场服务。

(24) 非营利性组织按照哈萨克斯坦特殊社会服务法规开展的特殊社会服务。

(25) 按照哈萨克斯坦文化法规在国家任务框架内开展的有社会意义的文化领域活动和娱乐文化活动。

(26) 博物馆行使文化、教育和科研职能, 推广哈萨克斯坦历史文化传承的服务。

(27) 图书馆行使信息、文化和教育职能的服务。

(28) 由剧院、音乐厅或文化休闲机构开展的文化和教育领域的服务和工作。

(29) 凭借相应业务许可证开展的文化古迹科学修复工作。

(30) 学前教育和培训领域的教育服务。

(31) 有开展教育活动资质的教育机构提供的补充教育服务。

(32) 依据某些类别业务权利许可开展的小学、基础中等、一般中等、技术和职业、中学后、高等和大学后教育领域的教育服务。

(33) 符合相关规定的自主教育机构完成的规定业务。

(34) 有从事教育活动资质的教育机构开展的提供临时使用图书馆基金的服务。

(35) 任意类型的药物 (含原料药)，以及药物生产所用的材料和配套设备。

(36) 医用 (兽医用) 制品，包括修复整形制品、失聪失明人士用品和医疗 (兽医) 技术设备；任意类型药物生产时所需的材料和配套设备，其中含原料药、医用 (兽医用) 制品、包括修复整形制品和医疗 (兽医) 技术设备。

(37) 持有医疗活动许可证的卫生主体按照哈萨克斯坦法规提供医疗救助形式的服务 (其中包括开展不属于许可范围的医疗活动)。

(38) 国家卫生防疫局按照哈萨克斯坦卫生法规提供的居民卫生防疫方面的服务。

(39) 下列人员或机构提供的兽医领域服务：

①在兽医领域具备开展业务资质的个人或企业；

②在哈萨克斯坦兽医领域法规规定的国家兽医领域经营活动电子许可和通知登记簿中的企业和个人；

③按照哈萨克斯坦兽医领域相关法规创建的国家兽医机构。

(40) 同时满足下列条件时的交通工具和农业机械：

①所售的交通工具和农业机械包括以前进口的、按照相关规定免于缴纳增值税的原料和材料；

②由销售交通工具或农业机械的企业负责进口销售交通工具和农业机械中的原料和材料；

③销售免于缴纳增值税的交通工具或农业机械清单内的交通工具或农业机械设备,该清单由工业创新活动国家支持领域的主管机关按照与国家规划中央主管机关和主管机关协商意见予以批准。

(41) 在霍尔果斯国际边境合作中心特别经济区内销售的商品、劳务或服务。

(42) 依据国家目标实施合同进行的科研工作。

(43) 支付给唯一股东是哈萨克斯坦政府,以及改善二级银行贷款组合的专业化机构在规定业务领域内销售的商品、劳务或服务。

(44) 体育运动机构依据国家目标实施合同提供的服务。

(45) 医药服务,在预算转账至社会医疗保险基金以及支付一定范围的免费医疗救助服务费用框架内药物和医疗制品核算和销售服务。

(46) 电影摄影机构为投资者制作电影而提供的作品和服务。

(47) 阿斯塔纳国际技术园参与者生产和销售的商品,提供的劳务或服务。

### 2.4.3 发票

#### 2.4.3.1 发票开具及具体要求

(1) 必须开具发票的情形

完成商品、劳务或服务的销售营业额时,下列人员必须开具发票:

①在哈萨克斯坦进行增值税注册登记的个体经营者、居民企业(不包括国家事业单位和国家中等教育学府)和在哈萨克斯坦通过分支机构开展业务的非居民纳税人;

②依据国际税收协定(安排)应当适用哈萨克斯坦税收法律法规时,相关业务发票由哈萨克斯坦纳税人开具;

③通过签订委托代理合同的方式销售商品、提供劳务或提供服务时,如果委托人和受托人均属于增值税纳税人,由受托人向商品、劳务或服务的购买人开具发票;

④货运代理合同,由货运代理人开具发票;

⑤销售进口商品的纳税人;

⑥非增值税纳税人将销售已进入电子发票信息系统“虚拟仓库”模块的商品销售给增值税纳税人；

⑦没有注册为增值税纳税人的居民企业，非居民企业在哈萨克斯坦设立的常设机构、分支机构以及个人执业人员，如果完成数额超过1,000倍月核算基数的交易业务，则应开具发票；

⑧提供国际运输服务的纳税人；

⑨提供技术标准认证服务的纳税人；

⑩海关代表、海关承运人、临时存储仓库的所有者、海关仓库的所有者和授权的经济运营商。

## (2) 发票项目

发票以电子形式开具，部分情况下纳税人有权以纸质形式开具发票。电子发票在电子发票信息系统中以授权机构确定的方式和形式开具。发票中应当注明以下项目：

①发票序号；

②商品、劳务或服务供应商和接收人的纳税人识别号；

③商品、劳务或服务接收人为个人的，应注明姓、名、父称；

商品、劳务或服务接收人或供应商为个体经营者的，应注明纳税人的全称和姓、名、父姓或在增值税注册登记证明上标注纳税人名称；

商品、劳务或服务供应商或接收人为企业（企业分支机构）的，须注明企业名称。在此情况下，在标注组织法律形式时，可按照惯例采用缩略词；

④发票开具日期；

⑤通过委托代理合同方式销售商品、提供劳务或服务时，如果委托人和受托人均属于增值税纳税人，由受托人向商品、劳务或服务的购买人开具发票，这种情况下供应商可以是委托人或者受托人；

⑥在销售消费税应税商品的情况下，在发票中须额外注明消费税金额；

⑦销售的商品、劳务或服务名称；

⑧应税（非应税）营业额；

⑨增值税税率；

- ⑩增值税金额;
- ⑪含增值税金额的商品、劳务或服务的价格;
- ⑫商品须注明对外经济活动商品名称代码;
- ⑬公共采购合同采购的商品、劳务或服务须注明公共采购合同的日期和编号。

在发票中，应分别为商品、劳务或服务的每个项目显示应纳税营业额。纸质发票上的金额和价税合计金额应以哈萨克斯坦本国货币表示。电子发票的金额和价税合计金额以哈萨克斯坦本国货币表示，在部分情况下可以以外币表示。

纳税人对于非应税营业额以及免征增值税的营业额应在发票上标注“无增值税”。

纳税人有权在纸质发票上注明其他信息。

### (3) 纸质版发票的签章

对于企业，发票由领导人和总会计师签字确认。如果该企业按照哈萨克斯坦法规规定应该有印章，应加盖含有企业名称和注明其组织法律形式的印章；

对于个体经营者，由含有名称或姓、名、父称的印章以及个体经营者的签字确认；

发票可由纳税人授权人员签字确认。在这种情况下，应保证商品、劳务或服务的接收人能够直接看到授权副本。

商品、劳务或服务的接收人有权要求商品、劳务或服务的供应商提供经相应授权人员任命签署发票授权人员的授权副本，而供应商必须在收到商品、劳务或服务的接收人要求之日起满足该要求；

企业按照哈萨克斯坦法规规定应该有印章，属于商品、劳务或服务供应商的企业分支机构，有权按照纳税人的要求通过该分支机构含有企业名称和组织法律形式内容的印章，来确认其开具的发票的真实性；

根据地下矿藏使用者开展合营业务的相关规定，普通公司（企业集团）参股人授权代表开具的发票，可通过该授权代表含有企业名称

和组织法律形式内容的印章, 以及该授权代表负责人和总会计师签字确认;

如果按照哈萨克斯坦会计核算和财务报表相关法规以及会计政策的要求, 领导人或个体经营者亲自进行会计核算, 不须总会计师签字, 但需注明“未规定”;

开具的电子发票由电子数字签名证实。

#### (4) 不要求开具发票情形

①通过下列方式结算商品、劳务或服务销售时:

A.现金结算并向买方提供税控收款机收款票或通过服务支付终端机付款;

B.采用可使用支付卡进行支付的设备;

C.采用包含有买方纳税人识别号信息的专门程序开具小票。

②通过电子支付方式或者通过电子货币向个人销售商品、劳务或服务时;

③通过给个人提供邮政运营和通信服务的邮政运营商或二级银行进行结算;

④通过纸质版客票、电子客票或者电子乘车凭证对购买铁路运输服务或者航空旅客运输服务的旅客进行登记;

⑤无偿向个体经营者或者个人执业人员转让商品或提供服务;

⑥提供免于缴纳增值税的金融销售业务规定的服务;

⑦为赌场、老虎机大厅、抽奖活动和博彩公司活动提供服务。

如果是向驻哈萨克斯坦的外国外交代表处及同等代表处、外国领事机构、外国外交代表处及同等代表处的外交和行政技术工作人员, 包括与其共同居住的家属、领事官员和领事公职人员销售商品、劳务或服务, 不适用第①项和第②项的规定。

#### (5) 发票开具时间

①销售电能或热能、水、天然气、城市公用事业、通信服务、铁路运输服务、航空旅客运输服务、行李和货运服务、货运代理合同服务、车皮(集装箱)操作员服务、通过干线管道系统运送货物服务、系统运营商提供的系统服务、提供贷款(借款和小额贷款)服务及缴

纳增值税的银行业务时, 以及按照一年及以上期限的合同向驻哈萨克斯坦的外国外交代表处及同等代表处和外国领事机构、外国外交代表处及同等代表处的外交、行政技术工作人员, 包括与其共同居住的家属、领事官员和领事公职人员销售商品、劳务或服务时, 在供应商品或提供服务的月份结束后, 完成销售业务之日所在月份次月 20 日内开具;

②如果商品办理出口海关手续, 在销售业务完成之日后 20 日内开具发票;

③转交财产进行融资租赁时, 对于计算的酬金金额, 在季度结束后次月 20 日内开具发票;

④在其他情况下, 不早于销售业务完成之日, 不晚于销售业务完成后 15 日内开具发票。

#### 2.4.3.2 发票开具的其他要求

##### (1) 货运代理人开具发票的办法

①按照货运代理合同, 为客户提供劳务或服务时, 由货运代理人开具发票;

货运代理人依据属于增值税纳税人的承运人或其他劳务或服务供应商开具的发票开具发票;

如果承运人(供应商)不属于增值税纳税人, 货运代理人依据确认劳务或服务价值的凭证开具发票。

②在货运代理人开具的发票中注明根据承运人或供应商按照货运代理合同完成的劳务或提供的服务价值确定的应税(不应税)营业额。

按照相关要求, 在货运代理人开具的发票中须注明下列信息要项:

A.对于供应商, 须注明货运代理人的详细信息;

B.对于收货人, 须注明货运代理合同中客户的详细信息。

③按照货运代理合同开展业务时, 货运代理人须按照规定编制税务登记簿, 披露关于承运人或在合同框架内提供劳务或服务的供应商的相关信息, 并注明劳务或服务价值。

④按照指定要求开具的发票，也可作为货运代理合同客户的一方抵扣增值税的依据。

## (2) 发票的修改和补充

### ①发票更正的情形：

对于已经开具的发票，只有发生除替换商品、劳务或服务供应商或买方以外的错误时，才能够开具更正发票。开具更正发票后，以前开具的发票作废。

### ②更正发票应当符合发票开具的要求并含有下列内容：

- A.说明该发票为更正发票的注释；
- B.更正发票序号和开具日期；
- C.原始发票序号和开具日期。

③开具的纸质版更正发票必须有下列证明之一证实商品、劳务或服务接收人收到了该发票：

A.该发票中商品、劳务或服务的接收人按照相关规定签字或盖章确认；

B.该发票中商品、劳务或服务的供应商通过挂号信将发票发送至商品、劳务或服务的购买方，持有对方已收件的回执；

C.持有商品、劳务或服务购买方关于收到该发票的信函，并有签字和含有下列信息的印章证实：

a.对于企业，如果该企业按照哈萨克斯坦法规规定应该有印章，由含有企业名称和注明其组织法律形式的印章证实；

b.对于个体经营者，如有印章，由含有名称和姓、名、父姓的印章证实。

④对于开具的电子版更正发票，商品、劳务或服务的接收人有权按照电子发票的文件办法，在收到该更正发票后 10 日内注明不同意开具该发票。

## 2.4.4 应纳税额

### 2.4.4.1 营业额的确认

增值税应纳税额由营业额乘以税率计算而来，法律没有特殊规定的情况下，营业额为交易双方合同中规定的增值税不含税价格。当纳税人为第三方提供代付服务时，营业额为该纳税人因提供代付服务获得的酬金。

交易产生的消费税是否计入营业额应分情况而定，在纳税人销售石油（航空石油除外）、柴油燃料时，消费税不计入营业额，但在其他情况下消费税应计入营业额。

纳税人销售剩余存货时，营业额为剩余存货的账面价值。

当纳税人取得以外币计价的营业额时，应按照销售完成当日的市场汇率换算成坚戈。

#### 2.4.4.2 应纳税额的计算

依据税法规定的应税销售额计算得出的增值税销项税额与依据税法规定的可抵扣的增值税进项税额和增值税进项税额转出金额的差额。如果计算结果为正值，则计算结果为按照税法规定的程序上缴国家财政的税款金额；如果计算结果为负值，则计算结果为可抵扣增值税留抵税额。

非居民纳税人应当缴纳的增值税为依据税法规定的税率乘以从非居民纳税人处取得的商品、劳务或服务营业额。

#### 2.4.5 其他

自2022年1月1日起，哈萨克斯坦对销售商品和提供电子服务的外国电商公司征收增值税。产品和服务清单包括通过互联网购买应用程序、电脑游戏、数据库的使用权限以及网上购买电子读物及影像，浏览及收听音乐作品等。

#### 2.4.6 申报制度

##### （1）增值税申报期

增值税的纳税申报期为一个公历季度。

##### （2）增值税申报表

①一般情况下，增值税纳税人须在纳税期满之日起 15 日内向所在地的税务机关递交增值税纳税申报表。特殊情况下，如未进行增值税登记注册的人员，则没有报送增值税申报表的义务。

②除申报表外，增值税纳税人还须同时提交在纳税期内购买和销售商品、劳务或服务的发票登记表作为申报表的附件。发票登记表的具体形式由国家收入委员会予以规定。

A.在纳税期内以电子或纸质形式开具发票，发票登记表应记录在纳税期内出售的商品、劳务或服务的纸质发票。

B.在纳税期内收到电子或纸质发票，发票登记表应记录在纳税期内购买的商品、劳务或服务的纸质发票。

C.在纳税期内仅开具电子发票，在纳税期内出售的商品、劳务或服务的发票登记册不需要提交税务机关。

D.在纳税期内仅收到电子发票，在纳税期内购买的商品、劳务或服务的发票登记表不需要提交税务机关。

③按照税务机关决议注销增值税登记的纳税人，必须在完成注销的纳税申报期满之日起 15 日内向所在地税务机关递交增值税清算申报表。清算申报表的纳税期间为纳税人注销增值税登记所属纳税申报期起始日期到注销增值税登记之日。

### (3) 增值税缴纳期限

增值税应在下列期限内上缴至纳税人所在地的预算部门：

①在纳税期满之日起 25 日内缴纳每个纳税期应上缴预算的增值税金额以及非居民纳税人应缴增值税金额，第②项和第③项规定的增值税除外。

②进口商品增值税应该在哈萨克斯坦海关法律规定的缴纳海关费用的期限内缴纳。

③如果增值税纳税人按照税法规定注销增值税登记的，增值税纳税人应在向税务机关递交增值税清算申报表之日起 10 日内，按照该申报表中体现的增值税金额缴纳增值税。

如果在提交的增值税清算申报表的前一纳税期增值税申报表中,体现的增值税缴纳期限晚于第③款规定期限的截止日期,应在向税务机关递交清算申报表之日起 10 日内缴纳税款。

## 2.5 消费税

### 2.5.1 概述

哈萨克斯坦对在其境内生产和进口应税消费品征收消费税。

#### 2.5.1.1 纳税义务人

消费税的纳税义务人包括:

- (1) 在哈萨克斯坦境内生产消费税应税商品的企业和个人;
- (2) 进口消费税应税商品到哈萨克斯坦境内的企业和个人;
- (3) 在哈萨克斯坦境内从事汽油(不含航空汽油)和柴油批发、零售的企业和个人;
- (4) 销售在哈萨克斯坦境内被罚没、无主且根据继承法应当归为国有的以及无偿捐献给国家的消费税应税商品的企业和个人,前提是根据哈萨克斯坦的法律规定,上述应税商品未在哈萨克斯坦缴纳过消费税;
- (5) 根据哈萨克斯坦法律规定,销售此前未在哈萨克斯坦境内缴纳消费税的消费税应税商品的企业和个人;
- (6) 组装(整套)应缴纳消费税的机动车的企业和个人;
- (7) 因企业经营活动需要从欧亚经济联盟成员国进口应缴纳消费税商品的个人,由主管部门制定列入因企业经营需要而进口的应缴纳消费税的商品的分类标准;
- (8) 进行上述业务的非居民企业及其分支机构也是消费税的纳税义务人。

#### 2.5.1.2 征税范围

(1) 消费税应税商品,包括:

- ①所有类型的酒精;
- ②酒类产品;

- ③烟草制品;
- ④用于电子香烟的含尼古丁的液体, 加热烟草制品;
- ⑤汽油 (不含航空汽油)、柴油、汽油醇、苯甲醇、油溶剂、轻碳氢化合物混合物和生态燃料;
- ⑥10 座及以上、发动机排量 3.0 升以上的机动车, 不含面包车、大客车和无轨电车;
- 用于人员运输的发动机排量 3.0 升以上的小汽车和其他机动车 (不含带手动控制或手动适配器的残疾人专用车辆);
- 发动机排量 3.0 升以上的底盘上搭载刚性隔离的驾驶室和货舱的小轿车 (残疾人专用的手动控制汽车或装有手动控制器的汽车除外);
- ⑦原油、凝析气;
- ⑧依照哈萨克斯坦法律作为药物注册的含酒精医用产品。

## (2) 进口商品纳税范围的其他规定

贸易监管授权机构根据哈萨克斯坦政府规定批准将在原产国加征消费税的其他进口商品清单。

哈萨克斯坦政府根据贸易监管授权机构的建议确定哈萨克斯坦政府进口货物附加清单中所列货物的消费税税率。

### 2.5.1.3 税率

消费税税率根据实物单位的绝对值来确定。

酒类产品消费税税率应按照上述规定, 或根据酒类产品中的纯酒精体积含量 (百分比) 确定。

各种酒精和酿酒原料的消费税税率, 按照酒精和酿酒原料的后续使用目的而有所区别。

消费税按照以下税率计算:

表 3 消费税税率表

序号	欧亚经济联盟 海关编码	应纳税商品种类	消费税税率(坚戈/ 计量单位)
1	2207	变性燃料乙醇(未被染色或去色, 供国内市场 消费)	1.0 坚戈/升
2	2207	乙醇浓度为 80% 及以上的未变性乙醇(用于销	600 坚戈/升

序号	欧亚经济联盟海关编码	应纳税商品种类	消费税税率(坚戈/计量单位)
		售或用于生产酒精产品及公立医疗机构按定额出售的医药产品的未变性乙醇除外)、乙醇和其他任何浓度变性乙醇(供国内市场消费的变性燃料乙醇(未被染色或去色)除外)	
3	2208	乙醇浓度为 80% 以下的未变性乙醇、酒精酊剂及其他酒精饮料(用于销售或用于生产酒精产品及公立医疗机构按定额出售的医药产品的未变性乙醇除外)	2,550 坚戈/升(按 100% 乙醇含量计算)
4	2207	乙醇浓度为 80% 及以上的用于销售或用于生产酒精产品的未变性乙醇	0 坚戈/升
5	2208	乙醇浓度为 80% 以下的用于销售或用于生产酒精产品的未变性乙醇、酒精酊剂及其他酒精饮料	75 坚戈/升(按 100% 乙醇含量计算)
6	3003、3004	依照哈萨克斯坦法律作为药物注册的含酒精的医用产品	500 坚戈/升(按 100% 乙醇含量计算)
7	2205、 2206 00、2208	酒类产品(干邑、白兰地酒、葡萄酒、散装红酒和啤酒除外)	2,550 坚戈/升(按 100% 乙醇含量计算)
8	2208	干邑、白兰地酒	250 坚戈/升(按 100% 乙醇含量计算)
9	2204	葡萄酒	35 坚戈/升
10	2204	散装红酒(用于销售的或者用于生产乙醇和酒精产品的除外)	170 坚戈/升
11	2204	用于销售的或用于生产乙醇和酒精产品的散装红酒	0 坚戈/升
12	2203 00	啤酒和啤酒饮料	79 坚戈/升
13	2202 90 100 1	酒精浓度不超过 0.5% 的啤酒	0 坚戈/升
14	2402	过滤嘴香烟	14,100 坚戈/1,000 支
15	2402	无滤嘴香烟、烟卷	14,100 坚戈/1,000 支
16	2402	小雪茄	14,100 坚戈/1,000 支
17	2402	雪茄	750 坚戈/支
18	2403	旱烟、吸用烟丝烟草、咀嚼烟叶、吮吸烟叶、鼻烟、水烟和其他零售包装用于最终消费的烟	12,950 坚戈/公斤

序号	欧亚经济联盟 海关编码	应纳税商品种类	消费税税率(坚戈/ 计量单位)
		草, 含有尼古丁的药物产品除外	
19	2709 00	原油、凝析气	0 坚戈/吨
20	8702	10 座及以上、发动机排量 3.0 升以上的机动车, 不含面包车、大客车和无轨电车	100 坚戈/立方厘米
	8703	用于人员运输的发动机排量 3.0 升以上的小汽车和其他机动车(不含带手动控制或手动适配器的残疾人专用车辆)	
	8704	发动机排量 3.0 升以上的底盘上搭载刚性隔离的驾驶室和货仓的小轿车(不含带手动控制或手动适配器的残疾人专用车辆)	
21	2403, 2404	加热烟丝产品(加热烟嘴、加热胶囊香烟等)	9,870 坚戈/1,000 支
22	3824	电子香烟用含尼古丁液体(盒装、罐装和其他包装)	53 坚戈/毫升

注:

- 1) 销售征税范围内 (1) ⑤中规定的应税商品, 其消费税税率由哈萨克斯坦政府确定。
- 2) 商品名称表由欧亚经济联盟对外经济活动商品分类目录代码或商品名称确定。

## 2.5.2 税收优惠

(1) 个人按照《欧亚经济关税同盟海关法典》或《哈萨克斯坦海关法》规定的标准进口的应纳税商品, 免征消费税。

(2) 注册为医药产品的含酒精产品免征消费税。

(3) 下列进口的应纳税商品免征消费税:

①从事国际运输的车辆, 在途中和经停地点运行所需的应纳税商品;

②通过欧亚经济联盟边境前已损坏, 不适合作为产品和材料使用的应纳税商品;

③用于外国外交代表处和类似的外交代表处使用, 以及这些代表处的外交人员和行政技术人员, 包括与其共同生活的家庭成员个人使用而进口的应纳税商品。按照国际条约(哈萨克斯坦作为参加者)规定, 上述商品免缴消费税;

④通过欧亚经济联盟关境, 符合欧亚经济关税同盟海关法典或哈萨克斯坦海关法规定的海关流程框架下免征消费税的商品, 执行内部消费海关放行流程的除外;

⑤依照哈萨克斯坦法律注册的含酒精的医用产品 (不含芳香酊剂)。

### 2.5.3 应纳税额

对于消费税应税商品, 其税基是以实物形式已经生产和已经销售的应税消费品总额 (数量)。

对于作为来料加工产品的汽油 (航空汽油除外)、柴油、气溶胶、苯甲醇、石油、轻质碳氢化合物混合物和生态燃料, 其税基是以实物形式交付的应税消费品总额 (数量)。

消费税税率 (消费税税率表具体内容参见 2.5.1.3 表 3) 乘以税基计算得出消费税应纳税额。

### 2.5.4 其他

代替分支机构和征税对象缴纳消费税时的计税依据和缴税办法:

(1) 企业分支机构在纳税期内进行的应缴消费税业务以及纳税人的征税对象应缴纳的消费税, 应单独列账;

(2) 消费税纳税人应该在税法规定的期限内, 向企业分支机构和征税对象所在地的税务机关提交消费税纳税申报单;

(3) 当企业支付征税对象应缴纳的消费税, 以及代替分支机构缴纳包括当前应付税款在内的消费税时, 该企业可以直接从其银行账户上进行缴纳, 或者委托给分支机构缴纳;

(4) 个体经营者就其征税对象缴纳消费税时, 消费税纳税申报单由个体经营者在征税对象所在地提交。

### 2.5.5 申报制度

(1) 消费税申报期

消费税的纳税申报期为一个公历月。

(2) 消费税申报表

除下文特殊规定以外, 消费税申报表应于每个公历月结束后次月的 15 日之前向纳税人所在地税务机关提交消费税申报表。

如果纳税人从欧亚经济联盟成员国进口消费税应税商品, 应于将应税商品纳入会计核算当月结束后次月 20 日之前向纳税人所在地税务机关提交消费税申报表。

### (3) 消费税缴纳期限

如无下述特殊规定, 应税商品的消费税应不迟于纳税期次月 20 日之前上缴预算。

由来料加工原料和材料制成的应税商品, 其消费税在产品交付订货人或订货人指定人员当天缴纳。

将哈萨克斯坦境内开采的原油、凝析油交付工业加工时, 消费税在交付当天缴纳。

生产商可以选择下列方式之一决定酒类产品 (散装红酒和啤酒除外) 消费税的缴纳期限:

- ①在取得统计控制标签前缴纳;
- ②酒类产品卸货或交付当天缴纳。

从欧亚经济联盟以外的国家进口消费税应税商品, 消费税应在按照《欧亚经济关税同盟海关法典》或《哈萨克斯坦海关法》规定的关税缴纳期限内完成缴纳。如果进口商品需要贴统计控制标签, 则应在取得统计控制标签前缴纳消费税。

从欧亚经济联盟成员国进口消费税应税商品, 消费税应于将应税商品纳入会计核算当月结束后次月 20 日之前完成缴纳。如果进口商品需要贴统计控制标签, 则应在取得统计控制标签前缴纳消费税。

对于从欧亚经济联盟成员国进口的应税消费品, 税务机关将按照哈萨克斯坦政府规定的方法, 通过在《商品进口和间接税纳税申请书》上加注这一方法, 证明消费税已经缴纳这一事实, 或者拒绝予以证明, 并给出理由。

### (4) 消费税纳税地点

除下列两种情况外, 消费税在纳税义务发生地缴纳。

①从事汽油(不含航空汽油)和柴油批发、零售的消费税纳税人，在与征税有关的商品所在地缴纳消费税；

②从欧亚经济联盟成员国进口应税商品时，在消费税纳税人所在地(居住地)缴纳消费税。

## 2.6 社会税

### 2.6.1 概述

社会税是以雇主支付给雇员的工资支出或雇员人数为基础征收的一种国家税，由雇主以自有资金负担，该税收资金主要用于发展和保障教育、医疗、保健以及国家安全等公共事业。

#### 2.6.1.1 纳税义务人

社会税的纳税人包括：

- (1) 个体经营者；
- (2) 个人执业人员；
- (3) 哈萨克斯坦居民企业，另有规定的情况除外；
- (4) 通过常设机构在哈萨克斯坦开展业务的非居民企业；
- (5) 通过分支机构或办事处（根据关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定无须成立常设机构）开展业务的非居民企业。

#### 2.6.1.2 征税对象

社会税的征税对象包括：

- (1) 个体经营者和个人执业者的征税对象为雇员的人数，包括雇主本人，但采用简易征税制度的个体经营者除外；
- (2) 2.6.1.1 纳税义务人中(3)、(4)和(5)规定的征税对象为支付雇员受雇所得的支出；
- (3) 支付劳务派遣到哈萨克斯坦为纳税人工作的非居民个人收入的费用。

#### 2.6.1.3 税率

(1) 如无另行规定, 自 2018 年 1 月 1 日起, 社会税税率为 9.5%, 自 2025 年 1 月 1 日起, 社会税税率为 11%。

(2) 个体经营者和个人执业人员, 应按照缴纳日有效月核算基数的 2 倍 (类似固定税额) 计算其本人的社会税; 对于其员工应按照月核算基数的 1 倍 (类似固定税额) 计算社会税。

本款规定不适用于:

- ①根据纳税人停业歇业相关规定暂时停止提交税务报表的纳税人;
- ②采用简易征税制度的个体经营者;
- ③会计核算报告期内没有任何收入的人员。

(3) 对中小企业和农业相关活动适用特别税制的纳税人, 社会税纳入特别税制。

## 2.6.2 税收优惠

暂无相关资料。

## 2.6.3 应纳税额

社会税的纳税期为一个公历月, 填写和提交申报表的报告期为一个公历季度。

纳税人根据税法规定的税率 (或对应倍数的月核算基数) 及征税对象核算出一个纳税期的社会税。应上缴国家财政的社会税总额即根据哈萨克斯坦《强制社会保险法》计算的社会税与社会统筹金额之差。如果缴入国家社会保险基金中的社会统筹计算金额超过了计算出的应上缴国家预算的社会税总额, 则认为社会税金额为零。

## 2.6.4 申报制度

社会税应在纳税期结束后的次月 25 日之前在纳税人所在地缴纳。分支机构 (区域机构) 的社会税应在该分支机构 (区域机构) 所在地缴纳。

源泉扣缴方式下, 社会税由扣缴义务人连同个人所得税一并扣缴。扣缴义务人需就其支付给雇员或个人的收入以及扣缴的税款情况, 在每个纳税季度结束后的次月 15 日之前 (即 5 月 15 日、8 月 15 日、

11月15日,第四季度为次年2月15日)提交相关报告,并应于纳税期满之日起25日内在纳税人所在地缴纳税款。

## 2.7 土地税

### 2.7.1 概述

#### 2.7.1.1 纳税义务人

除特殊情况,土地税的纳税人是拥有征税对象以下权利的个人和企业,包括土地所有权、土地永久使用权和土地初次无偿临时使用权。企业有权自行决定是否承认其分支机构为该分支机构所在地的独立土地税纳税人。如无另行规定,以下不属于土地税纳税人:

- (1) 对于采用农户或者农场特别税制的纳税人,当该纳税人利用土地从事税法规定的经营活动时,该纳税人不用缴纳该土地的土地税;
- (2) 国家机关和国家中等学校;
- (3) 行使刑罚执行权的国家监狱;
- (4) 宗教协会。

第(3)和第(4)项所述纳税人是指使用、信托管理或租赁土地的国有企业和宗教协会。

特殊情况下纳税人的确定:

(1) 如果土地所有权或土地使用权证明文件,或双方协议中未另作规定,对于多人共有或共同使用的土地,属于共同投资基金的土地除外,这些土地共有(共用)人中的每个人都是土地税纳税人。

属于共同投资基金土地的土地税纳税人是该共同投资基金公司的管理者。

(2) 如果该土地没有土地使用者身份识别文件,根据下列文件,该土地的土地税纳税人为其实际占有和使用者。

- ①授予国有土地时的国家机关出具的土地授予证书;
- ②其他情况下根据哈萨克斯坦规定的民事协议或依据。

(3) 对于根据融资租赁合同与不动产一同转让(获取)用于融资租赁的土地,土地税纳税人为承租人。

### 2.7.1.2 征税范围

土地税的征税对象为土地（土地普通股所有权为土地股权）。但以下不是征税对象：

(1) 居民点公共用地

居民点公共用地包括广场、街道、通道、道路、堤岸、公园、街心小花园、林荫道、水池、浴场、公墓，以及其他用以满足居民需求的设施（自来水管、暖气管、输电线路、保洁设施、灰渣管道、热力管道和其他公共工程管网系统）占地；

(2) 公用国道路网占地

公用国道路网用地所占土地包括：地基、立交桥、高架桥、桥隧建筑物、路旁备用地和其他道路服务设施、公路部门办公及生活住房、挡雪植物及观赏植物占地；

(3) 根据哈萨克斯坦政府决议临时停工项目所占的土地；

(4) 为维护出租房屋而购置的土地；

(5) 根据国家伊斯兰有价证券发行合同，国家伊斯兰金融公司购置的建筑物和构筑物。

特殊情况下征税对象的确定：

(1) 铁路运输单位的征税对象是根据哈萨克斯坦法律规定程序划拨给铁路运输单位的用地，包括铁路线、征用地段、铁路车站和客运火车站占地；

(2) 资产负债表中有输电线路的能源和电气化系统各单位的征税对象是按照哈萨克斯坦法律规定的程序提供给这些单位使用的土地，包括输电线路电杆和变电站占用的土地；

(3) 资产负债表中有输油管道和输气管道的石油和天然气开采及运输单位的征税对象是按照哈萨克斯坦法律规定的程序提供给这些单位使用的土地，包括输油管道和输气管道占用的土地；

(4) 资产负债表中有无线电中继通信线路、架空通信线路和通信电缆的通信单位的征税对象是按照哈萨克斯坦法律规定的程序提供给这些单位使用的土地，包括通信线路电杆占用的土地。

### 2.7.1.3 税率

土地税的税额取决于土地的质量、地理位置和水源供给。土地税为年固定税额。

(1) 农业用地的基本税率: 农业用地的基本税率按公顷计算, 并且根据土质的不同而不同。

①草原区和干草原区的土地, 根据土地品质共划分为 101 个等级, 税率从 2.4 坚戈/公顷至 1,031.3 坚戈/公顷;

②半沙漠、沙漠、山地沙漠区的土地, 共划分为 101 个等级, 税率从 2.4 坚戈/公顷至 250.9 坚戈/公顷。

(2) 居民点用地的基本税率 (宅旁土地除外), 按平方米计算, 具体税率如下:

表 4 居民点用地的基本税率表

编号	居民点分类	居民点用地基本税率单位: 坚戈
以下城市单位: 市 (州)		
1	阿拉木图	28.95
2	奇姆肯特	9.17
3	阿斯塔纳	19.30
4	阿克套	9.65
5	阿克托别	6.75
6	阿特劳	8.20
7	热兹卡兹甘	8.20
8	科克舍套	5.79
9	卡拉干达	9.65
10	科纳耶夫	6.75
11	科斯塔奈	6.27
12	克孜勒奥尔达	8.68
13	乌拉尔斯克	5.79
14	乌斯季卡缅诺戈尔斯克	9.65
15	巴甫洛达尔	9.65
16	彼得罗巴甫洛夫斯克	5.79
17	塞米	8.20
18	塔尔迪库尔干	9.17
19	塔拉兹	9.17
20	突厥斯坦	7.79
21	阿拉木图州:	
22	州辖市	6.75

编号	居民点分类	居民点用地基本税率单位: 坚戈
23	区级市	5.79
24	阿克莫林斯克州:	
25	州辖市	5.79
26	区级市	5.02
27	其他州辖市	州行政中心规定税率的 85%
28	其他区级市	州行政中心规定税率的 75%
29	镇	0.96
30	村	0.48

居民点类别根据技术法规授权国家机关批准的行政区域对象分类程序来确定。

(3) 居民点之外的工业用地、交通运输用地、通讯用地、国防用地和其他非农业用地（以下统称“工业用地”）的基本税率，其中，居民点之外的工业用地共划分为 102 个级别，税率从 48.25 坚戈至 5,790 坚戈。

划拨用于国防需求的土地按照“居民点之外的工业用地”的税率征税，但根据哈萨克斯坦土地法规定，由其他土地使用人临时使用的土地除外。

划拨国防使用，但暂时未用于该目的的土地，以及提供给其他土地使用人用于农业的土地，应按照农业用地规定的基本税率进行征税。

铁路企业铁路沿线保护林占地，应按照农业用地规定的基本税率进行征税。

#### (4) 居民点内的工业用地土地税税率

居民点内的工业用地（含矿井和露天矿场），但不包括居民点内航站所占的工业用地和停车场（泊车场）、汽车加油站、赌场、未按照用途使用的土地或违反哈萨克斯坦法律规定使用的土地，应按照居民点用地的基本税率进行征税。同时，上述居民点内的工业用地可根据地方代表机关的决议，降低其基本税率，但该土地税率的总降幅不应超过基本税率的 30%。

居民点内航站所占的工业用地，应按照居民点之外的工业用地、交通运输用地、通讯用地、国防用地和其他非农业用地（以下统称“工业用地”）规定的税率进行征税。

居民点内机场占用的工业用地（航站占地除外），应按照居民点用地的基本税率进行征税。

航站，是指为保障起飞、降落、滑行、停靠和为飞机维护而专门准备并装备的土地。

#### （5）自然保护区、林地及水资源用地的税率

用作农业用途的自然保护区和林地及水资源用地，应按照农业用地规定的税率进行征税。

提供给个人和企业用于农业以外用途的自然保护区、林地和水资源用地，应按照居民点之外的工业用地、交通运输用地、通讯用地、国防用地和其他非农业用地（以下统称“工业用地”）规定的税率进行征税。

（6）停车场（泊车场）、汽车加油站及赌场用地的税率，以及未按照用途使用的土地或违反哈萨克斯坦法律规定使用土地的税率：

此类型土地的税率参考居民点用地（宅旁土地除外）的某一基本税率乘以一定倍数（一般为 10 倍）进行征税。计税时所使用的某一具体的居民点土地基本税率，由地方代表机关确定。根据地方代表机关决议可下调税率，但不得低于居民点用地的基本税率（宅旁土地除外）。

#### （7）其他规定

对于农业用地基本税率，如果该土地没有按照哈萨克斯坦土地法规定使用，则根据地方执行机关的提案，地方代表机关有权提高该土地的基本税率，但不能超过 10 倍。对于未按照哈萨克斯坦土地法规定使用的农业用地，根据本款规定提高其基本税率后，新税率自土地利用与保护监管部门将关于必须按照土地用途利用土地和消除违反哈萨克斯坦法律违法现象的书面警告书送达土地所有人或者土地使用人之日起实施。

上述规定中的土地相关材料、土地利用与保护监管部门向税务机关提交该材料的方法，由主管部门确定。

### 2.7.2 税收优惠

暂无相关资料。

### 2.7.3 应纳税额

土地税的应纳税额应以土地面积为基础，乘以适用税率，即应纳税额=土地面积×基本税率。

### 2.7.4 申报制度

#### (1) 土地税纳税期

土地税的纳税期为公历年。

#### (2) 税款缴纳

企业和个体经营者（但采用小企业主体特别税制的个体经营者除外），应在纳税期内计算并缴纳当前土地税应付税款。纳税人（但采用小企业主体特别税制的个体经营者除外），应在当年2月25日、5月25日、8月25日和11月25日之前等额分期缴纳当期应付税款总额。

纳税人应在2月15日之前向税务机关提交其根据应税土地的情况计算的当年应缴纳的土地税核算表。当年内出现新纳税义务时，纳税人应在缴纳税款期限到期前至少10日内提交新的土地税核算表。

#### (3) 申报表

在下一个纳税年度的3月31日之前，企业、个体经营者或个人等应将申报表提交给土地所在地税务机关。

## 2.8 财产税

### 2.8.1 概述

哈萨克斯坦财产税分为企业和个体经营者的财产税和个人财产税两种类型。

#### 2.8.1.1 纳税义务人

(1) 企业和个体经营者的财产税纳税人

- ①在哈萨克斯坦境内拥有征税对象所有权、经营权或业务管理权的企业；  
②在哈萨克斯坦境内拥有征税对象所有权的个体经营者；  
③根据租让合同，拥有征税对象所有权及使用权的承租人；  
④其他特殊规定的纳税人。

(2) 个人财产税的纳税人

当个人拥有哈萨克斯坦税法规定的征税对象时，该个人是个人财产税的纳税人。

### 2.8.1.2 征税对象

(1) 企业和个体经营者财产税的征税对象，是位于哈萨克斯坦境内的以下对象：

①根据国家主管部门有关规定，被划归到建筑物类的建筑物，条件是该建筑物根据国际财务报告准则和哈萨克斯坦会计核算及财务报表相关法规要求，应作为固定资产和投资性不动产统计；

②根据国家主管部门有关规定，被划归到建筑物类的建筑物，条件是该建筑物根据国际财务报告准则和哈萨克斯坦会计核算及财务报表相关法规要求，需要作为固定资产和投资性不动产统计、并根据住宅长期租购合同出租给个人；

③根据租让协议，转让了所有权和使用权的租让建筑物和构筑物；

④地下矿藏使用者在勘探发现之后，开始开采之前，实际发生的地下井浸出法铀矿开采准备工作费用，形成单独的折旧资产组；

⑤根据国家主管部门有关规定，被划归到建筑物和构筑物类的建筑物和构筑物，以及上述建筑物和构筑物的以下部分：根据国际财务报告准则和哈萨克斯坦会计核算及财务报表相关法规要求，作为二级银行资产统计的、根据财产追缴结果归为所有的、作为抵押物和其他担保的建筑物和构筑物（本款第①项规定的除外）；

⑥实际所有人和使用（经营）者被认定为财产税纳税人的未注册建筑物和构筑物；

⑦根据国家主管部门有关规定，被划归到建筑物类的建筑物，条件是该建筑物根据国际财务报告准则和哈萨克斯坦会计核算及财务报表相关法规要求，应作为用于融资租赁的固定资产和不动产统计。

(2) 个人财产税的征税对象：

①位于哈萨克斯坦境内并且在个人名下的住宅、建筑物、乡村别墅建筑、车库及其他构筑物、设施和场所；

②个人拥有的土地。

### 2.8.1.3 税率

(1) 企业和个体经营者的财产税税率

企业和个体经营者的财产税税率包括 1.5%、0.5%、0.1% 和 0% 四种税率。除特殊规定外，企业应按照 1.5% 的税率计算财产税，个体经营者和采用简易征税制度的企业可按照 0.5% 税率计算财产税。适用 0.1% 税率的主要为非营利组织、在社会领域开展活动的组织、提供图书馆服务的组织、由国家所有并由预算供资的水库、水力发电设施的企业、农业生产企业和饮用水供应设施的企业。在经济特区内经营的企业，适用税率为 0%。

(2) 个人财产税税率

当根据哈萨克斯坦税法确定个人财产税的税基时，该财产税应以征税对象根据税法要求计算的价值为基础，采取以下税率进行计税，见表 5：

表 5 个人财产税税率表

序号	征税对象价值 X	税率
1	$X \leq 200$ 万坚戈	征税对象价值的 0.05%
2	$200 \text{ 万坚戈} < X \leq 400 \text{ 万坚戈}$	1,000 坚戈+超出 200 万坚戈部分金额的 0.08%
3	$400 \text{ 万坚戈} < X \leq 600 \text{ 万坚戈}$	2,600 坚戈+超出 400 万坚戈部分金额的 0.1%
4	$600 \text{ 万坚戈} < X \leq 800 \text{ 万坚戈}$	4,600 坚戈+超出 600 万坚戈部分金额的 0.15%
5	$800 \text{ 万坚戈} < X \leq 1,000 \text{ 万坚戈}$	7,600 坚戈+超出 800 万坚戈部分金额的 0.2%
6	$1,000 \text{ 万坚戈} < X \leq 1,200 \text{ 万坚戈}$	11,600 坚戈+超出 1,000 万坚戈部分金额的 0.25%
7	$1,200 \text{ 万坚戈} < X \leq 1,400 \text{ 万坚戈}$	16,600 坚戈+超出 1,200 万坚戈部分金额的 0.3%
8	$1,400 \text{ 万坚戈} < X \leq 1,600 \text{ 万坚戈}$	22,600 坚戈+超出 1,400 万坚戈部分金额的 0.35%

序号	征税对象价值 X	税率
9	1,600 万坚戈 $< X \leq 1,800$ 万坚戈	29,600 坚戈+超出 1,600 万坚戈部分金额的 0.4%
10	1,800 万坚戈 $< X \leq 2,000$ 万坚戈	37,600 坚戈+超出 1,800 万坚戈部分金额的 0.45%
11	2,000 万坚戈 $< X \leq 7,500$ 万坚戈	46,600 坚戈+超出 2,000 万坚戈部分金额的 0.5%
12	7,500 万坚戈 $< X \leq 10,000$ 万坚戈	321,600 坚戈+超出 7,500 万坚戈部分金额的 0.6%
13	10,000 万坚戈 $< X \leq 15,000$ 万坚戈	471,600 坚戈+超出 10,000 万坚戈部分金额的 0.65%
14	15,000 万坚戈 $< X \leq 35,000$ 万坚戈	796,600 坚戈+超出 15,000 万坚戈部分金额的 0.7%
15	35,000 万坚戈 $< X \leq 45,000$ 万坚戈	2,196,600 坚戈+超出 35,000 万坚戈部分金额的 0.75%
16	45,000 万坚戈 $< X$	2,946,600 坚戈+超出 45,000 万坚戈部分金额的 2%

## 2.8.2 税收优惠

暂无相关资料。

## 2.8.3 应纳税额

### 2.8.3.1 税基

#### (1) 企业和个体经营者的财产税

如无特殊规定，企业和个体经营者的财产税的税基应为根据会计核算数据确定的征税对象的年均账面价值。当租让标的物没有年均账面价值时，则税基为根据哈萨克斯坦政府规定方法确定的该标的物的价值。

对于 2.8.1.2 (1) ②中规定的企业和个体经营者，征税对象的税基为符合国际财务报告准则和哈萨克斯坦会计核算及财务报表相关法规要求的长期应收款的年平均金额。

年平均账面价值为当前纳税期每月 1 日的账面价值与当前纳税年度结束下次年 1 月 1 日的账面价值之和的 1/13。

不按照哈萨克斯坦会计核算及财务报表相关法规进行核算的个体经营者，其财产税税基为纳税人购置、生产、建设、安装、重建和更新财产的成本总额。如果缺少证实上述成本的文件，则税基是财产的市场价值。

#### (2) 个人财产税

个人住宅和乡村别墅建筑在截至报告年度次年的1月1日确定的征税对象价值作为税基，按照以下公式计算：

用于征税的财产价值=住宅和乡村别墅建筑物每平方米的基础价  
 $\times$ 实用面积 $\times$ 自然损耗率 $\times$ 使用损耗率 $\times$ 区域系数 $\times$ 月核算基数变化系数

### 2.8.3.2 应纳税额的计算

#### (1) 企业和个体经营者的财产税

如无特殊情形，应通过税基乘以相应税率这一方法计算财产税应纳税额。对于按份共有的征税对象，将根据每一所有人所占财产的比例进行计税。

#### (2) 个人财产税

如无特殊情形，应通过税基乘以相应税率这一方法计算财产税应纳税额。如果在纳税期内征税对象的所有权期限不足12个月，需要将按照完成年度计算的税款除以12，再乘以征税对象所有权的实际月数。

拥有征税对象的实际时间应按以下规定确定：从纳税期开始日（如果这一天已经拥有征税对象），或者从产生征税对象所有权的当月1日开始，到该征税对象所有权被转让的当月1日，或者到纳税期结束（如果纳税期结束仍然拥有该征税对象）为止。

对于多个人按份共有的征税对象，将根据每一所有人所占该财产的比例进行计税。

当征税对象遭到损毁、损坏和拆除时，应根据国家授权机关出具的损毁、损坏和拆除证明文件，重新计算税款。

### 2.8.4 申报制度

#### (1) 企业和个体经营者的财产税

用于财产税计税的纳税期为1月1日至12月31日。对于发生转让、委托管理或租赁情形的征税对象，其纳税期为征税对象转让给他人使用、委托管理或租赁之日起至该使用结束之日。

纳税人在当前纳税期的 2 月 15 日之前向应税项目所在地的税务机关提交核算表计算当期应纳税额。当年内出现新纳税义务时，纳税人应在缴纳税款期限到期 10 日前提交新的财产税核算表。

企业和个体经营者应在纳税期结束后次年的 3 月 31 日前提交纳税申报表。

## (2) 个人财产税

个人财产税的纳税期为 1 月 1 日至 12 月 31 日。当个人的征税对象遭到损毁、损坏和拆除时，应将征税对象遭到损毁、损坏和拆除的当月也计入纳税期。

纳税人应根据税务机关的通知进行纳税，税务机关应在纳税期结束的次年 7 月 1 日之前通告纳税人，纳税人应在次年 10 月 1 日之前在征税对象所在地税务机关缴纳税款。

## 2.9 超额利润税

### 2.9.1 概述

#### 2.9.1.1 纳税义务人

在每一个单独的矿产使用合同下从事业务的地下矿藏使用单位，是超额利润税的纳税人，以下情况除外：

- (1) 特殊地下矿藏使用单位签订的部分矿产使用合同；
- (2) 没有规定开采其他类矿产的固体矿产、地下水或药泥勘探和开采合同；
- (3) 与勘探和开采无关的地下设施建设与运营合同。

#### 2.9.1.2 征税对象

(1) 征税对象：根据规定计算每一矿产使用合同超额利润税时确定的净收入，超过按规定确定的抵扣金额 25% 的部分，是超额利润税的征税对象。

(2) 计算超额利润税时，地下矿藏使用单位应针对每一个矿产使用合同，按照规定的方法确定征税相关的下列对象：

- ①用于计算超额利润税的净收入；

- ②用于计算超额利润税的应纳税所得额;
- ③矿产使用合同的年度总收入;
- ④用于计算超额利润税进行的扣除;
- ⑤矿产使用合同的企业所得税;
- ⑥非居民纳税人通过常设机构执行矿产使用合同净收入的估算纳税额。

### 2.9.1.3 税率

地下矿藏使用单位应按照浮动税率表，缴纳超额利润税，具体如下：

表 6 超额利润税税率表

等级编号	用于计算超额利润税的净收入 X 分摊等级表，占抵扣额的百分比	计算超额利润税时，用于计算净收入最高分摊额的百分比	税率，%
1	$X \leq 25\%$	25	无
2	$25\% < X \leq 30\%$	5	10
3	$30\% < X \leq 40\%$	10	20
4	$40\% < X \leq 50\%$	10	30
5	$50\% < X \leq 60\%$	10	40
6	$60\% < X \leq 70\%$	10	50
7	$70\% < X$	分不同情形对待	60

注：在计算第 7 级最高分摊额占比时，用于计算净收入的最高分摊额，可按照如下方法确定：如果用于计算超额利润税的净收入额大于用于计算超额利润税抵扣额的 70%，则该净收入与抵扣额的 70% 之差，为最高分摊额；如果用于计算超额利润税的净收入额小于或等于用于计算超额利润税抵扣额的 70%，则取 0。

### 2.9.2 税收优惠

暂无相关资料。

### 2.9.3 应纳税额

#### 2.9.3.1 税基

超额利润税的税基是按照规定计算出的相应等级分摊的征税对象的每一部分。

### 2.9.3.2 应纳税额的计算

#### (1) 超额利润税计算方法

将相应的超额利润税税率乘以按规定计算出的相应等级分摊的征税对象的每一部分, 然后将计算得出的所有等级的超额利润税金额相加, 得出超额利润税的应纳税额。

#### (2) 用于计算超额利润税净收入的确定办法

①根据用于计算超额利润税而确定的应纳税所得额, 与根据矿产使用合同相关资料计算得出的矿产使用合同企业所得税之间的差, 确认为计算超额利润税的净收入。

②对于在哈萨克斯坦设立常设机构开展地下矿藏使用活动的非居民纳税人, 超额利润税计税净收入应减去根据规定计算的与该矿产使用合同相关的常设机构净收入的估算纳税额。

#### (3) 用于计算超额利润税应纳税所得额的确定办法

根据用于计算矿产使用合同超额利润税而确定的年度总收入, 与超额利润税抵扣额之间的差, 再减去规定的收支调整金额, 为超额利润税应纳税所得额。

#### (4) 用于计算矿产使用合同超额利润税的年度总收入

矿产使用合同的企业所得税年应税收入总和为用于计算矿产使用合同超额利润税的年度总收入。

#### (5) 用于计算超额利润税的各地下矿产使用合同的扣除额:

①在纳税期内发生的与矿产使用合同相关, 可在企业所得税税前扣除的费用;

②在纳税期内实际发生的, 应计入固定资产价值的费用, 以及根据规定可单独计提折旧的资产的费用。

#### (6) 矿产使用合同的企业所得税

各独立矿产使用合同在纳税期内对应的企业所得税应纳税额即根据企业所得税相关规定的税率与该矿产使用合同根据规定计算出的应纳税所得额再减去收支调整金额以及符合规定的扣除后的余额的乘积。

(7) 非居民纳税人通过常设机构执行矿产使用合同净收入的估算纳税额

在纳税期内非居民纳税人常设机构根据矿产使用合同获得的净收入的估算纳税额, 即根据规定的非居民纳税人常设机构净收入的税率, 与按照规定程序各矿产使用合同计算的非居民纳税人常设机构净收入的乘积。

(8) 各等级最高分摊额的确定办法

按照以下方法, 确定用于计算规定的每一等级超额利润税的净收入最高分摊额:

①1、2、3、4、5 和 6 级——超额利润税浮动税率表第 3 纵行中规定的每一级别的百分数, 与用于超额利润税计税的扣除额之间的乘积, 即是该等级超额利润税的净收入最高分摊额;

②第 7 级:

A.如果用于计算超额利润税的净收入额, 大于用于计算超额利润税扣除额的 70%—则用于计算超额利润税的净收入, 与用于计算超额利润税的扣除额的 70% 之间的差, 即是该等级超额利润税的净收入最高分摊额;

B.如果用于计算超额利润税的净收入额, 小于或者等于用于计算超额利润税扣除额的 70%—则取 0。

(9) 净收入在规定等级间进行分摊的确定办法第 1 级:

如果用于计算纳税期超额利润税的净收入金额, 大于针对第 1 级所设定的净收入最高分摊额, 则第 1 级净收入分摊部分应等于针对第 1 级所设定的净收入最高分摊额;

如果用于计算纳税期超额利润税的净收入金额, 小于针对第 1 级所设定的净收入最高分摊额, 则第 1 级净收入分摊部分, 应等于用于计算纳税期超额利润税的净收入金额。在这种情况下, 对于后边的等级, 将不再进行用于计算超额利润税的净收入分摊;

第 2、3、4、5、6 和 7 级:

如果用于计算纳税期超额利润税的净收入, 与前几级净收入已经分摊部分总金额之间的差, 大于或者等于针对相应等级设定的净收入

最高分摊额，则该等级净收入分摊部分应等于针对该等级所设定的净收入最高分摊额；

如果用于计算纳税期超额利润税的净收入，与前几级净收入已经分摊部分总金额之间的差，小于针对相应等级设定的净收入最高分摊额，则该等级净收入分摊部分应等于这个差。

在这种情况下，对于后边的等级将不再进行用于计算超额利润税的净收入分摊；

按等级分摊的净收入总额，应等于用于计算纳税期超额利润税的净收入总额。

#### 2.9.4 申报制度

##### (1) 纳税期

①超额利润税的纳税期为 1 月 1 日至 12 月 31 日。

②矿产使用合同的签订年度，从合同生效之日起至该年年底是合同的第一个超额利润税纳税期。

③矿产使用合同有效期在当年年末之前结束的，则从该年开始到合同有效期结束之日，是该合同超额利润税的最后一个纳税期。

④对于签订后当年开始生效的矿产使用合同，如果其有效期在该年年末之前结束的，则从该矿产使用合同生效之日起到合同有效期结束之日，是该合同超额利润税的纳税期。

##### (2) 纳税申报

纳税人应在次年 3 月 31 日前，将超额利润税纳税申报表提交给所在地税务机关。

##### (3) 纳税期限

纳税人应在规定的纳税申报表提交期限结束后 10 日内，向所在地税务机关缴纳超额利润税。

### 2.10 其他税费

#### 2.10.1 关税

2010 年 7 月 1 日，哈萨克斯坦、俄罗斯和白俄罗斯成立欧亚经济联盟（亚美尼亚于 2014 年 10 月 10 日加入，吉尔吉斯斯坦于 2015

年 5 月 8 日加入)，联盟成员国受《关税同盟海关法典》管辖。2010 年 1 月 1 日起，正式实行统一关税税率、关税限额使用机制、优惠和特惠体系，成员国之间内部进出口商品免征关税，以及统一的对第三国禁止或限制进出口的商品清单。2015 年 1 月 1 日起，《关税同盟海关法典》正式生效。

进出欧亚经济联盟的货物必须向进出口商注册国的当地海关清关，同时可能需要支付的税款有下列几种：

- (1) 进口关税；
- (2) 出口关税；
- (3) 进口货物至哈萨克斯坦的增值税；
- (4) 进口货物至欧亚经济联盟的消费税；
- (5) 海关手续费；
- (6) 海关押运费；
- (7) 海关初裁费。

## 2.10.2 交通工具税

### 2.10.2.1 征税范围

拥有或使用在哈萨克斯坦注册登记交通工具的企业，以及拥有在哈萨克斯坦注册登记交通工具的个人，需要缴纳交通工具税。当交通工具融资租赁时，承租人为交通工具税的纳税人。

下列交通工具不属于征税对象：

- (1) 载重量不低于 40 吨的采石场翻斗车；
- (2) 专门的医疗车辆；
- (3) 在哈萨克斯坦国际船舶注册处注册的海船；
- (4) 需缴纳财产税的特殊车辆。

### 2.10.2.2 税率

税率由发动机功率和排量、车辆尺寸和座椅数量等因素决定，以月核算基数为单位计算。

表 7 交通工具税税率表

序号	征税对象	税率 (月核算基数)
1	除本税率表序号 2 中特殊规定的小轿车外, 发动机排量如下的小轿车: 不超过 1.1 升 超过 1.1 升但不超过 1.5 升 超过 1.5 升但不超过 2.0 升 超过 2.0 升但不超过 2.5 升 超过 2.5 升但不超过 3.0 升 超过 3.0 升但不超过 4.0 升 超过 4.0 升	1 倍 2 倍 3 倍 6 倍 9 倍 15 倍 117 倍
2	发动机排量超过 3 升的, 2013 年 12 月 31 日以后制造或进口的小轿车: 超过 3.0 升但不超过 3.2 升 超过 3.2 升但不超过 3.5 升 超过 3.5 升但不超过 4.0 升 超过 4.0 升但不超过 5.0 升 超过 5.0 升	35 倍 46 倍 66 倍 130 倍 200 倍
3	载重量如下的货车和特别车辆: 不超过 1 吨 超过 1 吨但不超过 1.5 吨 超过 1.5 吨但不超过 5.0 吨 超过 5.0 吨	3 倍 5 倍 7 倍 9 倍
4	拖拉机、自走式农业用车、土地开垦和筑路车辆、特殊越野车和其他不用于在公共道路上行驶的机动车辆	3 倍
5	座位数量如下的公共汽车: 不超过 12 个 超过 12 个但不超过 25 个 超过 25 个	9 倍 14 倍 20 倍
6	发动机功率如下的摩托车、滑板车、雪地车和小型船只: 不超过 55 千瓦 (或 75 马力) 超过 55 千瓦 (或 75 马力)	1 倍 10 倍
7	发动机功率如下的快艇、船舶、拖船、驳船、游艇: 不超过 160 马力 超过 160 马力但不超过 500 马力 超过 500 马力但不超过 1,000 马力 超过 1,000 马力	6 倍 18 倍 32 倍 55 倍
8	飞行器	每千瓦动力的税率为月

序号	征税对象	税率 (月核算基数)
		核算基数的 4%
9	铁路牵引机车车辆	每千瓦动力的税率为月核算基数的 1%
10	用于窄轨和宽轨干线和车站线路客运业务的机动车辆, 以及城市轨道车辆	每千瓦动力的税率为月核算基数的 1%

在确定小轿车的交通工具税税额时, 除适用上表税率外, 还应加上小轿车发动机排量超过 1.5 升的部分按每立方厘米 7 坚戈收取的税额。

1999 年 4 月 1 日以后在哈萨克斯坦境外购买的飞行器适用上表中的税率时, 应根据飞行器的使用时间按一定系数调整后才能适用: 使用时间不超过 5 年时, 系数为 1.0; 使用时间超过 5 年但不超过 15 年时, 系数为 2.0; 使用时间超过 15 年时, 系数为 3.0。

### 2.10.2.3 申报制度

交通工具税按年缴纳, 可在企业所得税税前扣除。纳税人必须在当年 7 月 5 日前提交交通工具税当前应纳税额的核算表, 并在次年 3 月 31 日前提交纳税申报表。

企业纳税人应在当年 7 月 5 日前完成税款的缴纳, 但当企业的应税交通工具是在 7 月 1 日以后取得的, 则应在提交纳税申报表期限到期后的 10 日内完成税款的缴纳。个人纳税人应在纳税年度结束后的次年的 4 月 1 日前完成税款的缴纳。

### 2.10.3 出口租赁税

出口原油和原油制品 (特殊规定除外) 的企业和个人需缴纳出口租赁税, 出口租赁税的税基由世界原油价格确定。世界原油价格指纳税期间国际贸易中同类原油的每日市价的加权平均数。

原油和原油制品的税率在 7% (世界原油价格为 50 美元/桶时) 至 32% (世界原油价格为 200 美元/桶及以上时)。当世界原油价格低于 40 美元/桶时, 税率为 0%。

出口租赁税以一个季度为一个纳税期限。纳税人应自纳税期满的次月 15 日前提交申报表，自纳税期满的次月 25 日前缴纳税款。

#### 2.10.4 行政收费

##### (1) 概述

行政收费指的是税务机关或者其他国家授权机关履行以下职能时收取的一次性应缴预算款：

###### ①注册行为

注册行为是指国家授权机关按照哈萨克斯坦法律规定程序完成的以下行为：

- A.企业的国家注册、分公司和代表处的备案登记以及重新注册;
- B.动产抵押和船舶抵押的国家注册，以及航空器注销和召回权的国家注册;
- C.航天器及其所有权的国家注册;
- D.交通工具的国家注册以及重新注册;
- E.药品、医疗产品和器械的国家注册以及重新注册;
- F.电视/广播频道、定期出版物、通讯社和网络出版物的登记。

###### ②发放许可类文件或者其副本

在发放下列文件或者其副本时，国家授权机关将按照哈萨克斯坦法律规定程序，收取相关费用：

A.特殊种类经营许可证 (根据哈萨克斯坦法律需要办理许可证的业务)；

B.金融市场与金融企业调控、监督与管理国家授权机关根据哈萨克斯坦法律规定程序和情况，发放给金融市场和保险市场从业者的许可类文件和同意书；

C.用于汽车交通工具在哈萨克斯坦境内通行的许可类文件 (以下统称“哈萨克斯坦境内汽车交通工具通行费”)，具体包括：

a.从事国际客运与货运的哈萨克斯坦汽车交通工具离境许可文件；

b.从事国际客运与货运的外国汽车交通工具，离开/进入哈萨克斯坦，或者过境哈萨克斯坦的出/入境许可文件；

c.本国和外国大型或者重型汽车交通工具在哈萨克斯坦境内的通行许可文件。

D.电视和广播公司无线电频谱(国家通讯政策落实授权机关发放的无线电频谱)使用许可证,但如果取得该许可证的国家部门将该许可证用于履行其职责时除外;

E.由民航主管部门颁发的、用于证明符合《哈萨克斯坦共和国领空利用和航空活动法》所规定的认证要求的证书;

F.哈萨克斯坦外籍劳务人员劳务许可证(许可证的延期);

G.确认在国际金融中心阿斯塔纳投资的外国人或无国籍人士居住的文件。

### (2) 行政收费的缴费人

如果《税法》无其他规定,行政收费的缴费人是在国家授权机关办理收费业务的个人、企业和企业分支机构。

### (3) 收费标准

①对企业以及其分公司和代表处进行国家注册/备案登记时,以及重新注册时,其行政收费标准见下表:

表8 企业及其分公司收费标准明细表

编号	注册种类	收费标准 单位:月核算基数
1	以下企业的国家注册(重新注册)、企业终止经营活动国家注册(包括哈萨克斯坦法律规定情况下重组时的注册)、企业分公司和代表处的备案登记(重新注册)和注销:	—
1.1	企业以及其分公司和代表处	6.5倍
1.2	政党以及其分部和代表处	14倍
2	预算拨款企业、国有企业、场所(房间)所有者合作社的国家注册(重新注册)和终止经营活动的国家注册(包括哈萨克斯坦法律规定情况下重组时的注册)、其分公司和代表处的备案登记(重新注册)和注销:	—
2.1	国家注册、终止经营活动注册、备案登记和注销	1倍
2.2	重新注册	0.5倍
3	儿童和青年社会团体、残疾人社会团体的国家注册/重新注册和终止经营活动的国家注册(包括哈萨克斯坦法律规定情况下重组时的注册)、其分部和代表处以及共和国和区域级国家文	—

编号	注册种类	收费标准 单位: 月核算基数
	化社会团体分部的备案登记(重新注册)和注销:	
3.1	注册(包括哈萨克斯坦法律规定情况下重组时的注册)	2 倍
3.2	重新注册和终止经营活动的国家注册(包括哈萨克斯坦法律规定情况下重组时的注册)、注销	1 倍

②对药品、医疗产品和器械进行国家注册和重新注册时的收费标准见下表:

表 9 药品、医疗产品和器械收费标准明细表

编号	注册种类	收费标准, 单位: 月核算基数
1	药品、医疗产品和器械注册	11 倍
2	药品、医疗产品和器械的重新注册	5 倍
3	颁发能够证明已经进行国家注册的文件副本	0.7 倍

## 2.10.5 土地使用费

(1) 下列情况下, 将收取土地使用费:

①国家有偿提供土地临时使用 (出租) 时;  
②根据《哈萨克斯坦共和国地下资源和地下资源利用法》以固体矿产勘探与开采许可证为依据, 国家提供地下资源矿段时;

提供土地和地下资源矿段的方法由《哈萨克斯坦共和国土地法》和《哈萨克斯坦共和国地下资源和地下资源利用法》确定。

(2) 土地使用费的缴费人:

①取得 (租赁) 临时有偿使用土地的人员;  
②根据固体矿产勘探与开采许可证, 取得地下资源矿段的人员。

企业可通过作出相关决议的方法, 授权其分支机构为土地使用费的独立缴费人。

企业所作出的这种授权或者终止该授权的决议, 将于作出该决议的次年 1 月 1 日起生效。

当土地使用费独立纳税人是重新设立的分支机构时, 则企业关于该授权的决议将在该分支机构成立之日生效, 或者在该分支机构成立的次年 1 月 1 日生效。

根据固体矿产勘探与开采许可证取得地下资源矿段的土地使用费缴费人, 不适用上述可授权分支机构为独立缴费人的相关规定。

(3) 土地使用费缴费人不包括:

对于采用农户或者农场特别税制的纳税人, 当该纳税人利用土地从事该税制项下经营活动时, 该纳税人不用缴纳该土地的土地使用费;

用于兑现租让合同的土地, 当该租让合同是根据哈萨克斯坦法律签订时, 则在该租让合同期限内 (但不能超过地方执行机关作出提供土地临时有偿使用权决议后 5 年), 承租人不用缴纳该土地的土地使用费。

(4) 征税对象

- ①国家提供的临时有偿 (租赁) 用地;
- ②持有勘探或开采固体矿物许可证的地下资源矿段。

(5) 收费标准

持有勘探或开采固体矿物许可证的地下资源矿段, 根据勘探与开采许可证有效期划分的缴费期的不同, 其土地资源使用费具体收费标准也不尽相同, 具体见下表:

表 10 土地使用费具体收费标准

编号	缴费期	收费标准, 单位: 月核算基数
1	固体矿产勘探与开采许可证有效期的第 1 个月至第 36 个月, 每一矿段	15 倍
2	固体矿产勘探与开采许可证有效期的第 37 个月至第 60 个月, 每一矿段	23 倍
3	固体矿产勘探与开采许可证有效期的第 61 个月至第 84 个月, 每一矿段	32 倍
4	固体矿产勘探与开采许可证有效期的第 85 个月及以上, 每一矿段	60 倍
5	固体矿产勘探与开采许可证有效期的第 1 个月开始, 每平方公里	450 倍

其他土地使用费的收费标准应根据哈萨克斯坦的土地法确定。

(6) 计费、缴费时间与地点

①计费

对于临时有偿使用（租赁）的土地，与土地关系主管部门签订的土地临时有偿使用合同是计算其土地使用费的依据；当临时有偿使用（租赁）的土地是经济特区土地时，与地方执行机关或者经济特区管委会签订的土地临时有偿使用合同，是计算其土地使用费的依据。

土地关系主管部门在其编制的计算书中确定临时有偿使用（租赁）土地的年土地使用费。如果是经济特区的土地，则由地方执行机关或者经济特区管委会在其编制的计算书中确定临时有偿使用（租赁）土地的年土地使用费。

对于临时有偿使用（租赁）的土地，其土地使用费缴费金额应不少于根据《税法》计算的该土地的土地税纳税金额。

②申报时间

纳税人应在当年 2 月 20 日前向税务机关提交土地使用费的核算表。如果土地临时有偿使用合同或勘探或开采固体矿物许可证是在 2 月 20 日后签署或发放的，则纳税人应在签署合同或发放许可证次月的 20 日前提交土地使用费的核算表。

③缴费时间和地点

临时有偿（租赁）用地的缴费人应不迟于本年度的 2 月 25 日、5 月 25 日、8 月 25 日和 11 月 25 日，以等额形式将土地使用费上缴国库。对于个人有偿使用但不用于（不应用于）经营活动的土地，取得该土地的个人应不迟于 2 月 25 日缴纳土地使用费。

持有勘探或开采固体矿物许可证的纳税人应在每年 2 月 25 日之前缴纳土地使用费。当许可证到期时间为 2 月 1 日以后的日期时，当年的土地使用费应在许可证到期所属季度结束次月的 25 日之前缴纳。

上缴国库地点根据下列规则确定：

A.根据临时有偿使用（租赁）土地计算的土地使用费，其土地使用费的缴纳地点是土地所在地；

B.持有勘探或开采固体矿物许可证的地下资源矿段的土地使用费，其土地使用费的缴纳地点是地下资源矿段所在地。

## 2.10.6 地表水资源使用费

以水资源保护、利用、供水和排水授权机关发放的许可文件为依据在特定用途中使用的水，是地表水资源使用费的收费对象（本节中以下统称“水资源使用费”）。

未办理许可文件允许使用的水视为超限取水。

### （1）提交信息

水资源保护、利用、供水和排水授权机关的区域机关，应按照主管部门规定的格式，在每个季度结束后次月的 25 日前向其所在地税务机关提交以下信息：

- ①水资源使用费缴费人信息；
- ②缴费对象信息；
- ③缴费人和缴费对象所在地信息；
- ④已发放的特定用途用水许可证信息；
- ⑤用水限额信息；
- ⑥用水许可证和限额变更信息；
- ⑦《哈萨克斯坦共和国水法》遵守情况检查结果信息以及根据《哈萨克斯坦共和国水法》遵守情况检查结果，法院作出的裁决信息等。

### （2）缴费人

以下使用地表水资源的企业和个人（一类用水户），是水资源使用费的缴费人：

- ①使用固定、移动和漂浮设施，通过机械和自流方式，从地表和海洋取水的个人和企业；
- ②使用水电站的个人和企业；
- ③利用水利设施进行水产养殖的个人和企业；
- ④从事水运的个人和企业。

### （3）收费标准

州、共和国直辖市和首都的地方代表机关，根据水资源保护、利用、供水和排水授权机关批准的水资源使用费计算方法，确定水资源使用费的收费标准。

水资源使用费缴费人根据实际用水量和规定的收费标准，自行计算水资源使用费。对于从事水运的纳税人，应根据货物运输的吨数或公里来计算水资源使用费。

如果实际取水量超过了水资源保护、利用、供水和排水授权机关批准规定的用水限额，则超标部分的水资源使用费将提高五倍。

#### (4) 申报和缴费时间

水资源使用费缴费人（采用农户或者农场特别税制的缴费人除外），应根据水资源保护、利用、供水和排水授权机关规定的月用水限额，在报告季之后的次月 15 日前提交纳税申报表，并在 25 日之前将实际用水量的当前应付款上缴预算。

### 2.10.7 环境污染费

#### (1) 缴费人

①根据《哈萨克斯坦共和国环境法》确定的 I 类、Ⅱ类、Ⅲ类污染物排放的企业是环境污染费的缴费人。

②企业可通过作出相关决议这一方法，授权其分支机构为环境污染费的独立缴费人（负责自己排放部分）。

③实行农民、农场企业特别税制的纳税人，不因实施农民、农场企业特别税制的活动对环境造成的污染而缴纳费用。

#### (2) 缴费对象

- ①大气污染物排放；
- ②地表污染物排放；
- ③生产废料和生活垃圾处理；
- ④石油作业时产生的硫。

#### (3) 缴费标准

①固定排放源污染物排放（固定污染源通常是指向环境排放或释放有害物质或环境产生有害影响的场所、装置或设施），下表主要就有害物质进行描述：

表 11 固定排放源污染物收费标准

编号	污染物种类	每吨费率 (月核算基数)	收费标准, 单位: 月核算基数/公斤
1	硫氧化物	10 倍	\
2	氮氧化物	10 倍	\
3	灰尘	5 倍	\
4	铅及其化合物	1,993 倍	\
5	硫化氢	62 倍	\
6	苯酚	166 倍	\
7	碳氢化合物	0.16 倍	\
8	甲醛	166 倍	\
9	碳氧化物	0.16 倍	\
10	甲烷	0.01 倍	\
11	煤烟	12 倍	\
12	铁氧化物	15 倍	\
13	氨	12 倍	\
14	六价铬	399 倍	\
15	铜氧化物	299 倍	\
16	苯并芘	\	498.3 倍

②火炬排放源污染物排放 (由于火炬上燃烧天然气或伴生性气体而产生的污染物) 收费标准见下表:

表 12 天然气和 (或) 伴生性气体污染物收费标准

编号	污染物种类	收费标准, 单位: 月核算基数/吨
1	碳氢化合物	44.6 倍
2	碳氧化物	14.6 倍
3	甲烷	0.8 倍
4	二氧化硫	200 倍
5	二氧化氮	200 倍
6	煤烟	240 倍
7	硫化氢	1,240 倍
8	硫醇	199,320 倍

③移动排放源污染排放 (移动源是大气污染物的主要来源之一, 是氮氧化物的第一大排放源), 按照燃烧种类的不同, 具体收费标准见下表:

表 13 移动排放源大气污染物收费标准

编号	燃料种类	每使用 1 吨燃料的收费标准, 单位: 月核算基数
1	无铅汽油	0.33 倍
2	柴油	0.45 倍
3	液化天然气、加压气体、煤油	0.24 倍

④污染物排放, 按照排放种类的不同, 具体收费标准见下表:

表 14 污染物排放收费标准

编号	污染物种类	每排放 1 吨收费标准, 单位: 月核算基数
1	亚硝酸盐	670 倍
2	锌	1,340 倍
3	铜	13,402 倍
4	生物需氧量	4 倍
5	铵盐	34 倍
6	石油产品	268 倍
7	硝酸盐	1 倍
8	全铁	134 倍
9	硫酸盐 (阴离子)	0.4 倍
10	悬浮物质	1 倍
11	合成表面活性剂	27 倍
12	氯化物 (阴离子)	0.1 倍
13	铝	27 倍

⑤按照生产废料的不同和生活垃圾处理方式的不同, 此类环境污染防治费的收费标准也不尽相同, 具体情况见下表:

表 15 生产废料和生活垃圾处理收费标准

编号	废料种类	收费标准, 单位: 月核算基数	
		每吨	每千兆贝 克勒尔
1	在垃圾填埋场、污水池、指定垃圾场和专门划出的地方进行以下生产废料和生活垃圾处理:		
1.1	有危险性等级的废弃物, 但本款第 1.2 项规定的除外		

编号	废料种类	收费标准, 单位: 月核算基数	
		每吨	每千兆贝 克勒尔
1.1.1	危险废弃物	4,005 倍	
1.1.2	不危险废弃物	0.53 倍	
1.2	计算环境污染费时不计算危险等级的废弃物		
1.2.1	市政垃圾(固体生活垃圾、净化设施排水沟内的淤泥)	0.19 倍	
1.2.2	矿业废渣和露天采矿场开采废弃物(石油、天然气开采除外):		
1.2.2.1	脉石	0.002 倍	
1.2.2.2	围岩	0.013 倍	
1.2.2.3	选矿废渣	0.01 倍	
1.2.2.4	矿渣、矿泥	0.019 倍	
1.2.3	加工富含有用矿物的矿石、精矿、烧结矿和球矿时,以及合金和金属生产时,冶金处理过程中产生的矿渣和矿泥	0.019 倍	
1.2.4	灰渣和炉灰渣	0.33 倍	
1.2.5	农业生产废弃物, 包括: 粪肥和鸟粪	0.001 倍	
1.2.6	放射性废物, 单位: 千兆贝克勒尔:		
1.2.6.1	超铀废物		0.38 倍
1.2.6.2	$\alpha$ -放射性废物		0.19 倍
1.2.6.3	$\beta$ -放射性废物		0.02 倍
1.2.6.4	密封放射源		0.19 倍

#### (4) 纳税期限

环境污染费的纳税期是 1 月 1 日至 12 月 31 日。

#### (5) 纳税申报表及申报地点

缴费人需向污染源所在地税务机关提交环境污染费申报表, 但移动污染源申报表除外。

向税务机关提交移动污染源申报表时, 其提交方法如下:

①需进行国家登记的移动污染源——在国家授权机关办理移动污染源登记时注明的地点进行提交;

②无需进行国家登记的——在纳税人所在地进行提交。

环境污染费的缴费人应每一季度在报告季之后的次月 15 日之前, 提交申报表, 并在报告季之后的次月 25 日前完成费用缴纳。

年缴费额在 100 倍月核算基数以下的缴费人可以选择购买环境污染配额, 从而无需缴纳环境污染费, 此时缴费人应在会计核算报告期 3 月 20 日之前提交申报表并购买环境污染配额许可证。

当许可文件是在上述期限以后办理时, 缴费人应不迟于其取得许可文件次月的 20 日前提交申报表。

## 2.10.8 野生动物资源利用费

野生动物资源利用费是对野生动物资源利用进行的收费, 旨在合理利用野生动物资源。

稀有动物资源和濒临灭绝动物资源利用费, 由哈萨克斯坦政府针对每一单独情形在签发野生动物捕捉许可证时确定。

(1) 下列情况不征收野生动物资源利用费:

①以科学的研究和生产为目的, 将捕捉到的野生动物进行标记或环记、迁移、驯化、人工繁殖和杂交后, 将其放归自然;

②当动物体归个人和企业所有, 并且该动物体是人工繁殖的和处于放养和(或)半放养状态;

③以渔业资源和其他水生野生动物资源生物学论证为目的, 野生动物资源保护、繁殖与利用国家授权机关而进行的鱼类和其他水生动物试捕;

④为了保护居民健康, 防止耕畜和其他宠物生病, 防止对周围环境造成损失, 避免居民遭受明显的农业经营损失而对数量需要控制的动物进行的捕捉。

(2) 按照哈萨克斯坦法律规定的办法取得野生动物资源特殊利用权的个人和企业, 是野生动物资源利用费的缴费人。

(3) 哈萨克斯坦根据野生动物种类的不同, 划分为不同的收费标准, 主要分为以下几类:

①动物类

表 16 动物类收费标准

编号	野生动物种类	收费标准, 单位: 月核算基数/个体	
		商业性狩猎	休闲式狩猎和体育性狩猎
1	哺乳动物:		
1.1	驼鹿(雄性)	-	16 倍
1.2	驼鹿(雌性)	-	11 倍
1.3	驼鹿(幼崽)	-	6 倍
1.4	西伯利亚马鹿(雄性)	-	13 倍
1.5	西伯利亚马鹿(雌性)	-	7 倍
1.6	西伯利亚马鹿(幼崽)	-	4 倍
1.7	阿斯卡尼亚马鹿(雄性)	-	9 倍
1.8	阿斯卡尼亚马鹿(雌性)	-	5 倍
1.9	阿斯卡尼亚马鹿(幼崽)	-	3.5 倍
1.1	狍子(分布区的北部, 雄性)		4 倍
1.11	狍子(分布区的北部, 雌性和幼崽)	-	3 倍
1.12	狍子(分布区的南部, 雄性)	-	3 倍
1.13	狍子(分布区的南部, 雌性和幼崽)	-	2 倍
1.14	西伯利亚北山羊(雄性)	-	4 倍
1.15	西伯利亚北山羊(雌性和幼崽)	-	3.5 倍
1.16	麝	-	2 倍
1.17	野猪(雄性)	-	4 倍
1.18	野猪(雌性和幼崽)	-	3 倍
1.19	赛加羚羊(雄性)	4 倍	5 倍
1.20	赛加羚羊(雌性和幼崽)	3 倍	4 倍
1.21	棕熊(天山棕熊除外)	-	14 倍
1.22	水狸, 水獭(中亚水獭除外)	1 倍	2 倍
1.23	黑貂	2 倍	4 倍
1.24	旱獭(明氏旱獭除外)	0.06 倍	0.12 倍
1.25	水田鼠	0.045 倍	0.9 倍
1.26	胡獾、狐狸	0.1 倍	0.2 倍
1.27	沙狐	0.045 倍	0.1 倍
1.28	美洲水貂	0.12 倍	0.25 倍
1.29	猞猁(欧亚猞猁除外)	-	0.45 倍
1.3	兔子(蒙古兔、欧兔、雪兔)	0.01 倍	0.045 倍
1.31	九节狸、浣熊、狼獾、香鼬、银鼠、白鼬、黄鼠狼、艾鼬、松鼠	0.02 倍	0.35 倍
1.32	黄鼠(沙鼠)	0.015 倍	0.025 倍
1.33	狼	0 倍	0 倍

编号	野生动物种类	收费标准, 单位: 月核算基数/个体	
		商业性狩猎	休闲式狩猎和体育性狩猎
1.34	胡狼	0 倍	0 倍
2	鸟类:		
2.1	潜鸟(红喉潜鸟、黑喉潜鸟)	0.015 倍	0.03 倍
2.2	松鸡	-	0.15 倍
2.3	乌鸡	-	0.055 倍
2.4	喜马拉雅雪鸡	-	0.2 倍
2.5	野鸡	0.02 倍	0.06 倍
2.6	雁*(灰雁、白额雁、豆雁)、黑雁	0.02 倍	0.045 倍
2.7	鸭子类*(赤麻鸭、翘鼻麻鸭、绿头鸭、花脸鸭、绿翅鸭、紫膀鸭、赤颈鸭、针尾鸭、白眉鸭、琵嘴鸭、赤嘴潜鸭、红头潜鸭、凤头潜鸭、斑背潜鸭、长尾鸭、普通鹊鸭、眼眶绒鸭、欧海番鸭、斑头秋沙、红胸秋沙鸭、秋沙鸭)	0.01 倍	0.02 倍
2.8	骨顶鸡、凤头麦鸡、山鹑属(白山鹑、岩雷鸟、漠鹑、灰山鹑和斑翅山鹑)、石鸡、榛鸡、鸽子类(斑鸠、鸿鸽、灰鸽子、岩鸽)、欧斑鸠(普通欧斑鸠、大欧斑鸠)、鹬(流苏鹬、姬鹬、田鹬、大沙锥、针尾沙锥、孤沙锥、中沙锥、丘鹬、白腰杓鹬、中杓鹬、黑尾胜鹬、斑尾胜鹬)	0.005 倍	0.01 倍
2.9	鹤鹑	0.005 倍	0.01 倍

注: \*哈萨克斯坦红皮书所列的动物种类除外。

## ②鱼类

表 17 鱼类收费标准

编号	水生动物种类	收费标准, 单位: 月核算基数	
		每条	每公斤
1	渔业和科研目的:		
1.1	鲟鱼类(欧鳇、鲟鱼、闪光鲟、小体鲟、裸腹鲟)		0.064 倍
1.2	鲱鱼类(西鲱、美洲西鲱、黑背鲱)、鲻、比目鱼、 黍鲱		0 倍
1.3	鲑鱼类(虹鳟、细鳞鱼、茴鱼)		0.017 倍

1.4	白鲑类(拉多加湖白鲑、欧白鲑、高白鲑、宽鼻白、目苟白鲑)、长鳌虾		0.012 倍
1.5	斜齿鳊		0.004 倍
1.6	海豹	1.93 倍	
1.7	密网捕获的大鱼:		
1.7.1	草鱼、野鲤、鲤鱼、赤梢鱼、贝尔氏鲈, 鲶鱼、江鳕、白鲢鱼、狗鱼、乌鱼、鲈鱼		0.013 倍
1.8	密网捕获的小鱼:		
1.8.1	鳊鱼、拟鲤、圆鳍雅罗鱼、蚬、软口鱼、黄瓜鱼、圆腹鱲、鲫鱼、鲈鱼、冬穴鱼、普通雅罗鱼和塔拉斯雅罗鱼、红眼鱼、粗鳞鳊、白鮰、白眼欧鳊、上口欧鳊、欧飘鱼、水牛鱼、细鳞鱼		0.004 倍
2	体育性和业余爱好(休闲)性质的捕鱼:		
2.1	捕捞:		
2.1.1	密网捕获的大鱼		0.017 倍
2.1.2	欧鳇		6.5 倍
2.1.3	鲟鱼类		5.5 倍
2.1.4	白鲑类、鲑鱼类		0.042 倍
2.1.5	密网捕获的小鱼		0.008 倍
2.1.6	虾	0.008 倍	
2.2	“捕-放”原则类:		
2.2.1	密网捕获的大鱼		0.1 倍
2.2.2	鲟鱼类(欧鳇、鲟鱼、闪光鲟、小体鲟、裸腹鲟)	4.97 倍	
2.2.3	白鲑类、鲑鱼类		0.27 倍
2.2.4	密网捕获的小鱼		0.068 倍

#### (4) 计费与缴费方法

对于在哈萨克斯坦境内狩猎的外国人, 计算其缴费金额时应乘以系数 10。

取得野生动物资源利用许可证的地点是野生动物资源利用费上缴国库的地点。使用费需要在取得许可前通过二级银行或者从事特殊银行业务的机构转账缴纳。

#### 2.10.9 社保费

哈萨克斯坦社保费主要由社保、养老和医保缴费构成, 仅针对在哈萨克斯坦具有就业协议 (Local Employment Agreement) 的哈萨克斯

坦公民、持有哈萨克斯坦居留许可证 (Residence Permit) 的外国公民以及欧亚经济联盟成员国公民。

社保缴费 (Social Insurance Contributions)，雇主需按照雇员工资的 3.5% 缴纳社保，上限为最低工资的 7 倍。

养老金缴费 (Pension Contributions)，雇主需按照雇员工资的 10% 缴纳养老金，上限为最低工资的 50 倍。

医保缴费 (Social Medical Insurance Contributions)，雇主和雇员分别需按照雇员工资的 2% 缴纳医保，上限为最低工资的 10 倍。

#### 2.10.10 数字挖矿费

2021 年 6 月，哈萨克斯坦总统签署关于对加密货币挖矿征费的《税法》修正案规定，自 2022 年 1 月 1 日起对数字挖矿者在数字挖矿过程中所消耗的电量收费。

根据 2022 年 7 月 11 日第 135-VII 号法案，从 2023 年 1 月 1 日适用修订后的数字挖矿费费率：

表 18 数字挖矿费费率表

每千瓦时电价(坚戈)	费率(坚戈)
不超过 1	25
超过 1 至 2	24
超过 2 至 3	23
超过 3 至 4	22
超过 4 至 5	21
超过 5 至 6	20
超过 6 至 7	19
超过 7 至 8	18
超过 8 至 9	17
超过 9 至 10	16
超过 10 至 11	15
超过 11 至 12	14
超过 12 至 13	13
超过 13 至 14	12
超过 14 至 15	11

每千瓦时电价(坚戈)	费率(坚戈)
超过 15 至 16	10
超过 16 至 17	9
超过 17 至 18	8
超过 18 至 19	7
超过 19 至 20	6
超过 20 至 21	5
超过 21 至 22	4
超过 22 至 23	3
超过 23 至 24	2
24 以上	1

2022 年 7 月 11 日第 135-VII 号法案规定, 当使用自有电力时, 按每千瓦时电价 10 坚戈的税率计算税款。然而, 对于使用可再生能源的企业, 无论电价如何均应按每千瓦时电价 1 坚戈的税率计算税款。

此外, 在没有用于计量数字挖矿用电量的控制装置或装置发生故障的情况下, 按每千瓦时电价 25 坚戈的税率计算税款<sup>[8]</sup>。

数字挖矿者应在每个季度结束后次月的 15 日前提交申报表, 并在 25 日前缴纳数字挖矿费。

### 2.10.11 矿产开采税<sup>[9]</sup>

地下矿藏使用者应为在哈萨克斯坦境内开采的各类矿物原料、石油、地下水及医疗用泥单独缴纳矿产开采税。

(1) 原油和凝析油的矿产开采税税率从 5% 至 18% 不等, 具体取决于累计年开采量。根据购销合同或者收费协议向国内炼油厂供应石油, 矿产开采税税率可以降低 50%。

(2) 用于出口的天然气矿产开采税税率为 10%。用于境内销售的天然气矿产开采税税率从 0.5% 至 1.5% 不等。

(3) 经过初步加工的矿物和煤炭的矿产开采税税率从 0 至 18.5% 不等。

<sup>[8]</sup> 资料来源: 《哈萨克斯坦税务新闻》, 荷兰财税文献局。

<sup>[9]</sup> 资料来源: 《哈萨克斯坦企业税制》, 荷兰财税文献局。

- (4) 医疗用泥矿产开采税税率为 0.015-0.02 倍的月核算基数。
- (5) 每 1 立方米地下水矿产开采税税率为 0.001-1 倍的月核算基数。

### 2.10.12 博彩税

博彩税纳税人包括在下列场所从事经营活动的企业:

- (1) 赌场;
- (2) 博彩机大厅;
- (3) 赛马赌博店;
- (4) 投注点。

博彩税税基是博彩设施的数量, 税率通过月核算基数的一定倍数设立, 具体规定如下:

- (1) 每张赌桌税率为 1,660 倍月核算基数;
- (2) 每台老虎机税率为 60 倍月核算基数;
- (3) 每个赛马赌博收银台税率为 300 倍月核算基数;
- (4) 每个赛马赌博电子收银台税率为 4,000 倍月核算基数;
- (5) 每个投注站收银台税率为 300 倍月核算基数;
- (6) 每个投注站电子收银台税率为 3,000 倍月核算基数。

博彩税的纳税期为公历季度, 纳税人应在季度结束次月的 15 日之前提交纳税申报表, 并在 25 日内完成税款缴纳。

## 第三章 税收征收和管理制度

### 3.1 税收管理机构

#### 3.1.1 税收系统机构设置

税务部门由国家收入委员会和各地税务机关组成。国家收入委员会主要职责为保证税款上缴与对财政进行指导。各地税务机关需具有哈萨克斯坦政府批准的代码,其中包括州、阿斯塔纳市和阿拉木图市、区、市和市区授权机构的区域性分支机构,以及国家收入委员会跨区域分支机构。如果建立经济特区,可以在经济特区内建立税务机关。税务部门受国家收入委员会的领导。税务部门拥有徽标,徽标的释义和使用办法由国家收入委员会批准。

#### 3.1.2 税务管理机构职责

##### 3.1.2.1 税务部门的任务

- (1) 保证纳税人遵守哈萨克斯坦税收法律法规;
- (2) 保证税款和其他应缴财政款全额及时上缴国库;
- (3) 保证纳税人全额及时地按照哈萨克斯坦的法律法规和税法的规定计算、扣缴和划拨社保费用;
- (4) 参与哈萨克斯坦税收政策的制定;
- (5) 在权限范围内保证哈萨克斯坦的经济安全;
- (6) 建立并发展完善通信基础设施,使纳税人可以享受电子税务服务;
- (7) 完成哈萨克斯坦的法规规定的其他任务。

##### 3.1.2.2 税务部门的权力

- (1) 在职权范围内制定和批准税法规定的规范性法律文书;
- (2) 开展税收征管方面的国际合作,包括与外国税务机关进行信息交换;

(3) 依据哈萨克斯坦的法律规定，在税收稽查过程中，有权要求纳税人（或扣缴义务人）提供会计税务核算软件的相关信息，以便税务机关进行检查，包括基础核算文件、会计科目、征税对象及其他与涉税有关的信息。但不包括访问银行和其他金融机构的业务操作、银行机密的软件数据和信息系统的权限。根据哈萨克斯坦的法律规定，银行客户账户信息属于银行机密，但在税务机关对纳税人的收支情况进行检查过程中，必要时可以要求银行提供相关信息；

(4) 要求纳税人（扣缴义务人）提供以下证明文件：正确计算并按时全额缴纳（扣缴和支付）税款及应缴财政款、强制性养老金和社会保障款的凭证；纳税人（扣缴义务人）制定税务表的书面说明；以及纳税人（扣缴义务人）的财务报表，其中包括：居民纳税人（扣缴义务人）的合并财务报表（含哈萨克斯坦境外其下属机构的财务报表）；如果哈萨克斯坦法律规定对这些人员强制审查，须附上审查报告；

(5) 从银行和其他金融机构获得税法规定的相关资料；

(6) 依据哈萨克斯坦法律规定，税务人员对于从银行和其他金融机构获得的纳税人（扣缴义务人）的银行账户及账号信息、账户内余额及资金流动情况，应当遵守哈萨克斯坦法律法规中对商业秘密、银行机密和其他受法律保护机密信息的保密规定；

(7) 在按照哈萨克斯坦行政处罚法规定的程序进行税务检查的过程中，有权扣留纳税人（扣缴义务人）实施行政违法行为的证明文件；

(8) 对提交资产负债申报单的个人进行税务检查时，有权检查申报单中财产登记资料的真实性和交易及权利登记资料的真实性；

(9) 聘请专家进行税务检查；

(10) 依据《哈萨克斯坦共和国民法典》规定，有权通过法院提出申诉，认定企业清算行为无效，或按照哈萨克斯坦法规规定的权限范围和任务提起其他诉讼。

### 3.1.2.3 税务部门的义务

(1) 维护纳税人（扣缴义务人）的合法权益；

- (2) 维护国家利益;
- (3) 向纳税人（扣缴义务人）提供当前《税法》和税收法规修订方面的信息，解读哈萨克斯坦税收法规;
- (4) 在权限范围内说明和解释纳税义务的产生、履行和终止;
- (5) 在诉讼时效内保证税款和应缴财政款缴纳情况的证明文件完好;
- (6) 按照哈萨克斯坦法规规定，允许负有财务监督和反洗钱工作职责的相关国家机关访问税务机关信息系统;
- (7) 按照税法规定，将纳税人（扣缴义务人）的相关资料上传至国家收入委员会的网站中，其中包括：应缴未缴税金；按照哈萨克斯坦法律被认定为不作为的行为；依据已生效的司法文件，登记无效的行为；
- (8) 为纳税人（扣缴义务人）提供免费的标准税务申请表格以及电子税务申报软件；
- (9) 审核纳税人（扣缴义务人）对税务机关相关负责人行为（不作为）的投诉；
- (10) 对于年度总收入符合《哈萨克斯坦共和国国家企业家协会法》规定标准的经营主体，按照哈萨克斯坦国家企业家协会的要求，每年提供这些经营主体名称和识别号的相关信息；
- (11) 采取保证履行纳税义务的方法，强制追缴纳税人（扣缴义务人）的应缴税金；
- (12) 对转移国有资产开展登记、保管、评估、长期使用和销售的程序进行监督，监督是否依法按时全额将财产移交至国家收入委员会，监督这些资产的销售款是否全额及时入库；
- (13) 监督国家收入委员会和地方执行机构是否正确计算、足额征收并及时划拨税款及应缴财政款；
- (14) 依据纳税人（扣缴义务人）的税务申请，在税法规定的期限内，按照规定的程序，要求非居民纳税人提供来源于哈萨克斯坦境内的收入金额及扣除（缴纳）税款金额的证明；

- (15) 在国家收入委员会网站上上传纳税人的相关信息, 即《资产负债申报单》和《收入财产申报单》;
- (16) 根据《哈萨克斯坦共和国国家安全机构法》的相关规定, 向哈萨克斯坦国家安全机构提供税务机关信息系统的访问权限;
- (17) 对进行国际公路运输 (从欧亚经济联盟一个成员国领土经哈萨克斯坦领土到欧亚经济联盟另一个成员国领土) 开展专题税务审计 (货物的名称、数量与所附货物发票上的信息是否相符) 的过程中, 按照《哈萨克斯坦共和国行政违法行为法》规定的方式, 扣押证明所犯行政违法行为的货物。

## 3.2 居民纳税人税收征收管理

### 3.2.1 税务登记

#### 3.2.1.1 单位纳税人登记

所有在哈萨克斯坦从事经营活动的哈萨克斯坦企业和外国企业都应该在税务机关进行税务登记。税务机关应向个人、企业和企业分支机构派发专属的纳税人识别号, 此号码具有唯一性。税务机关依法将纳税人信息数据录入国家数据库。

进行税务登记需提供以下信息:

- (1) 申请税务登记的纳税人名称;
- (2) 纳税人 (扣缴义务人) 的号码;
- (3) 税务登记有效期限;
- (4) 负责税务登记的人员姓名。

同时, 税务机关有权要求纳税人在税务登记表中注明以下信息:

- (1) 适用税收减免、企业所得税应纳税所得额减免和与投资相关的税收优惠;
- (2) 固定资产剩余价值及与固定资产相关的后续成本的计算;
- (3) 增值税纳税人开具并收到的发票等。

增值税税务登记是独立于一般税务登记的程序。对于居民纳税人、非居民纳税人的分支机构或代表处以及个体经营者, 如果其一年内的

营业额超过最低计算基数月核算基数的 2 万倍，则必须办理增值税税务登记。

增值税登记申请人应在收入超过最低计算基数当月结束后的 10 个工作日内，通过书面或电子方式申请进行登记。无需进行增值税强制登记的企业，仍可以通过书面或电子方式申请向当地税务机关提出登记申请。无论增值税申请人属于强制登记还是自愿登记，税务机关都应当在申请人提交申请的 1 个工作日内向申请人发放增值税登记证书。申请人自提交申请之日起即成为增值税纳税人。

### 3.2.1.2 个体纳税人登记

自然人作为个体经营者，登记注册由税务部门进行，并按照《哈萨克斯坦私营企业法》规定的程序和期限颁发个体经营者国家登记证。

个体执业人员应在从事相关业务之前向税务机关提交申请进行纳税人登记注册。税务机关在收到个体执业人员的申请之日起 1 个工作日内完成税务登记注册。

### 3.2.1.3 不需要进行税务登记的情况

暂无相关资料。

## 3.2.2 账簿凭证管理制度

### 3.2.2.1 账簿设置要求

哈萨克斯坦的企业根据企业类型及规模适用国际会计准则 (International Financial Reporting Standards, 以下简称“IFRS”) 或哈萨克斯坦国家财务报告准则，因此账簿的设置应当符合财务报告的信息需求，能够保证财务报告的可靠性和相关性，以及信息来源的真实可靠性。

### 3.2.2.2 会计制度简介

哈萨克斯坦最新的会计法生效于 2007 年 2 月 28 日，最近一次修订是在 2022 年 9 月 12 日，根据哈萨克斯坦 2022 年 7 月 14 日第 141-VI 法律进行了最新修正。

哈萨克斯坦完整采用国际会计准则和中小企业国际会计准则。其中，依据哈萨克斯坦证券交易所 (Kazakhstan Stock Exchange) 的法律和上市规则，要求所有上市公司必须采用 IFRS 准则。哈萨克斯坦强制要求大型商业企业以及包括所有金融机构在内的公益实体采用 IFRS 准则编制其财务报表；要求中型商业企业和国有企业采用 IFRS 准则或中小企业 IFRS 准则；要求小型企业必须在中小企业 IFRS 准则和国家准则之间做出选择。

除法律另有规定外，纳税人应采用权责发生制以坚戈为计价单位进行会计核算。

### 3.2.2.3 账簿凭证的保存要求

(1) 编制纸质版和电子版的统计文件（包括会计凭证，涉税资料，税收统计政策和其他所依据的文件），并在税务审查时提交给税务部门。

(2) 纳税人（扣缴义务人）应当编制哈萨克语或俄语版的统计文件。当仅存在外语版文件时，税务部门有权要求将其翻译成哈萨克语或俄语。

(3) 编制电子版统计文件时，在税务审查过程中，纳税人（扣缴义务人）应根据税务部门的要求提交统计文件的纸质版复印件，但在电子发票信息系统中登记的电子发票和其他会计文件除外。

(4) 除有特殊规定，对于文件列入的每一种税款或应缴财政款，保存期限从编制统计文件期之后的下一个纳税期开始，直至税法规定的该税种或应缴财政款的追诉时效期限期满，但不得低于 5 年。

(5) 建筑物和构筑物（不含油井、气井和传送装置）价值的统计文件，其中包括根据金融租赁转交（获得）的上述固定资产，至少保存 5 年。其他固定资产的统计文件保存期限适用前文（4）部分所述规定。

(6) 记录不折旧资产价值的统计文件，从该财产处置或报废的纳税期结束开始至少保存 5 年。

(7) 纳税人重组时，保存被重组企业核算文件的义务由其权利继承者承担。

需要注意的是，除了税法以外，其他法律或规章也可能对账簿凭证的保存提出其他要求。例如哈萨克斯坦文化体育部 2017 年 9 月 29 日发布的《政府和非政府组织活动中的标准文件清单及其保存期限》中要求纳税人的国家注册文件以及终止经营活动的国家注册文件至少保存 15 年，财产所有权证书、使用权证书、根据国际财务报告准则编写的会计（财务）报表以及企业名称、商标证书需永久保存。

### 3.2.2.4 发票等合法票据管理

一般来说，所有增值税纳税人都应当开具增值税发票。没有取得相应增值税发票的进项税额不得抵扣。

除按照对外贸易合同销售的货物、提供劳务或服务以及法律规定的其他情形外，货物金额、劳务或服务费用金额以及增值税税额需在增值税发票中以哈萨克斯坦的法定货币（坚戈）注明。

自 2014 年 7 月 1 日起，哈萨克斯坦纳税人可自主选择以电子形式开具增值税发票。签署相关电子协议后，纳税人可以通过电子发票信息系统（E-invoicing Information System, EIIS）进行电子发票的开具、提交、注册、接收、处理、发送和存储。电子发票必须在交易发生之日起 7 日内按照规定的格式开具。同时，发票上必须附有纳税人或其授权人的电子签名。当电子发票信息系统为电子发票生成发票号码时，即视为电子发票已开具并已发送给买方。一般情况下，买方无需确认电子发票的接收，除非涉及电子发票的更正或作废。电子发票将自开具之日起在电子发票信息系统中保存五年，并将作为纳税人进行增值税抵扣的相关凭证。而税务机关则要负责制定与纳税人开具电子发票相关的流程细则。

## 3.2.3 纳税申报

### 3.2.4.1 税务追诉期限

只有在税务追诉期限内的税款，税务机关才能开展检查和进行追缴。法律没有特别规定的情况下，税务追诉期限为 3 年。对下列纳税人，税务追诉期限为 5 年：

- (1) 大企业纳税人；

- (2) 根据矿产使用合同从事经营活动的纳税人;
- (3) 适用受控外国企业规则的居民企业。

税务追诉期限从税款的纳税义务发生时所属年度结束后的次日开始计算。

### 3.2.3.1 概述

企业和个人纳税人都必须在法定期限内提交税务申请书和纳税申报表并缴纳应纳税款。哈萨克斯坦对各税种单独征税，不实行合并报税的做法。

### 3.2.3.2 纳税申报渠道

如果法律没有特殊规定，纳税人有权利选择以下方式中的一种进行纳税申报：

- (1) 自行前往税务机关或哈萨克斯坦国企“公民政府”进行纳税申报，此时纳税申报表需一式两份，其中一份经税务机关或哈萨克斯坦国企“公民政府”盖章后退还给纳税人保管；
- (2) 通过挂号信邮寄给税务机关；
- (3) 通过税务机关官网进行线上申报。

不同的申报方式下，纳税人提交申报表的时间根据下列规则判定：

- (1) 纳税人自行前往提交纳税申报表时，申报表提交时间为税务机关或哈萨克斯坦国企“公民政府”收到纳税申报表之日；
- (2) 纳税人通过挂号信邮寄申报表时，申报表提交时间为邮寄之日；
- (3) 纳税人通过税务机关官网进行线上申报时，申报表提交时间为税务机关官网的中心数据处理系统收到申报表之日，如果中心数据处理系统在纳税人线上提交纳税申报表后的次日内没有收到申报表，则申报表提交时间为纳税人线上提交纳税申报表的次日。

### 3.2.3.3 纳税申报特殊规定

当纳税人没有征税项目时，纳税人仍然需要提交纳税申报表，但下列税种除外：

- (1) 财产税；

- (2) 土地税;
- (3) 交通工具税;
- (4) 出口租赁税。

存在下列情况时，视为纳税人没有提交纳税申报表：

- (1) 纳税申报表格式不符合税务机关要求；
- (2) 纳税申报表中没有标注主管税务机关代码；
- (3) 纳税申报表中没有注明或不正确注明纳税人（扣缴义务人）识别号；
- (4) 纳税申报表中没有注明纳税期间；
- (5) 纳税申报表中纳税人没有签字或盖章；
- (6) 提交纳税申报表时，没有一并提交纸质发票的清单。

### 3.2.4 税务检查

#### 3.2.4.2 纳税评估

税务部门可以对纳税人（扣缴义务人）提交的纳税申报表、从国家收入委员会取得的资料以及关于纳税人（扣缴义务人）的其他业务文件和资料进行纳税评估。纳税评估的目的，是通过分析纳税人在税务机关登记注册、申报表和税费款入库等信息，评估纳税人可能存在的违规行为风险，并为纳税人提供自行整改的机会。

#### 3.2.4.3 税务稽查

税务稽查是税务机关对哈萨克斯坦税法及哈萨克斯坦其他法律执行情况进行的国家稽查，税法执行情况的稽查工作由税务机关负责<sup>[10]</sup>。

税务稽查的形式包括税务稽查和其他形式的国家稽查。

- (1) 税务稽查的主要工作
  - ①检查纳税义务、核算、扣款和缴纳养老金责任、核算和缴纳社会统筹责任履行情况；
  - ②稽查税控收款机应用规则遵守情况；
  - ③消费税商品稽查以及航空燃油、生物燃料及重油的稽查；

<sup>[10]</sup> 资料来源：《哈萨克斯坦共和国税款和其他应缴财政款法（税法）》。

- ④转让定价稽查;
  - ⑤稽查国有资产的统计、保存、评估、后续使用及变卖等规定的执行情况;
  - ⑥稽查国家机关和地方执行机构履行税法职责的情况;
  - ⑦监督商品随货单办理程序的遵守情况;
  - ⑧在权限范围内对货物周转进行标识和可追溯性控制。
- (2) 其他国家税务稽查的主要工作
- ①核查纳税人在税务机关的注册情况;
  - ②核查接收的税务格式文件;
  - ③内部审查;
  - ④税务监督;
  - ⑤税务调查;
  - ⑥监督生产酒精企业的酒精统计情况;
  - ⑦监督商品周转。

#### 3.2.4.4 税务监督

哈萨克斯坦税法规定,税务机关可以通过分析纳税人财务经营活动开展税务监督,从而确定实际税基,监控纳税人对哈萨克斯坦税收法规、市场价格的遵守情况,并在转让定价时实施税务监控。

税务监督包含对大企业纳税人的监督和横向监督。

##### (1) 对大企业纳税人的监督

哈萨克斯坦税法规定,除国有企业以外,对于年度总收入较高资产规模较大(期末资产总额超过年末采用的月核算基数的32.5万倍)、员工人数不少于250人的大企业纳税人可以实施税务监督。税务机关对符合条件的大企业纳税人按照收入规模进行排名,并选择前300名纳税人开展税务监督。

对于上一年度10月1日之前已列为监督对象的地下矿藏使用者以及虽不符合大企业纳税人条件但在2009年1月1日之前与政府或政府有关部门签订了产品分成协议的石油和天然气凝析油田的运营商或地下矿藏使用者,也应当列入大企业纳税人监督的范围。

每年缴纳税额超过 200 万倍月核算基数的纳税人，无论是否满足上述条件，都应当列入大企业纳税人监督的范围。

对大企业纳税人实施监督时，国家收入委员会有权要求接受监督的纳税人提供文件和书面说明，以证明税款计算无误、税款和应缴财政款及时缴纳且财务报表已按时提交。接受监督的大企业纳税人应当在税务机关送达书面通知的 30 日内履行说明义务。但是，哈萨克斯坦税法并未就纳税人需要提供的资料数量和种类制定具体的标准。此外，由于税法中没有明确规定税务机关资料审核的具体期限，因此，税务机关可以不受任何限制地随时对纳税人提供的资料开展分析评估。

如果税务监督中发现该企业存在违规行为或未履行纳税义务的行为，主管税务机关应书面通知接受监督的大企业纳税人。该纳税人应当在通知书送达之日起 15 日内提交书面解释说明。如果税务机关不认可纳税人提交的说明，主管税务机关有权邀请该纳税人当面讨论，并提交补充文件和说明。

监督结果审核结束后，主管税务机关应当作出书面决议，并在作出决议后的 2 个工作日内发送给纳税人。纳税人应在收到决议后的 5 日内，提交同意该决议的通知书。

## (2) 横向监督

横向监督是指在遵循合作、充分信赖、合法、透明、信息共享等原则的情况下，税务机关与纳税人之间进行的信息和文件交换。

横向监督的结果是签订横向监督协议，协议的形式由税务机关确定，自签订年度的次年 1 月 1 日开始生效，有效期为 3 年，可以延期。接受横向监督的纳税人，可以适用以下政策：

①自横向监督协议签订年度的下一年度起，纳税人将不再属于应接受大企业纳税人监督的纳税人名单；

②无需接受税务审计，税务机关仅就纳税人提供的信息和相关数据提供税务建议；

③可在不开展税务审计的情况下，享受增值税进项税额和销项税额差额 90% 的返还；

④如果税务机关在横向监督过程中发现纳税人存在税务违规行为, 纳税人只需补缴税款和罚息, 不会处以行政罚款;

⑤可以就预期开展的交易申请事先裁定;

⑥诉讼时效仍为 5 年 (一般税务案件的诉讼时效自 2020 年 1 月 1 日起缩短为 3 年)。

横向监督的程序和工作方法由主管税务机关根据接受监督企业的情况确定, 主要是通过扩大税务机关与纳税人的信息交流范围来开展工作, 包括允许税务机关工作人员查阅纳税人会计核算和税务核算、统计文档信息系统等, 开展横向监督。

### 3.2.4.5 风险管理

风险评估是风险管理系统的基础, 风险管理系统包括税务机关为发现和预防风险而制定和采取的措施。税务机关实施风险管理系统的最主要目的, 是为了有效利用现有资源, 对高风险领域进行集中管理; 同时, 进一步挖掘纳税人可能存在的税务违规行为。税务机关对纳税人 (扣缴义务人) 提交的税务报表数据、授权文件以及其他关于纳税人 (扣缴义务人) 业务的文件信息进行分析, 并依据分析结果, 对纳税人 (扣缴义务人) 进行风险等级排序, 而后依据税收法律法规和实际情况采取相应的税收征管措施。

不同风险等级的划分标准尚未公开。税务审计的具体执行将根据总检察官办公室网站公布的半年计划进行, 计划于每年 12 月 25 日前和 5 月 25 日前公布。

自 2019 年起, 哈萨克斯坦电子税务审计的新规正式生效。根据该项规则, 纳税人可以向税务机关提交标准格式的税务信息 (即标准审计文件), 税务审计的时间可从原先 30 个工作日缩短至 10 个工作日, 同时电子税务审计还可以避免纳税人与税务机关的私人接触。

### 3.2.4.6 一般税务检查

#### (1) 概述

一般税务检查是指由税务机关实施的、核实是否执行哈萨克斯坦税收法规及其他相关法规规定的检查。除环境污染费外，一般税务检查由税务机关负责监督实施，只有税务机关能够实施税务检查。

税务检查的形式包括：综合检查、专项检查、定向检查和抽查。

①综合检查。综合检查是指税务机关针对纳税人（扣缴义务人）履行所有税种、应缴预算款和社保费纳税义务情况进行的检查。企业清算时进行的税务检查只能是综合检查。

②专项检查。专项检查是指税务机关针对纳税人（扣缴义务人）就专项问题开展的检查，如履行某些税种或应缴预算款的纳税义务、履行增值税或从欧亚经济联盟成员国进口到哈萨克斯坦的商品消费税的纳税义务、未按规定开具发票等近30项内容。税务机关可以同时就多个问题开展专项检查。

③定向检查。定向检查主要指关联关系业务往来的涉税检查，是综合检查或专项检查的辅助检查。

④抽查。抽查是税务机关为了查明在抽查时段内纳税人收入和实际相关费用而实施的检查。

## （2）一般税务检查方式

税务机关下达税务检查任务时，可以采用选择性税务检查和计划外税务检查：

①选择性税务检查。此类检查是指，税务机关根据对税务报表、相关国家机关提供的资料以及纳税人业务相关文件和资料的分析，有针对性地对纳税人（扣缴义务人）实施的定期税务检查；

②计划外税务检查。此类检查是选择性税务检查之外的检查工作，如纳税人注销评估、个体经营者终止业务等内容的检查。其中，除特殊情况外，对接受横向监督的纳税人，协议纳税期内一般不开展一般税务检查。

一般情况下，税务检查自接到任务通知书之日起30日内完成，特殊情况下可以延期。

## （3）一般税务检查中的权利与义务

检查期间,税务机关工作人员应当出示指令和工作证。纳税人(扣缴义务人)应当允许这些工作人员和其他受邀参与税务检查的其他国家机关工作人员进入生产经营场所(居住场所除外)。

当出现下列情况时,纳税人(扣缴义务人)有权拒绝税务机关的工作人员和受邀参与税务检查的其他国家机关工作人员进入纳税人(扣缴义务人)的区域或场所:

①工作人员未出示指令和工作证;

②指令中未注明工作人员;

③如果按照哈萨克斯坦法律规定进入纳税人(扣缴义务人)场所或区域必须持有许可证,而税务机关工作人员没有该进入许可证。

接受一般税务检查时,纳税人(扣缴义务人)有以下权利:

①要求税务机关提供和接收关于涉及检查程序的税收法律和其他相关法律法规规定的资料;

②要求实施税务检查的税务机关工作人员出示进行税务检查的指令和工作证;

③对税务检查对象的相关问题给予说明和当场解释;

④按照税收法律法规规定的程序,对税务检查初步报告提出书面反对意见;

⑤行使税法规定的其他权利。

当税务机关开展一般税务检查时,纳税人(扣缴义务人)有义务配合税务机关的检查工作:

①按照税务机关工作人员的要求在规定期限内提供纸质版文件和资料,必要时还须提供电子版文件及资料;

②按照税法相关规定提供纳税人(扣缴义务人)编制的统计文件;

③允许实施检查的税务机关工作人员、受邀参与税务检查的工作人员顺利进入受检方的区域或场所,并提供工作位置;

④在税务检查过程中进行财产清查;

⑤按照实施税务检查的税务机关工作人员要求,对纳税人(扣缴义务人)业务方面的问题给予书面和口头说明;

⑥依据税法规定,授权税务机关访问允许访问的软件数据库或信息系统;

⑦履行哈萨克斯坦法律规定的其他义务。

### 3.2.5 税务代理

除特殊规定外,纳税人(扣缴义务人)有权通过法定代表或授权代表参与哈萨克斯坦税收法规调整的各项关系。

纳税人(扣缴义务人)的法定代表人是指根据哈萨克斯坦法律所认定的纳税人(扣缴义务人)代表。

经纳税人(扣缴义务人)授权,在税法调整的税收关系中,代表该纳税人(扣缴义务人)利益的个人或企业,视为纳税人(扣缴义务人)的授权代表。

其中,个人(含个体经营者)可以依据经过公证的授权委托书或依据符合民法规定的与公证书具有同等效力的授权委托书开展代理业务。企业或企业分支机构可以依据该纳税人(扣缴义务人)提供的与公证书具有同等效力的授权委托书开展代理业务。

税务代理的行为均等同于纳税人自身的行为,同时税务代理参加相关的税务活动并不影响纳税人亲自参与这些活动的权利。

### 3.2.6 法律责任

哈萨克斯坦税收法律中并未详细规定未按期办理登记、未按期提交申报表及未按期缴纳税款的处罚规则,相关规则由《哈萨克斯坦共和国行政处罚法》予以规定。但税法规定了纳税人(扣缴义务人)未按期履行纳税义务时,税务机关可以采取的强制履行措施。

根据哈萨克斯坦税收法律规定,纳税人(扣缴义务人)未按期履行纳税义务,税务机关可以进行以下操作:

(1) 罚款。具体参见下文《哈萨克斯坦共和国行政处罚法》的规定。

(2) 计算未缴纳的税款和应缴预算款的滞纳金。其中,滞纳金自应缴而未缴税款和应缴财政款期限的次日(含上缴预算之日)起按

日计算。每日的滞纳金为所欠缴税款乘以哈萨克斯坦央行规定的基准利率的 1.25 倍。

(3) 暂停纳税人 (扣缴义务人) 银行账户的支出操作 (同业往来账户除外)。

(4) 暂停纳税人 (扣缴义务人) 的出纳现金支出。

(5) 限制纳税人 (扣缴义务人) 对财产的支配。

《哈萨克斯坦共和国行政处罚法》对税务违法行为的处罚进行了较为详细的规定:

(1) 登记违法处罚

纳税人未按规定进行税务登记, 或者未在规定期限内进行税务登记, 则根据具体情况进行如下处罚:

①未按规定进行税务登记的情况下从事经营活动, 个人处以 15 倍月核算基数的罚款, 小企业处以 25 倍月核算基数的罚款, 中型企业处以 40 倍月核算基数的罚款, 大型企业处以 150 倍月核算基数的罚款, 如果纳税人再次违法, 则罚款数额加倍。

②未在规定期限内进行税务登记, 第一次将受到警告, 再次违法将对个人处以 8 倍月核算基数的罚款, 小企业处以 15 倍月核算基数的罚款, 中型企业处以 30 倍月核算基数的罚款, 大型企业处以 70 倍月核算基数的罚款, 如果是纳税人未在规定期限内进行增值税税务登记, 则对企业纳税人处以 50 倍月核算基数的罚款。

(2) 缴纳税款违法行为的处罚

①纳税人隐瞒应税项目的, 将处以隐瞒应税项目的税额及其他强制性税款 200% 的行政罚款。若在实施行政罚款后一年内再次违法的纳税人, 罚款比例提高到 300%。个人隐瞒位于哈萨克斯坦境外的财产或不缴纳个人财产税时, 将被处以 100 倍月核算基数的罚款。

②纳税人少缴企业所得税预缴税款的, 将处以实际应缴税款超过已预缴税款部分 20% 的行政罚款。

③纳税人在进口商品时少缴税款的, 个人处以 10 倍月核算基数的罚款, 小企业处以 20 倍月核算基数的罚款, 中型企业处以 50 倍月核算基数的罚款, 大型企业处以应缴纳税款 80% 数额的罚款。

④纳税人通过关联交易降低应纳税额时，个人处以 15 倍月核算基数的罚款，小企业处以 15 倍月核算基数的罚款，中型企业处以 30 倍月核算基数的罚款，大型企业处以 50 倍月核算基数的罚款。

⑤扣缴义务人没有按规定代扣代缴税款时，按照没有代扣代缴税款数额的一定比例处以罚款，小企业是 20%，中型企业是 30%，大型企业是 50%。如果扣缴义务人完成了代扣义务，但没有将税款上缴税务机关，则小企业处以 5 倍月核算基数的罚款，中型企业处以 10 倍月核算基数的罚款，大型企业处以 20 倍月核算基数的罚款。

### (3) 会计核算违法行为的处罚

①纳税人没有按照法律要求保留和汇编会计文件时，第一次将受到警告，再次违法将对小企业处以 25 倍月核算基数的罚款，中型企业处以 50 倍月核算基数的罚款，大型企业处以 75 倍月核算基数的罚款。

②纳税人虚开增值税发票时，按照发票所记载税额的一定比例处以罚款，小企业是 100%，中型企业是 200%，大型企业是 300%。

## 3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

### 3.3.1 非居民税收征管措施简介

依据哈萨克斯坦税收法律法规规定，非居民纳税人主要分为通过分公司或代表处开展业务的非居民企业、虽未设立分公司或代表处但通过常设机构开展业务的非居民企业和未通过常设机构开展业务的非居民企业。

#### (1) 通过分公司或代表处开展业务的非居民企业

登记备案方式与居民企业相同。

(2) 未开设分公司或者代表处但通过常设机构开展业务的非居民企业依据税法规定，应当通过常设机构在哈萨克斯坦境内开展业务之日起的 30 日内，向该常设机构所在地税务部门提交要求登记注册的申请，并附经过公证的下列文件的复印件：

①成立文件；

②非居民企业在注册地所在国的注册文件并注明登记编号；

③非居民企业在注册地所在国的税务登记文件或同等效力文件，同时注明文件编号或税务登记号码；

④关于受益所有人信息的文件。

(3) 未通过常设机构开展业务的非居民企业不需要进行登记备案。

### 3.3.2 非居民企业税收管理

#### 3.3.2.1 所得税管理及源泉扣缴

##### (1) 企业所得税管理

当非居民为企业时，需要区分该非居民是否通过常设机构在哈萨克斯坦开展经营活动。

如果非居民企业通过常设机构在哈萨克斯坦开展经营活动，则该非居民企业需要就来源于哈萨克斯坦境内的所得和来源于哈萨克斯坦境外但与常设机构有实际联系的所得在哈萨克斯坦缴纳企业所得税。计算缴纳企业所得税的方式采用净收入法，适用税率为 15%。

如果非居民企业未通过常设机构而在哈萨克斯坦开展经营活动，则仅就来源于哈萨克斯坦境内的所得缴纳企业所得税。计算缴纳的方式是源泉扣缴法。应纳税额为收入全额乘以适用税率。如一般情况的税率为 20%，股息红利的税率为 15%、保险合同的保险费税率为 15%、再保险合同的保险费的税率为 5%、国际运输服务的税率为 5%。

##### (2) 个人所得税管理

非居民个人应当对来自哈萨克斯坦境内活动取得的所有收入进行纳税。除特殊规定外，非居民个人从哈萨克斯坦境内取得的收入不得进行税前扣除，并适用源泉扣缴的方式缴纳个人所得税。

一般情况下，税率为 20%，股息红利税率为 15%。对于来源于哈萨克斯坦备注的低税率国家地区的人员，其收入不区分收入类型，均按照 20% 的税率预提个人所得税。

但对于雇佣所得，如因建立劳动合同关系而获得的用工单位支付的劳动报酬及财务形式的收入（如股票、期权、商品等），董事报酬

或津贴，从居民退休基金领取的养老金收入，则按照 10% 预提个人所得税。

此外，自然人在首次注册登录信息生成系统时，会为其自动生成一个 12 位数的个人唯一识别号码（Individual Identification Number, IIN）。若存在以下情形，外国纳税人应当在哈萨克斯坦申请取得 IIN：

- (1) 自入境之日起 30 日内成为哈萨克斯坦税收居民；
- (2) 自哈萨克斯坦境内取得收入，而且该收入未在哈萨克斯坦当地缴税；
- (3) 在哈萨克斯坦国内银行开设经常性账户；
- (4) 在哈萨克斯坦境内购置财产，并缴纳相关财产税、土地税等税费；
- (5) 任命为哈萨克斯坦企业或外国公司的分公司或代表处的主要负责人。

### 3.3.2.2 增值税管理

在哈萨克斯坦境内通过分支机构进行经营活动的非居民企业为增值税纳税人。

非居民企业从哈萨克斯坦取得的增值税应税收入采用源泉扣缴的方式征收增值税，即按照 12% 的税率乘以从非居民企业获得的商品、工程和服务的销售总额，计算扣缴增值税。

### 3.3.2.3 股权转让

非居民企业转让哈萨克斯坦居民企业股权取得的增值收入，属于来源于哈萨克斯坦境内的收入，应按增值收入的 15% 进行税款的源泉扣缴。

### 3.3.2.4 财产转让

非居民企业转让在哈萨克斯坦境内完成国家登记的财产取得的增值收入，属于来源于哈萨克斯坦境内的收入，应按增值收入的 15% 进行税款的源泉扣缴。

### 3.3.2.5 股息红利

非居民企业从哈萨克斯坦居民企业处取得的股息红利收入，属于来源于哈萨克斯坦境内的收入，应按收入总额的 15% 进行税款的源泉扣缴，当满足特定条件时，非居民企业取得的股息收入适用 10% 的税率，详见 2.2.3.3。

### 3.3.2.6 特许权使用费

非居民企业取得来源于哈萨克斯坦境内的特许权使用费，应按收入总额的 15% 进行税款的源泉扣缴。

### 3.3.2.7 享受税收协定的相关规定

依据哈萨克斯坦税法规定，当非居民纳税人是税收协定的缔约国居民时，可以依据税收协定的规定适用更加优惠的税率。常见的情况如下：

(1) 对于通过常设机构在哈萨克斯坦进行经营活动获得的净收入，该非居民纳税人有权采用国际条约规定的优惠税率。并在下列日期之前提交非居民在本国的税收居民身份证明：

①向非居民支付款项，或者虽未实际支付款项，但该款项已计入支付方费用扣除项目中时，日期为当年结束后至次年的 3 月 31 日之前；

②在税务机关就该非居民支付款项所产生的扣缴义务履行情况进行税务检查结束前的 5 日。

(2) 当非居民企业在哈萨克斯坦境内提供服务或者劳务的期限不构成哈萨克斯坦常设机构时，也可以享受税收协定待遇，但需要提供以下证明文件：税收居民身份证明；经过公证的创立文件复印件，或者工商注册登记（股东名册）摘录，或者非居民注册国法律规定包含非居民企业创始人（股东）和大股东信息在内的其他类似文件及其他具有同等效力的文件。

(3) 当非居民个人是收入的最终领受人并且是国际条约签约国居民时，对于该非居民个人从非扣缴义务人处获得的收入，该非居民个人有权采用国际条约规定的税收减免。需要提交的文件是该非居民个人在本国的税收居民身份证明。

(4) 当向非居民纳税人支付股息、利息或特许权使用费时，或者虽未实际支付利息或特许权使用费，但该款项已计入支付方费用扣除项目中时，扣缴义务人在非居民纳税人符合下列条件时，可以自行适用税收协定中规定的免税和低税率优惠：

- ①非居民纳税人是股息、利息或特许权使用费的受益所有人；
- ②非居民纳税人向扣缴义务人提交了税收居民身份证明。

受益所有人是指有权占有、使用和处置收入的人，而并不是取得该收入后还需要继续支付给第三方的人，例如代理人、名义收款人。

(5) 当向属于支付方关联方的非居民纳税人支付股息、利息或特许权使用费时，如果哈萨克斯坦与该非居民所属国所签订的税收协定被《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》修订（中国与哈萨克斯坦签署的税收协定已被该公约修订），则扣缴义务人只有在满足下列条件时，才能适用税收协定中规定的免税和低税率优惠：

- ①非居民纳税人取得上述收入后，应在其居民国纳税，且无法在居民国就上述收入享受免税、低税或退税优惠；
- ②非居民纳税人上述收入在其居民国适用的名义税率不低于15%。

## 第四章 特别纳税调整政策

税基侵蚀与利润转移 (Base Erosion and Profit Shifting, 以下简称“BEPS”) 行动计划是 20 国集团领导人在 2013 年圣彼得堡峰会委托经济合作与发展组织启动实施的国际税收改革项目, 旨在修改国际税收规则、遏制跨国企业规避全球纳税义务和侵蚀各国税基的行为。2017 年 1 月 1 日, 哈萨克斯坦加入了 BEPS 包容性框架, 根据该框架, 哈萨克斯坦承诺遵守经合组织第五、第六、第十三和第十四项行动计划的相关标准。

与其他中亚国家和俄罗斯不同, 哈萨克斯坦通过了一项关于转让定价的单独法律《哈萨克斯坦共和国转让定价法》(Law of The Republic of Kazakhstan About Transfer Pricing), 其中包括独立交易原则, 并于 2009 年 1 月 1 日生效。

### 4.1 关联交易

#### 4.1.1 关联关系判定标准

根据转让定价法规定, 个人和法律实体之间具有可能影响其交易经济结果特殊关系的, 应被视为关联方。转让定价法第 11 条详细列举了 15 种特殊关系, 总结如下<sup>[11]</sup>:

- (1) 交易一方持有另一方投票权/股份/利益分配权达到 10% 及以上;
- (2) 交易双方同时受第三方控制;
- (3) 当事人之间通过合同 (包括财产信托合同) 相互关联, 根据该合同, 受托人有权决定有关该财产的分配。

虽然哈萨克斯坦不是经济合作与发展组织的成员国, 但现行的转让定价法与经合组织的指导方针有一些共同的特点。其主要区别在于, 哈萨克斯坦转让定价立法的目标是所有国际商业交易, 不论当事人是否为关联方。

<sup>[11]</sup> 资料来源: 《哈萨克斯坦共和国转让定价法》, 荷兰财税文献局。

#### 4.1.2 关联交易基本类型

哈萨克斯坦的转让定价规则适用于跨境交易和与跨境交易相关的境内交易。

其中，跨境交易包括：

- (1) 货物买卖的进出口交易；
- (2) 交易一方为在哈萨克斯坦境内没有常设机构的非居民纳税人提供的服务或从事的劳务；
- (3) 哈萨克斯坦居民之间发生的所有境外交易。

与跨境交易相关的境内交易包括：

- (1) 交易一方出售开采的地下资源；
- (2) 交易一方享有税收优惠；
- (3) 交易一方在交易发生前两年内的纳税申报中有亏损额。

#### 4.1.3 关联申报管理

尽管哈萨克斯坦国家会计准则和国际会计准则要求在财务报告中披露关联交易情况，但现阶段，哈萨克斯坦税收法律法规中并未要求在报送税务申报表时披露关联方交易情况。

### 4.2 同期资料

#### 4.2.1 分类及准备主体

哈萨克斯坦自 2009 年起开始执行新的转让定价规则，要求在哈萨克斯坦投资的公司开展关联交易时，必须准备关联交易的同期资料以证明该关联交易符合独立交易原则。因此，哈萨克斯坦居民纳税人（当交易属于转让定价的法律范围内）有义务保存相应的文件以证明交易价格的合理性。同期资料包括主体文档、本地文档和国别报告。

##### 4.2.1.1 主体文档（Master File）

需要准备主体文档的主体包括：

- (1) 属于哈萨克斯坦居民纳税人的国际企业集团的母公司；
- (2) 参与国际企业集团的其他公司；

(3) 在哈萨克斯坦境内通过分支机构或常设机构开展经营活动的参与国际企业集团的非居民企业, 条件是国际企业集团的母公司和母公司授权提交主体文档的其他公司不是哈萨克斯坦居民纳税人。

上述主体如果在年度内进行了 4.1.2 中所述的关联交易, 且其所属的国际企业集团上一会计年度合并财务报表中的总收入不低于下列数值, 则需准备主体文档:

- (1) 当母公司是哈萨克斯坦居民纳税人时, 为 7.5 亿欧元;
- (2) 当母公司和授权的其他公司不是哈萨克斯坦居民纳税人时, 为母公司和母公司授权提交主体文档的其他公司居民身份所属国对提交国别报告的主体所要求的收入额。

需准备主体文档的主体应在收到税务机关相关要求后 12 个月内提交。

#### 4.2.1.2 本地文档 (Local File)

需要准备本地文档的主体包括:

- (1) 属于哈萨克斯坦居民纳税人的国际企业集团的母公司;
- (2) 参与国际企业集团的其他公司;
- (3) 在哈萨克斯坦境内通过分支机构或常设机构开展经营活动的参与国际企业集团的非居民企业。

上述主体如果在年度内进行了 4.1.2 中所述的关联交易, 且前一年的收入超过月核算基数的 500 万倍, 则需准备本地文档。

需准备本地文档的主体应在申报期次年的 12 个月内提交。

#### 4.2.1.3 国别报告 (Country-By-Country Reporting, “CBCR”)

需要准备国别报告的主体包括:

- (1) 属于哈萨克斯坦居民纳税人的国际企业集团的母公司;
- (2) 母公司授权提交国别报告的其他成员公司。

需要向税务机关提交由上述主体准备的国别报告的主体包括:

- (1) 属于哈萨克斯坦居民纳税人的成员公司;
- (2) 在哈萨克斯坦境内通过分支机构或常设机构开展经营活动的参与国际企业集团的非居民企业。

上述主体如果所属的国际企业集团上一会计年度合并报表中总收入不低于下列数值，则需准备国别报告：

- (1) 当母公司是哈萨克斯坦居民纳税人时，为 7.5 亿欧元；
- (2) 当母公司或母公司授权提交国别报告的其他公司不是哈萨克斯坦居民纳税人时，为母公司和母公司授权提交国别报告的其他公司居民身份所属国对提交国别报告的主体所要求的收入额。

需准备国别报告的主体应在收到税务机关相关要求后 12 个月内提交。

#### 4.2.2 具体要求及内容

##### (1) 主体文档

主体文档主要披露最终控股企业所属企业集团的全球业务整体情况，主要包括以下内容：

①国际企业集团的法律结构和所有权结构，以及该集团各公司的地理位置；

②国际企业集团的活动说明，具体包括：

A.影响集团盈利能力的主要因素描述；

B.销售商品、提供服务的主要市场的描述；

C.销售收入超过集团收入 5% 的销售货物、服务、劳务业务中最大的 5 笔业务；

D.集团成员之间签订的重大服务、劳务合同的清单和简要说明；

E.描述集团各成员在创造集团价值方面的主要贡献；

F.集团在报告年度发生的重大业务重组、收购和分立的描述。

③国际企业集团的无形资产，具体包括：

A.集团创造、使用无形资产的战略；

B.对集团有重要意义的无形资产清单；

C.集团各成员之间签署的关于无形资产的重要合同清单；

D.集团在研究、开发和无形资产领域的转让定价政策的描述；

E.集团各成员之间发生的重大无形资产销售的描述。

④国际企业集团的金融活动，具体包括：

A.集团主要成员的融资安排详情；

- B.集团中行使集中融资职能的成员名单;
- C.集团成员之间融资业务的转让定价政策的描述。

⑤国际企业集团的财税信息，具体包括：

- A.集团在报告所述财政年度的合并财务报表副本;

B.集团现行的单边转让定价协议和在各国成员间分配集团收入的政策的说明。

### (2) 本地文档

本地文档主要披露企业关联交易的详细信息，主要包括以下内容：

①证实交易价格的文档：

- A.交易方之间的数据信息；

B.交易方的经营活动描述、交易方经济活动所属行业，以及该行业市场环境；

- C.影响定价决定的预测、经济策略，以及转让定价方法；

- D.功能分析、风险分析、重要资产和无形资产；

- E.国际标准报告，包括财务报表。

②确定转让价格的方法；

③信息来源；

④有关转让定价受控交易的资料，包括协议合同、发票、货物报关单、财务数据及其他必要资料；

⑤商品、工程以及服务的描述，包括有形资产、质量、市场声誉、原产国和生产商，商标的可获得性以及其他与商品、工程以及服务相关的质量特性；

⑥合同条款；

⑦商业活动策略；

⑧贸易经纪人的佣金报酬或保证金；

⑨其他证明价格与市场价格一致的文件和数据。

### (3) 国别报告

国别报告主要包括以下内容：

①所得、税收和业务活动国别分布概述，包括跨国企业集团名称、纳税人识别号、在各国从关联方和非关联方取得的收入、税前利润、

已缴纳企业所得税、本年度计提的企业所得税、注册资本、留存收益、员工人数、有形资产等信息；

②跨国企业集团成员实体名单，包括该国家（地区）的成员实体名称、成员实体注册成立地、成员从事的主要业务活动，包括研发；持有或管理无形资产；采购；生产制造；销售、市场营销或分销；行政、管理或支持服务；向非关联方提供劳务；集团内部融资；金融服务；保险；持有股份或其他权益工具；非营运企业等业务活动；

③附加说明，包括提交国别报告的集团成员名称和地址等。

#### 4.2.3 其他要求

根据《哈萨克斯坦共和国转让定价法》第 18 条规定，按以下顺序确定市场价格的信息来源：

- (1) 官方认可的市场价格信息来源（哈萨克斯坦 2009 年 3 月 12 日第 292 号政府决议，确定了包括国际公告、杂志和其他信息来源的具体清单）；
- (2) 证券交易所报价信息来源；
- (3) 国家机构、其他国家和组织的授权机构的数据；
- (4) 专用转让定价软件提供的信息、交易方提交的信息和其他来源的信息。

若交易一方注册在低税率国家地区，应仅以上述第（1）项和第（2）项确定市场价格的信息来源。

### 4.3 转让定价调查

#### 4.3.1 原则

哈萨克斯坦转让定价机制采用独立交易原则。

《哈萨克斯坦共和国转让定价法》依据哈萨克斯坦宪法编写，由税收法律法规和其他法规组成。2009 年 1 月 1 日，哈萨克斯坦新《转让定价法》正式颁布实施。出台新《哈萨克斯坦共和国转让定价法》的主要目的在于监控关联公司的交易活动。新《哈萨克斯坦共和国转让定价法》补充了有关监控以及与转移价格相关的其他交易内容，取消了“避税港”公司计算支出的权利，增加并细化了《哈萨克斯坦共

和国转让定价法》的法律条款，补充了“利润分割法”以及与哈萨克斯坦税务机关签署使用转移价格协议的条款等内容。

#### 4.3.2 转让定价主要方法

《哈萨克斯坦共和国转让定价法》规定了五种转让定价分析的方法，按照优先次序排列依次为：可比非受控价格法、成本加成法、再销售价格法、利润分割法和交易净利润法。

(1) 可比非受控价格法。以非关联方之间进行的与关联交易相同或类似业务活动所收取的价格作为关联交易的公平成交价格；

(2) 成本加成法。以关联交易发生的合理成本加上可比非关联交易毛利后的金额作为关联交易的公平成交价格；

(3) 再销售价格法。以关联方购进商品再销售给非关联方的价格减去可比非关联交易毛利后的金额作为关联方购进商品的公平成交价格；

(4) 利润分割法。根据企业与其关联方对关联交易合并利润的贡献计算各自应该分配的利润额。利润分割法分为一般利润分割法和剩余利润分割法；

(5) 交易净利润法。以可比非关联交易的利润指标确定关联交易的净利润。利润指标包括资产收益率、销售利润率、完全成本加成率、贝里比率等。

不论交易的性质如何，《哈萨克斯坦共和国转让定价法》规定，可比非受控价格法为最优转让定价方法。而且只有当前述方法不适用时，方可适用下一种方法。这种转让定价方法的选择模式与经合组织的转让定价原则存在差异。

#### 4.3.3 转让定价调查

在交易价格偏离公允价格的前提下，当交易中的一方处于下列情况时，税务机关有权对交易价格进行转让定价调整：

- (1) 注册在低税率国家地区；
- (2) 从事商品交换或以物易物活动；
- (3) 交易年度的前两年呈现亏损；

- (4) 享受税收优惠;
- (5) 通过抵消反同等条件方式下履行的合同责任（包括让步条件下的抵消）。

转让定价调查或者监测过程中，税务机关认为转让价格不符合独立交易原则，要求交易方提交转让定价文档的，如 90 天内无法提供，可按照公允价格对交易价格进行调整并依法缴纳相关税款。

## 4.4 预约定价安排

### 4.4.1 适用范围

《哈萨克斯坦共和国转让定价法》规定了确定预约定价安排 (Advance Pricing Arrangement, “APA”) 的规则。

根据《哈萨克斯坦共和国转让定价法》预约定价安排被定义为税务机关与纳税人之间签订的确定一段时间内市场价格的方法和信息来源的书面协议。

一般情况下，预约定价安排自协议签订起三年内有效。

从法律角度看，预约定价安排存在可执行性并且受哈萨克斯坦政府的管理。但实际上只有为数不多的案例被哈萨克斯坦当地税务机关批准实施预约定价安排。这是因为在实际操作中，哈萨克斯坦税务机关一般都会遵从法律中规定的层级要求，即强制优先适用可比非受控价格法。即使可比非受控价格法并不适合该交易，税务机关也极少会允许纳税人改变并适用其他转让定价方法。对信息来源的选择亦是如此，税务机关通常只认可少数经过官方认证的信息来源渠道。

### 4.4.2 程序

哈萨克斯坦第 1197 号文件明确了申请预约定价安排的具体规定，包括资料清单、税务机关要求的程序、预约定价安排的期间（自签订日起不超过三年）及其他要求，哈萨克斯坦政府 2022 年 4 月 15 日签发的第 414 号法令中对于预约定价安排做出了相应调整，并自 2022 年 5 月 1 日起生效。

提交文件副本资料包括：

- (1) 营业执照、公司章程、组织大纲和持有 5% 股份以上的股东花名册;
- (2) 适用预约定价安排的合同;
- (3) 与哈萨克斯坦主管部门签订的地下资源使用合同 (如有);
- (4) 公司境内外与适用预约定价安排合同有关的投资情况;
- (5) 公司提交申请预约定价安排之前 3 年的财务报表;
- (6) 公司签订合同时确定市场价格的信息来源;
- (7) 公司的定价政策和确定市场价格的方法;
- (8) 当公司无法提交申请预约定价安排之前 3 年的财务报表时, 应提交商业策略, 包括市场营销政策 (商品、销售、定价以及产品促销政策); 定价策略, 包括影响定价的因素、市场声誉等信息;
- (9) 当公司无法提交申请预约定价安排之前 3 年的财务报表时, 还应提交关联方的信息、国际企业集团的信息以及公司自身的企业机构信息。

若无法提交上述第 (4) 项、第 (6) 项至第 (9) 项资料时, 需作出书面说明。

税务机关审查预约定价申请的期限为 90 个工作日。

出现以下情况, 纳税人申请的预约定价安排将不被接受:

- (1) 纳税人没有完整提供上述资料, 但纳税人对没有提交第 (4) 项、第 (6) 项至第 (9) 项资料做出书面说明且税务机关认可的情况除外;
- (2) 纳税人建议采纳的市场价格确定方法和转让定价方法不符合法律规定;
- (3) 纳税人没有按照 4.2.3 中所述顺序, 在存在其他应优先使用的信息来源时采用了其他的信息来源。

## 4.5 受控外国企业

### 4.5.1 判定标准

根据《税法》规定, 受控外国企业是指同时符合下列条件的非居民企业或不以企业组织形式开展经营活动的其他外国组织形式:

(1) 符合下列条件之一：25% 及以上的股份（表决权）直接、间接属于哈萨克斯坦居民企业或者个人（包括由个人的近亲持有）；或该非居民企业因被居民企业或者个人控制而产生关联的；

(2) 并且符合下列条件之一：按照《税法》第 294 条有关规定确定非居民企业或者其他组织形式的所得税有效税率低于 10% 的；或非居民企业或者其他组织形式的组织在低税率国家地区进行注册的，或者负责对该其他组织形式的组织的收入和支出进行核算、对资产进行管理的参股人在低税率国家地区进行注册的。

低税率国家地区是指符合下列条件之一的外国国家或者地区：

(1) 该国家或者该地区规定的所得税税率低于 10%，包括税务机关已列明在避税港名单中的国家或地区，还包括申报当年以及申报前两个纳税年度的平均所得税实际有效税率低于 10% 的国家和地区；

(2) 该国家或者该地区具有金融信息保密相关法律或者具有能够保护财产、收入的受益所有人或者企业实际所有人、参股人、创立人和股东相关秘密的法律。

低税率国家地区的名单由政府决定。目前，该名单包括 57 个国家和地区，其中包括中国香港和中国澳门。该名单还包括与哈萨克斯坦缔结税收协定的国家。这对缔约国的居民没有影响，例如他们的利润是按照有关税收协定纳税，而与这些国家居民发生交易的哈萨克斯坦居民在利息扣除方面则受到限制，要求必须将其子公司的利润加入上述年度的总收入中。这些限制也用于转让定价目的。

直接控制：是指居民纳税人直接进行控制。此外，居民纳税人通过名义持有人或者信托管理人进行控制也属于直接控制。

直接持有（直接参股）：是指居民纳税人直接持有股份。此外，居民纳税人通过名义持有人或者信托管理人持有股份也属于直接持有（直接参股）。

从 2009 年起，受控外国企业的规则也适用于在哈萨克斯坦的个人。居民纳税人应当在取得受控外国企业 25% 以上股份后的 60 日内，向税务机关就其对受控外国企业参股的相关信息，报送一份标准格式的报告。

#### 4.5.2 税务调整

受控外国企业根据下列方法计算出的利润总额将被认定为在哈萨克斯坦的应纳税所得额，并按税法的一般规则缴纳企业所得税或个人所得税：

- (1) 确定受控外国企业及其常设机构的税前利润；
- (2) 将 (1) 中的数值减去居民纳税人有权扣除的款项以及受控外国企业及其常设机构前 2 年内发生的亏损；
- (3) 将 (2) 中的数值乘以居民纳税人直接或间接持有受控外国企业的股份或控制权的比例，得到最终的应纳税所得额。

居民纳税人有权扣除的款项根据下列方法计算：

- (1) 确定受控外国企业在哈萨克斯坦境内通过分支机构和常设机构从事经营活动取得的收入（或者未构成常设机构，但取得来源于哈萨克斯坦境内的劳务和服务收入），条件是该收入适用 20% 或者更高税率并在哈萨克斯坦征税；
- (2) 将 (1) 中的数值除以受控外国企业的总收入；
- (3) 将 (2) 中的数值乘以受控外国企业及其常设机构的税前利润，得到最终结果。

### 4.6 成本分摊协议管理

#### 4.6.1 主要内容

哈萨克斯坦暂无与成本分摊协议相关的法律法规政策。

#### 4.6.2 税务调整

哈萨克斯坦暂无与成本分摊协议相关的法律法规政策。然而，在地方税收立法中设立了一般原则，如果在确定非居民企业在哈萨克斯坦通过常设机构从事经营活动的应纳税收入时，国际条约中的条款允许扣除非居民企业的管理费和行政经费，可采用比例分摊法或直接扣除法确定其支出额。

### 4.7 资本弱化

#### 4.7.1 判定标准

资本弱化 (Thin Capitalization) 是指企业为达到避税目的, 以贷款方式代替募股方式进行投资或融资, 使得资本结构中债务资本大于权益资本的资本结构安排现象。企业融资主要有权益性融资和债务性融资。一般认为, 当企业的债务性资本与权益性资本之比大于 1 时, 即存在资本弱化。但各国对于该比例的要求不同。

哈萨克斯坦资本弱化的规定, 适用于哈萨克斯坦居民企业和非居民企业通过在哈萨克斯坦的常设机构支付给特定居民或非居民纳税人的利息支出, 具体包括:

- (1) 支付给关联方的利息;
- (2) 支付给在低税率国家地区注册的纳税人的利息, 无论是否为关联方;
- (3) 支付给非关联方的利息, 条件是该利息相关的债务由关联方进行担保。

资本弱化规定明确了利息的扣除限额, 可扣除的利息一般以市场利率或税务机关提供的特定的债资比公式进行计算, 以计算得出的两者中的较低者为限。超额的利息费用不会视同股息分配。哈萨克斯坦税务机关可接受的债资比例为: 一般企业不超过 4: 1, 金融机构不超过 7: 1。

企业资金来源主要是债务资本和权益资本。利用两者在税收政策上的差异, 加大债务资本, 弱化权益资本, 可以得到更好的抵税效应。租赁筹资也是权益资本弱化的一种形式。租赁的对象主要是固定资产, 例如租赁办公楼、油田地面设备、钻机等, 既可避免因直接购买而承担资金占用和经营的风险, 同时租金可以在税前列支, 减少税前利润, 从而减轻所得税负。

#### 4.7.2 税务调整

资本弱化制度下允许扣除的利息费用限额根据下列步骤计算:

- (1) 首先, 根据纳税人在纳税年度的每个月末所有者权益的汇总额进行算数平均的后数值, 除以纳税人在纳税年度的每个月内债务数额最高值的汇总额进行算数平均的数值;

- (2) 将步骤 (1) 中得到的数值乘以哈萨克斯坦税务机关可接受的债资比例 (4: 1 或 7: 1);
- (3) 将步骤 (2) 中得到的数值乘以纳税人 4.7.1 中所述适用资本弱化制度的利息数额, 得到允许扣除的利息费用限额;
- (4) 如果计算结果大于实际支付的利息数额, 则扣除限额为实际支付的利息数额。

## 4.8 法律责任

对于未能遵守转让定价立法相关文件要求的, 主管当局有特殊的惩罚措施。对转让定价调整造成的税收低估最高处少缴税款 80% 的罚款。

此外, 转让定价调整所产生的追加纳税的利息, 按哈萨克斯坦央行再融资利率的 1.25 倍计算。

如果纳税人拒绝提交同期资料, 或者在法定期限内没有及时提交同期资料, 中型企业处以 250 倍月核算基数的罚款, 大型企业处以 500 倍月核算基数的罚款。如果在一年内再次违法, 则罚款在原罚款倍率基础上再次加倍。

如果纳税人提交的同期资料与税务检查过程中获得的数据之间差异超过 2,000 倍月核算基数, 小企业处以 100 倍月核算基数的罚款, 中型企业处以 200 倍月核算基数的罚款, 大型企业处以 300 倍月核算基数的罚款。如果在一年内再次违法, 小企业处以 125 倍月核算基数的罚款, 中型企业处以 250 倍月核算基数的罚款, 大型企业处以 750 倍月核算基数的罚款。

如果纳税人拒绝提供其他税务机关开展转让定价调查时要求提供的文件, 小企业处以 100 倍月核算基数的罚款, 中型企业处以 200 倍月核算基数的罚款, 大型企业处以 350 倍月核算基数的罚款。

针对赴哈萨克斯坦投资过程中, 相关关联交易转让定价可能产生的税收风险, 建议赴哈萨克斯坦投资的中资企业参考以下措施, 防范税务风险。

- (1) 全面了解哈萨克斯坦法律法规中关于转让定价、关联交易等的相关规定。赴哈萨克斯坦投资者在确定具体的投资项目、投资金

额和运营模式之前，应将其日常经营活动中可能发生的跨境关联交易转让行为作为重点税收风险进行研究和分析，避免因不了解规定而产生不必要的税收负担问题。

(2) 以独立交易原则作为处理关联业务往来作价的基本标准。要在确保关联交易业务的内容和规模存在足够的商业实质的前提下，再进行具体业务活动的开展。

(3) 妥善保管相关资料并及时寻求专业帮助。中资企业在赴哈萨克斯坦投资过程中，要结合自身生产经营活动的合理性如实开展业务，并通过详细记录关联交易类型、规模、转让定价方法及业务流程等内容，选择合适的转让定价方法。同时，在决策阶段，可通过寻求税法专业人士或专业涉税机构等的帮助，综合利用多种资源，保障自身合法权益，减少不必要的法律责任。

# 第五章 中哈税收协定及相互协商程序

## 5.1 中哈税收协定

截至目前，共有 55 个国家（或地区）与哈萨克斯坦签订了税收协定（或税收安排），具体情况见下表：

表 19 与哈萨克斯坦签订了税收协定（或税收安排）的国家（或地区）<sup>[12]</sup>

亚美尼亚	奥地利	阿塞拜疆	白俄罗斯	比利时
保加利亚	加拿大	中国	克罗地亚	捷克共和国
爱沙尼亚	芬兰	法国	格鲁吉亚	德国
匈牙利	印度	伊朗	爱尔兰	意大利
日本	韩国	吉尔吉斯斯坦	拉脱维亚	立陶宛
卢森堡	马来西亚	摩尔多瓦	蒙古	荷兰
北马其顿	挪威	巴基斯坦	波兰	罗马尼亚
俄罗斯	沙特阿拉伯	塞尔维亚	新加坡	斯洛伐克共和国
斯洛文尼亚	西班牙	瑞典	瑞士	塔吉克斯坦
土耳其	土库曼斯坦	乌克兰	阿拉伯联合酋长国	英国
美国	乌兹别克斯坦	越南	塞浦路斯	卡塔尔

### 5.1.1 中哈税收协定

中哈避免双重征税协定于 2001 年 9 月 12 日由时任外交部部长唐家璇和时任哈萨克斯坦财政部部长叶辛巴耶夫分别代表各自政府在阿斯塔纳签署。

《中华人民共和国政府和哈萨克斯坦共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》（以下简称《中哈协定》）于 2003 年 7 月 27 日生效，2004 年 1 月 1 日起执行<sup>[13]</sup>。

《中哈协定》总共 29 条，在中国适用税种为个人所得税和企业所得税，在哈萨克斯坦适用的税种也为个人所得税和企业所得税。《中

<sup>[12]</sup> 资料来源：《哈萨克斯坦-税收协定预提税率表》，荷兰财税文献局。

<sup>[13]</sup> 资料来源：中华人民共和国国家税务总局。

哈协定》规定了居民、常设机构、不动产所得、营业利润、海运和空运、联属企业、股息、利息、特许权使用费多个概念和事项。

中国和哈萨克斯坦都是《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》(以下简称《公约》)的签约国。随着《公约》在两国陆续生效(于2020年10月1日在哈萨克斯坦生效,于2022年9月1日在中国生效),也对中哈税收协定的规定产生了修订作用。为方便阅读,本指南将《公约》相关修订直接体现在下文税收协定的具体条款之后。

## 5.1.2 适用范围

### 5.1.2.1 主体范围

#### (1) 如何确定“居民”身份

在适用主体方面,有权适用《中哈协定》的主体是中国居民纳税人以及哈萨克斯坦居民纳税人。是否属于中国居民纳税人要按照中国税法的具体规定来判断。作为居民的“人”包括个人、公司和其他团体。

“缔约国一方居民”一语是指按照该缔约国法律,由于住所、居所、总机构所在地、管理机构所在地,或其他类似的标准,在该缔约国负有纳税义务的人。

#### (2) 同时属于中国居民和哈萨克斯坦居民

同时为中国和哈萨克斯坦双方居民的个人,其身份应按以下规则确定:

①应认为是其有永久性住所所在缔约国的居民;如果在中哈双方同时有永久性住所,应认为是与其个人和经济关系更密切(重要利益中心)所在国的居民;

②如果其重要利益中心所在国无法确定,或者在中哈任何一国都没有永久性住所,应认为是其有习惯性居处所在国的居民;

③如果其在中哈两国都有,或者都没有习惯性居处,应认为是其国民所属国的居民;

④如果其同时是中哈两国的国民，或者不是中哈两国任何一方的国民，中哈双方主管当局应通过协商解决。

除个人以外，同时为中哈双方居民的人，双方主管当局应通过协商解决。

受《公约》签订的影响，除个人以外的人如果同时构成中哈双方的居民，双方主管当局应结合其实际管理机构所在地、注册地或成立地以及其他相关因素，尽力通过相互协商确定其在适用中哈协定时的唯一居民身份。如双方主管当局未能达成一致，则该人不能享受中哈协定规定的任何税收优惠或免税，除非双方主管当局一致同意该人可以享受税收协定待遇。

### 5.1.2.2 客体范围

《中哈协定》适用于由中国、哈萨克斯坦或其地方当局对所得征收的所有税收，不论其征收方式如何。适用的现行税种是：

- (1) 在中国：个人所得税；企业所得税。
- (2) 在哈萨克斯坦：个人所得税；企业所得税。

《中哈协定》也适用于《中哈协定》签订之日起征收的属于增加或者代替现行税种的相同或者实质相似的税收。缔约国双方主管当局应将各自税法所做出的实质性变动，在其变动后的适当时间内通知对方。

### 5.1.2.3 领土范围

(1) “中国”一语是指中华人民共和国。用于地理概念时，是指实施有关中国税收法律的所有中华人民共和国领土，包括领海，以及根据国际法，中华人民共和国拥有勘探和开发海底和底土资源以及海底以上水域资源的主权权利的领海以外的区域；

(2) “哈萨克斯坦”一语是指哈萨克斯坦共和国。用于地理概念时，哈萨克斯坦包括哈萨克斯坦共和国的国家领土，以及根据其法律和国际协定，哈萨克斯坦可行使主权权利和管辖权并且适用其税收法律的区域。

### 5.1.3 常设机构的认定

在《中哈协定》中，“常设机构”一语是指企业进行全部或部分营业的固定场所，包括：

- (1) 管理场所；
- (2) 分支机构；
- (3) 办事处；
- (4) 工厂；
- (5) 作业场所；
- (6) 矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所；

(7) 建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动场所，但该工地、工程或管理活动必须连续十二个月以上；

(8) 为勘探、开采或运输自然资源所使用的装置、钻井机或船只，设备使用期须超过十二个月；

(9) 企业通过雇员或者雇佣的其他人员在该国为同一个项目或有关项目提供的劳务，包括咨询劳务，提供劳务时间累计须超过十二个月。

在《中哈协定》中，“常设机构”一语认为不包括：

(1) 专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；

(2) 专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

(3) 专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

(4) 专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；

(5) 专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；

(6) 专为本部分第(1)项至第(5)项活动的结合所设的固定营业场所，如果由于这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。也就是说，上述6项具有辅助或准备性质的场所设施不构成常设机构。

当一个人（除适用下述特殊规定的独立代理人以外）在哈萨克斯坦代表中国的企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在哈萨克斯坦设有常设机构。除非这个人通过固定营业场所进行的活动限于第（4）项规定，则不应认为该固定营业场所是常设机构。

中国企业仅通过按常规经营本身业务的经纪人，一般佣金代理人或者任何其他独立代理人在哈萨克斯坦进行营业，不应认为在哈萨克斯坦设有常设机构。但如果这个代理人的活动全部或几乎全部代表该企业，不应认为是本款所指的独立代理人。

#### 5.1.4 不同类型收入的税收管辖

《中哈协定》规定，不论其征收方式如何，适用于由中国/哈萨克斯坦或其地方当局对所得征收的所有税收。

##### 5.1.4.1 不动产所得

（1）中国居民从位于哈萨克斯坦的不动产取得的所得（包括农业或林业所得），可以在哈萨克斯坦征税；

（2）不动产的含义根据财产所在地的缔约国的法律所规定。不动产包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，法律规定的土地使用权，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产；

（3）第（1）项的规定应适用于直接使用、出租或者任何其他形式使用不动产取得的所得；

（4）第（1）项和第（3）项的规定也适用于企业的不动产所得和用于进行独立个人劳务的不动产所得。

##### 5.1.4.2 营业利润

（1）中国企业的利润应仅在中国征税，但该企业通过设在哈萨克斯坦的常设机构在哈萨克斯坦进行营业的除外。如果该企业通过设在哈萨克斯坦的常设机构在哈萨克斯坦进行营业，其利润可以在哈萨克斯坦征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限；

(2) 除适用第 (3) 条的规定外, 中国企业通过设在哈萨克斯坦的常设机构在哈萨克斯坦进行营业, 应将该常设机构视同在相同或类似情况下从事相同或类似活动的独立分支机构, 并同该常设机构所隶属的企业完全独立处理, 该常设机构可能得到的利润在中国或哈萨克斯坦各方应归属于该常设机构;

(3) 在确定常设机构的利润时, 应当允许扣除其正常营业发生的各项费用, 包括行政和一般管理费用, 不论其发生于该常设机构所在国或者其他任何地方。但是, 常设机构使用专利或者其他权利支付给企业总机构或该企业其他办事处的特许权使用费、报酬或其他类似款项, 具体服务或管理的佣金, 以及向其借款所支付的利息, 银行除外, 都不得扣除 (属于偿还代垫实际发生的费用除外)。同样, 在确定常设机构的利润时, 也不考虑该常设机构从企业总机构或该企业其他办事处取得的专利或其他权利的特许权使用费、报酬或其他类似款项, 具体服务或管理的佣金, 以及贷款给该企业总机构或该企业其他办事处所取得的利息, 银行除外 (属于偿还代垫实际发生的费用除外);

(4) 如果中国习惯于以企业总利润按一定比例分配给所属各单位的方法来确定常设机构的利润, 则第 (2) 条规定并不妨碍中国按这种习惯分配方法确定其应纳税的利润。但是, 采用的分配方法所得到的结果, 应与本条所规定的 princip 原则一致;

(5) 不应仅由于常设机构为企业采购货物或商品, 将利润归属于该常设机构;

(6) 在上述各条中, 除有适当和充分的理由需要变动外, 每年应采用相同的方法确定属于常设机构的利润;

(7) 利润中如果包括《中哈协定》其他各条单独规定的所得项目时, 本条规定不应影响其他各条的规定。

#### 5.1.4.3 海运和空运

(1) 中国或哈萨克斯坦居民以船舶、飞机或陆运车辆经营国际运输取得的利润, 应仅在中国或哈萨克斯坦征税;

(2) 第 (1) 条的规定也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。

#### 5.1.4.4 联属企业

- (1) 中国企业直接或者间接参与哈萨克斯坦企业的管理、控制或资本;
- (2) 同一人直接或者间接参与中国企业和哈萨克斯坦企业的管理、控制或资本;

在上述任何一种情况下,两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系,因此,本应由其中一个企业取得的所得,但由于上述情况而没有实际取得的,应当计入该企业的利润,并据以征税;

(3) 在中国和哈萨克斯坦两个企业的关系是独立企业之间关系的条件下,两个企业之间发生业务的一部分利润本应由中国企业取得时,中国将哈萨克斯坦已征税的企业利润包含在中国企业的利润内并相应征税,则哈萨克斯坦应对这部分利润的征税额进行适当调整,在确定上述调整时,应对《中哈协定》其他规定予以注意,如有必要,中哈双方主管当局应相互协商。

#### 5.1.4.5 股息

(1) 哈萨克斯坦居民企业支付给中国居民的股息,可以在中国征税;

(2) 符合一定条件的股息也可以按照该缔约国法律,在支付股息的缔约国征税。如果收款人是股息受益所有人,则所征税款不应超过股息总额的百分之十。中哈双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。本条不应影响对该公司支付股息前的利润所征收的公司利润税;

(3) 股息,是指从股份或者非债权关系分享利润取得的所得,以及按照分配利润的公司是其居民的缔约国法律,视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得;

(4) 如果股息受益所有人是中国居民,支付股息的公司是哈萨克斯坦居民,通过设在哈萨克斯坦的常设机构进行营业或者通过设在哈萨克斯坦的固定场所从事独立个人劳务,据以支付股息的股份与该常设机构或固定场所有实际联系的,不适用第(1)条和第(2)条的

规定。在这种情况下，应视具体情况适用 5.1.4.2 营业利润或 5.1.4.9 独立个人劳务部分的规定；

(5) 中国居民企业从哈萨克斯坦取得利润或所得，哈萨克斯坦不得对该公司支付的股息征收任何税款。但支付给哈萨克斯坦居民的股息或者据以支付股息的股份与设在哈萨克斯坦的常设机构或固定场所有实际联系的除外。对于该公司的未分配利润，即使支付的股息或未分配的利润全部或部分是发生于哈萨克斯坦的利润或所得，哈萨克斯坦也不得征收任何税收；

(6) 《中哈协定》的规定不应理解为不允许中国或哈萨克斯坦对归属于位于该国的常设机构的公司利润除征收利润税外征收分公司税，但税率不超过在以前纳税年度未征收分公司税的利润的百分之五。在本规定中，该利润应在扣除所有常设机构所在国征收的税收（该条所指的分公司税除外）之后确定。

#### 5.1.4.6 利息

(1) 发生于哈萨克斯坦而支付给中国居民的利息，可以在中国征税；

(2) 然而，这些利息也可以在该利息发生地中国或哈萨克斯坦，按照中国或哈萨克斯坦的法律征税。但是，如果收款人是利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的百分之十。中哈双方主管当局应协商确定实施限制税率的方式。但发生于哈萨克斯坦而为中国政府、地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构取得的利息；或者为中国居民取得的利息，其债权是由中国政府、地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构间接提供资金的，应在哈萨克斯坦免税；

(3) 利息，是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金。由于延期支付的罚款，不应视为本条所规定的利息；

(4) 如果利息受益所有人是中国居民，在利息发生地哈萨克斯坦，通过设在哈萨克斯坦的常设机构进行营业或者通过设在哈萨克斯

坦的固定场所从事独立个人劳务，据以支付该利息的债权与该常设机构或者固定场所有实际联系的，不适用第（1）条、第（2）条和第（3）条的规定。在这种情况下，应视具体情况适用 5.1.4.2 营业利润或 5.1.4.9 独立个人劳务部分的规定；

（5）如果利息支付人为哈萨克斯坦政府、其地方当局或哈萨克斯坦居民，应认为该利息发生在哈萨克斯坦。然而，当利息支付人不论是否为哈萨克斯坦居民，在哈萨克斯坦设有常设机构或者固定场所，支付该利息的债务与该常设机构或者固定场所有联系，并由其负担利息，上述利息应认为发生于该常设机构或固定场所在缔约国哈萨克斯坦；

（6）由于利息支付人与受益所有人之间或者他们与其他人之间的特殊关系，就有关债权所支付的利息数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后者的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按中哈的法律征税，但应对《中哈协定》其他规定予以适当注意。

#### 5.1.4.7 特许权使用费

（1）发生于哈萨克斯坦而支付给中国居民的特许权使用费，可以在中国征税。

（2）然而，这些特许权使用费也可以在其发生的哈萨克斯坦，按照哈萨克斯坦的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许权使用费总额的百分之十。中哈双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。

（3）特许权使用费，是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权，专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，或者使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项。

（4）如果特许权使用费受益所有人是中国居民，在特许权使用费发生的哈萨克斯坦，通过设在哈萨克斯坦的常设机构进行营业或者通过设在哈萨克斯坦的固定场所从事独立个人劳务，据以支付该特许

权使用费的权利或财产与该常设机构或固定场所有实际联系的, 不适用第(1)条和第(2)条的规定。在这种情况下, 应视具体情况适用5.1.4.2营业利润或5.1.4.9独立个人劳务部分的规定。

(5) 如果支付特许权使用费的人是哈萨克斯坦政府、其地方当局或哈萨克斯坦居民, 应认为该特许权使用费发生在哈萨克斯坦。然而, 当支付特许权使用费的人不论是否为哈萨克斯坦居民, 在哈萨克斯坦设有常设机构或者固定场所, 支付该特许权使用费的义务与该常设机构或者固定场所有联系, 并由其负担特许权使用费, 则上述特许权使用费应认为发生在哈萨克斯坦。

(6) 由于支付特许权使用费的人与受益所有人之间或他们与其他人的特殊关系, 就有关使用、权利或情报支付的特许权使用费数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时, 本条规定应仅适用于后者数额。在这种情况下, 对该支付款项的超出部分, 仍应按中哈两国的法律征税, 但应对《中哈协定》其他规定予以适当注意。

#### 5.1.4.8 财产收益

(1) 中国居民转让不动产所得条款所述位于哈萨克斯坦的不动产取得的收益, 可以在哈萨克斯坦征税;

(2) 转让中国企业在哈萨克斯坦的常设机构营业财产部分的动产, 或者中国居民在哈萨克斯坦从事独立个人劳务的固定场所的动产取得的收益, 包括转让常设机构(单独或者随同整个企业)或者固定场所取得的收益, 可以在哈萨克斯坦征税;

(3) 转让从事国际运输的船舶、飞机或陆运车辆, 或者转让属于经营上述船舶、飞机或陆运车辆的动产取得的收益, 应仅在经营上述船舶、飞机或陆运车辆的企业为其居民的国家(中国或哈萨克斯坦)征税;

(4) 转让一个公司财产股份的股票取得的收益, 该公司的财产又主要直接或者间接由位于哈萨克斯坦的不动产所组成, 可以在哈萨克斯坦征税;

(5) 转让第 (1) 条至第 (4) 条所述财产以外的其他财产取得的收益，应仅在转让者为其居民的国家（中国或哈萨克斯坦）征税。

受《公约》签订的影响，上文第 (4) 部分规定的适用范围进一步扩大到合伙企业或信托权益的股份或类似权益。

#### 5.1.4.9 独立个人劳务

(1) 中国居民由于专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得，应仅在中国征税。但具有以下情况之一的，可以在哈萨克斯坦征税：

①在哈萨克斯坦为从事上述活动设有经常使用的固定场所。在这种情况下，哈萨克斯坦可以仅对属于该固定场所的所得征税；

②在有关历年中在哈萨克斯坦停留连续或累计达到或超过一百八十三天。在这种情况下，哈萨克斯坦可以仅对在该缔约国进行活动取得的所得征税。

(2) “专业性劳务”一语特别包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。

#### 5.1.4.10 非独立个人劳务

(1) 除 5.1.4.11 董事费、5.1.4.13 退休金、5.1.4.14 政府服务、5.1.4.15 教师和研究人员和 5.1.4.16 学生和实习人员部分的规定以外，中国居民因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬除在哈萨克斯坦从事受雇的活动以外，应仅在中国征税。在哈萨克斯坦从事受雇的活动取得的报酬，可以在哈萨克斯坦征税。

(2) 虽有第 (1) 条的规定，中国居民因在哈萨克斯坦从事受雇的活动取得的报酬，同时具有以下三个条件的，应仅在中国征税：

①收款人在有关历年中在哈萨克斯坦停留连续或累计不超过一百八十三天；

②该项报酬由并非哈萨克斯坦居民的雇主支付或代表该雇主支付；

③该项报酬不是由雇主设在哈萨克斯坦的常设机构或固定场所负担。

虽有本条上述规定，但在中国企业经营国际运输的船舶、飞机或陆运车辆上从事受雇活动取得的报酬，应仅在经营上述船舶、飞机或陆运车辆的中国企业为其居民的缔约国征税。

#### 5.1.4.11 董事费

中国居民作为哈萨克斯坦居民公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项，应在哈萨克斯坦征税。

#### 5.1.4.12 艺术家和运动员

(1) 虽有 5.1.4.9 独立个人劳务和 5.1.4.10 非独立个人劳务部分的规定，中国居民，作为表演家，如戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家或作为运动员，在哈萨克斯坦从事其个人活动取得的所得，可以在哈萨克斯坦另一方征税；

(2) 虽有 5.1.4.2 营业利润、5.1.4.9 独立个人劳务和 5.1.4.10 非独立个人劳务部分的规定，表演家或运动员从事其个人活动取得的所得，并非归属表演家或运动员本人，而是归属于其他人，可以在该表演家或运动员从事其活动的缔约国征税。

虽有本条上述规定，但如果作为中国居民的表演家或运动员在哈萨克斯坦按照中哈双方政府的文化交流计划进行活动取得的所得，在哈萨克斯坦应予免税。

#### 5.1.4.13 退休金

(1) 除适用政府服务条款第二款的规定以外，因以前的雇佣关系支付给中国居民的退休金和其他类似报酬，应仅在中国征税；

(2) 虽有本节第 (1) 条的规定，但哈萨克斯坦政府或地方当局按社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其他类似款项，应仅在哈萨克斯坦征税。

#### 5.1.4.14 政府服务

(1) 根据《中哈协定》：

①哈萨克斯坦政府或地方当局对履行政府职责向其提供服务的个人支付退休金以外的报酬，应仅在哈萨克斯坦征税。

②但是，如果该项服务是在中国提供，而且提供服务的个人是中国居民，并且该居民：

- A.是中国国民；
  - B.不是仅由于提供该项服务，而成为中国的居民；
- 该项报酬，应仅在中国征税。

(2) 根据《中哈协定》：

①哈萨克斯坦政府或地方当局支付或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金，应仅在哈萨克斯坦征税；

②但是，如果提供服务的个人是中国居民，并且是其国民的，该项退休金应仅在中国征税。

5.1.4.10 非独立个人劳务、5.1.4.11 董事费、5.1.4.12 艺术家和运动员和 5.1.4.13 退休金部分的规定，应适用于向中国/哈萨克斯坦政府或地方当局举办的事业提供服务取得的报酬和退休金。

#### 5.1.4.15 教师和研究人员

(1) 任何个人是、或者在紧接前往哈萨克斯坦之前曾是中国居民，主要是为了在哈萨克斯坦的大学、学院、学校或为哈萨克斯坦政府承认的教育机构和科研机构从事教学、讲学或研究的目的，停留在哈萨克斯坦。对其由于教学、讲学或研究取得的报酬，哈萨克斯坦应自其第一次到达之日起，三年内免予征税；

(2) 本节第 (1) 条的规定不适用于不是为了公共利益而主要是为某个人或某些人的私利从事研究取得的所得。

#### 5.1.4.16 学生和实习人员

(1) 学生、企业学徒或实习生在紧接前往哈萨克斯坦之前曾是中国居民，仅由于接受教育或培训的目的，停留在哈萨克斯坦，对其为了维持生活、接受教育或培训的目的收到的来源于哈萨克斯坦以外的款项，在哈萨克斯坦应免予征税；

(2) 本节第 (1) 条所述学生、企业学徒或实习生取得的不包括在上述条款的赠款、奖学金和劳务报酬，在接受教育或培训期间，应与哈萨克斯坦居民享受同样的免税、优惠或减税。

### 5.1.4.17 其他所得

(1) 中国或哈萨克斯坦居民取得的各项所得, 不论发生在什么地方, 凡《中哈协定》上述各部分未作规定的, 应仅在中国或哈萨克斯坦征税;

(2) 对于 5.1.4.1 不动产所得第 (2) 条规定的不动产所得以外的其他所得, 如果所得收款人为中国居民, 通过设在哈萨克斯坦的常设机构在哈萨克斯坦进行营业, 或者通过设在哈萨克斯坦的固定基地在哈萨克斯坦从事独立个人劳务, 据以支付所得的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的, 不适用本节第 (1) 条的规定。在这种情况下, 应视具体情况分别适用 5.1.4.2 营业利润或 5.1.4.9 独立个人劳务条款的规定。

## 5.1.5 税收抵免政策

### 5.1.5.1 哈萨克斯坦税收抵免政策

除本条另有规定外, 在哈萨克斯坦境外就所得或利润或类似于企业所得税或个人所得税的其他外国税收缴纳的税款(以下简称“外国所得税”), 居民纳税人从来源于哈萨克斯坦境外收到的所得, 只要有确认缴纳外国所得税的文件, 就可以在哈萨克斯坦抵销企业所得税或个人所得税。

这类文件是由外国税务机关出具并(或)证明的关于从外国取得的收入数额和已缴纳税款的说明。

如果由外国税务机关出具和(或)证明的从外国获得的收入数额和已缴纳税款的报表是用外国语言编写的, 则应当按照哈萨克斯坦规定的程序提供由公证人认证的哈萨克文或俄文译本。

纳税人在境外缴纳的所得税用于抵免在哈萨克斯坦境内缴纳的企业所得税和个人所得税时, 根据税务机关的要求, 报送本款规定的报表, 进行税务检查。

纳税人可以获得的税收抵免数额根据每个国家单独确认, 抵免数额不得高于下列数额中最低的一项:

- (1) 哈萨克斯坦居民纳税人就其来源于哈萨克斯坦境外的收入实际在外国缴纳的所得税;
- (2) 哈萨克斯坦居民纳税人就其来源于哈萨克斯坦境外的收入根据国际税收协定的规定应在外国缴纳的所得税;
- (3) 根据哈萨克斯坦税法规定, 居民纳税人就其来源于境外的收入应在哈萨克斯坦缴纳的所得税。

受控外国企业在境外负担的税款也可以在哈萨克斯坦进行抵免, 抵免数额根据下列步骤进行计算:

- (1) 确定受控外国企业或者其常设机构应计入居民纳税人应纳税所得额的利润数额;
- (2) 将 (1) 中的数值乘以居民纳税人直接或间接持有受控外国企业股份的比例;
- (3) 将 (2) 中的数值乘以受控外国企业在境外的实际税率。

### 5.1.5.2 中国税收抵免政策

#### (1) 企业境外所得的税收抵免办法

根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例有关规定, 企业取得的下列所得已在境外缴纳的所得税税额, 可以从其当期应纳税额中抵免, 抵免限额为该项所得依照本法规定计算的应纳税额; 超过抵免限额的部分, 可以在以后五个年度内, 用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的余额进行抵补:

- ①居民企业来源于中国境外的应税所得;
- ②非居民企业在中国境内设立机构、场所, 取得发生在中国境外但与该机构、场所有实际联系的应税所得。

居民企业从其直接或者间接控制的外国企业分得的来源于中国境外的股息、红利等权益性投资收益, 外国企业在境外实际缴纳的所得税税额中属于该项所得负担的部分, 可以作为该居民企业的可抵免境外所得税税额, 在抵免限额内抵免。

根据《财政部 税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》(财税〔2017〕84号) 的有关规定, 中国居民企业以及非居民企业在中国境内设立机构、场所(以下统称企业)的, 可以选择

按国别（地区）分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国别（地区）汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于境外的应纳税所得额，并按照财税〔2009〕125号文件第八条规定的税率，分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，5年内不得改变。

根据国家税务总局发布的《关于哈萨克斯坦超额利润税税收抵免有关问题的公告》（国家税务总局公告2019年第1号）规定，自2019年1月1日起，中国企业在哈萨克斯坦缴纳的超额利润税，应纳入可抵免境外所得税税额范围，计算境外税收抵免。

## （2）个人境外所得的税收抵免办法

《中华人民共和国个人所得税法》第七条规定：纳税义务人从中国境外取得的所得，准予其在应纳税额中扣除已在境外缴纳的个人所得税税额。但扣除额不得超过该纳税义务人境外所得依照本法规定计算的应纳税额。

《中华人民共和国个人所得税法实施条例》规定：

第二十一条：个人所得税法第七条所称已在境外缴纳的个人所得税税额，是指居民个人来源于中国境外的所得，依照该所得来源国家（地区）的法律应当缴纳并且实际已经缴纳的所得税税额。

个人所得税法第七条所称纳税人境外所得依照本法规定计算的应纳税额，是居民个人抵免已在境外缴纳的综合所得、经营所得以及其他所得的所得税税额的限额（以下简称“抵免限额”）。除国务院财政、税务主管部门另有规定外，来源于中国境外一个国家（地区）的综合所得抵免限额、经营所得抵免限额以及其他所得抵免限额之和，为来源于该国家（地区）所得的抵免限额。

居民个人在中国境外一个国家（地区）实际已经缴纳的个人所得税税额，低于依照前款规定计算出的来源于该国家（地区）所得的抵免限额的，应当在中国缴纳差额部分的税款；超过来源于该国家（地区）所得的抵免限额的，其超过部分不得在本纳税年度的应纳税额中抵免，但是可以在以后纳税年度来源于该国家（地区）所得的抵免限额的余额中补扣。补扣期限最长不得超过五年。

第二十二条：居民个人申请抵免已在境外缴纳的个人所得税税额，应当提供境外税务机关出具的税款所属年度的有关纳税凭证。

### 5.1.5.3 饶让条款相关政策

哈萨克斯坦与部分国家签订的税收协定中包括了税收饶让条款，给予特定境外所得固定的外国税收抵免，即使此类所得在境外来源地免税或只征收了较低税负。哈萨克斯坦签订的以下税收协定含有税收饶让条款：印度、马来西亚、巴基斯坦、吉尔吉斯斯坦和土库曼斯坦。

### 5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

中哈两国互相约定，对对方实行无差别待遇：

(1) 中国国民在哈萨克斯坦负担的税收或者有关条件，不应与哈萨克斯坦国民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

(2) 中国企业在哈萨克斯坦的常设机构的税收负担，不应高于哈萨克斯坦对其本国进行同样活动的企业。本规定不应理解为中国由于民事地位、家庭负担给予中国居民的任何扣除、优惠和减免也必须给予哈萨克斯坦居民。

(3) 除适用 5.1.4.4 联属企业部分第 (1) 条、5.1.4.6 利息部分第 (7) 条或 5.1.4.7 特许权使用费部分第 (6) 条的规定外。哈萨克斯坦企业支付给中国居民企业的利息、特许权使用费和其他款项，在确定该企业应纳税利润时，应与在同样情况下支付给哈萨克斯坦居民同样予以扣除。

(4) 哈萨克斯坦企业的资本全部或部分，直接或间接为中国一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在哈萨克斯坦负担的税收或者有关条件，不应与哈萨克斯坦其他同类企业的负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

### 5.1.7 在哈萨克斯坦享受税收协定待遇的手续

(1) 在哈萨克斯坦执行协定的模式

为获得哈萨克斯坦税收协定优惠待遇，申请人需提交相关资料交由税务机关审核。

## (2) 享受协定待遇办理流程及所需资料

为获得哈萨克斯坦税收协定优惠待遇, 申请人需提供其税收居民身份证明以证明它是中国或哈萨克斯坦的税收居民身份。《中哈协定》中规定的其他条件也需要满足。

### (3) 开具税收居民身份证明的流程

中国居民企业可以就其构成中国税收居民的任一年度申请开具《中国税收居民身份证明》。

根据《关于调整〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》(国家税务总局公告 2019 年第 17 号), 自 2019 年 5 月 1 日起, 申请开具《中国税收居民身份证明》应当提交以下申请表和资料:

- ①《中国税收居民身份证明》申请表;
- ②与拟享受税收协定待遇的收入有关的合同、协议、董事会或者股东会决议、支付凭证等证明资料;
- ③申请人为个人且在中国境内有住所的, 提供因户籍、家庭、经济利益关系而在中国境内习惯性居住的证明材料, 包括申请人身份信息、住所情况说明等资料;
- ④申请人为个人且在中国境内无住所, 而一个纳税年度内在中国境内居住累计满 183 天的, 提供在中国境内实际居住时间的证明材料, 包括出入境信息等资料;
- ⑤境内、境外分支机构通过其总机构提出申请时, 还需提供总分机构的登记注册情况;
- ⑥合伙企业的中国居民合伙人作为申请人提出申请时, 还需提供合伙企业登记注册情况。

上述填报或提供的资料应当采用中文文本。相关资料原件为外文文本的, 应当同时提供中文译本。申请人向主管税务机关提交上述资料的复印件时, 应在复印件上加盖申请人印章或签字, 主管税务机关核验原件后留存复印件。

主管税务机关在受理申请之日起 10 个工作日内, 由负责人签发《中国税收居民身份证明》并加盖公章或者将不予开具的理由书面告知申请人。主管税务机关无法准确判断居民身份的, 应当及时报告上

级税务机关。需要报告上级税务机关的，主管税务机关应当在受理申请之日起 20 个工作日内办结。

## 5.2 中哈税收协定相互协商程序

### 5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序，是指中国主管当局根据税收协定有关条款规定，与哈萨克斯坦主管当局之间，通过协商共同处理涉及税收协定解释和适用问题的过程。相互协商程序的主要目的在于确保税收协定正确和有效适用，切实避免双重征税，消除中哈双方对税收协定的解释或适用产生的分歧。

相互协商的事项限于税收协定适用范围内的事项，但超出税收协定适用范围，且会造成双重征税后果或对中国或哈萨克斯坦利益产生重大影响的事项，经中国主管当局和哈萨克斯坦主管当局同意，也可以进行相互协商。

### 5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

《中华人民共和国政府和哈萨克斯坦共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》(以下简称《中哈协定》)《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则以及《税收协定相互协商程序实施办法》(国家税务总局公告 2013 年第 56 号)。

### 5.2.3 相互协商程序的适用

税收协定中的协商程序条款授权了中国和哈萨克斯坦主管当局通过相互协商来解决在解释或实施税收协定时发生的困难或疑义。

相互协商程序的启动要历经两个阶段：第一阶段是申请人向其居民国主管当局就中国或哈萨克斯坦已导致或将导致不符合税收协定规定的征税行为提出异议，主管当局收到申请人提交的案情后，对案情进行审查；第二阶段是主管当局认为申请人提出的异议合理并且不能单方面圆满解决的，则启动相互协商程序，通知另一方主管当局，并展开谈判。

中国颁布的《税收协定相互协商程序实施办法》(下文简称为《实施办法》)是主要针对第一阶段,也就是申请人如何申请启动阶段而制定的程序性规范。《实施办法》对申请启动相互协商程序的适用主体、情形、申请时限以及税务机关如何受理申请和反馈结果等问题进行了规定。

### (1) 申请人的条件

中国居民,是指按照《中华人民共和国企业所得税法》和《中华人民共和国个人所得税法》,就来源于中国境内境外的所得在中国负有纳税义务的个人、法人或其他组织。

中国国民,是指具有中国国籍的个人,以及依照中国法律成立的法人或其他组织。

### (2) 相互协商程序的方式、时限和具体情形

相互协商程序是在税收协定框架内解决国际税收争端的机制,因此当事人请求相互协商的事项应属于税收协定的适用范围。在中国对外签订的税收协定中,除相互协商程序条款外,部分协定还在居民、股息、利息、联属企业等条款中指明了双方主管当局可以就该条款解释及适用进行相互协商。但在中国签订的某些协定中,双方仅在少数条款中指明可以就该条款适用相互协商程序,而在其他的条款中未提及相互协商程序,那么在这种协定下根据 OECD 税收协定范本解释,即使缔约国双方未在其他条款中提及主管当局可以就该条款协商,但因相互协商程序独立条款的存在,双方仍可以就税收协定特定条款解释及适用过程中的问题适用相互协商程序,其中《中哈协定》中关于相互协商程序的规定如下:

①当一个人认为,中国或哈萨克斯坦所采取的措施,导致或将导致对其不符合《中哈协定》规定的征税时,可以不考虑中国或哈萨克斯坦国内法律的补救办法,将案情提交至本人为其居民的中国或哈萨克斯坦主管当局;或者如果其案情属于无差别待遇第一款,可以提交本人为其国民的中国或哈萨克斯坦主管当局。该项案情必须在不符合《中哈协定》规定的征税措施第一次通知之日起,三年内提出。

②上述主管当局如果认为所提意见合理,又不能单方面圆满解决时,应设法同另一方主管当局相互协商解决,以避免不符合《中哈协定》的征税。达成的协议应予执行,而不受中国或哈萨克斯坦国内法律的时间限制。

③中国和哈萨克斯坦双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施《中哈协定》时所发生的困难或疑义,也可以对《中哈协定》未作规定的消除双重征税问题进行协商。

④中国和哈萨克斯坦双方主管当局为达成本条第②项和第③项的协议,可以相互直接联系。为有助于达成协议,双方主管当局的代表可以进行会谈,口头交换意见。

## 5.2.4 启动程序

### 5.2.4.1 启动程序时效及条件

#### (1) 启动程序时效

相互协商程序是通过缔约国之间双边税收协定赋予缔约国纳税人的权利救济程序,制定该程序的目的是为保证税收协定的实施及有效消除国际双重征税。但需要注意的是,申请该救济程序的权利存在期限,根据 OECD 税收协定范本中的规定——申请人应在不符合税收协定规定的征税措施第一次通知之日起 3 年内提出申请。

中国国内法规尚未对申请期限的问题进行明确,但从 OECD 范本解释中来看,范本中提供的三年是建议的最短时限,若协定中未约定期限的,应认为该期限至少不低于 3 年。

关于该期限的开始点,也就是纳税人有权申请启动协商程序的时间节点如何确定,OECD 税收协定注释中并未给出明确的界限,该问题一般由各国通过国内法进行规定。关于这一问题,中国尚未作出明确规定,中国《实施办法》规定:

如果中国居民(国民)认为,缔约对方所采取的措施,已经或将会导致不符合税收协定所规定的征税行为,可以按规定向省税务机关提出申请。但对于“将会导致不符合税收协定所规定的征税行为”在实务中难以明确。另根据《实施办法》第十四条第四款,“申请人提

供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑”，可以得出申请人对违反税收协定的事项负有举证义务。

从实务角度出发，通常来说只有当中国居民（国民）从缔约对方税务主管当局接到有违反税收协定嫌疑的书面意见或通知后（如申请税收协定优惠待遇被驳回的通知、认定存在常设机构的通知或转让定价调整数额初步通知等类似的书面意见或通知），申请方有充分理由认定将出现不符合税收协定的征税行为，此时相互协商程序的3年期限开始计算，申请人可申请启动相互协商程序。

## （2）启动程序条件

根据现行的《实施办法》，申请人申请启动相互协商程序要经过两个环节，第一个环节是申请人向负责其个人所得税或企业所得税征管的省税务机关在税收协定规定的期限内提出书面申请，由省税务机关决定是否受理该申请；第二个环节是受理申请的省税务机关在十五个工作日内将申请上报税务总局，由总局对申请进行审核并最终决定是否启动相互协商程序。

《实施办法》规定中国居民有下列情形之一的，可以申请启动相互协商程序：

- ①对居民身份的认定存有异议，特别是在相关税收协定规定下存在双重居民身份，需要通过相互协商程序进行最终确认的；
- ②对常设机构的判定，或者对常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；
- ③对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；
- ④违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；
- ⑤对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；
- ⑥其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

### 5.2.4.2 税务机关对申请的处理

(1) 中国国民且未构成中国税收居民的,认为缔约对方违背了税收协定非歧视待遇(无差别待遇)条款的规定,对其可能或已经形成税收歧视时,可以向个人户籍所在地、法人或其他组织设立地的省税务机关申请启动相互协商程序。

(2) 申请人按规定提出的相互协商申请符合以下全部条件的,税务机关应当受理:

①申请人为按照《税收协定相互协商程序实施办法》第九条或第十条规定可以提起相互协商请求的中国居民或中国国民;

②提出申请的时间没有超过税收协定规定的时限;

③申请协商的事项为缔约对方已经或有可能发生的违反税收协定规定的行为;

④申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑;

⑤申请相互协商的事项不存在《税收协定相互协商程序实施办法》第十八条规定的情形。

对于不符合上述规定全部条件的申请,税务机关认为涉及严重双重征税或损害中国税收权益、有必要进行相互协商的,也可以决定受理。

(3) 受理申请的省税务机关应在 15 个工作日内,将申请上报国家税务总局,并将情况告知申请人,同时通知省以下主管税务机关。

(4) 因申请人提交的信息不全等原因导致申请不具备启动相互协商程序条件的,省税务机关可以要求申请人补充材料。申请人补充材料后仍不具备启动相互协商程序条件的,省税务机关可以拒绝受理,并以书面形式告知申请人。

申请人对省税务机关拒绝受理的决定不服的,可在收到书面告知之日起 15 个工作日内向省税务机关或国家税务总局提出异议申请。

省税务机关收到异议后,应在 5 个工作日内将申请人的材料,连同省税务机关的意见和依据上报国家税务总局。

(5) 国家税务总局收到省税务机关上报的申请后,应在 20 个工作日内按下列情况分别处理:

①申请具备启动相互协商程序条件的，决定启动相互协商程序，并将情况告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人；

②申请已超过税收协定规定的期限，或申请人的申请明显缺乏事实法律依据，或出现其他不具备相互协商条件情形的，不予启动相互协商程序，并以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人；

③因申请人提交的信息不全等原因，导致申请不具备启动相互协商程序条件的，通过受理申请的省税务机关要求申请人补充材料或说明情况。申请人补充材料或说明情况后，再按前两项规定处理。

(6) 国家税务总局启动相互协商程序后，可通过受理申请的省税务机关要求申请人进一步补充材料或说明情况，申请人应在规定的时间内提交，并确保材料的真实与全面。

对于紧急案件，国家税务总局可以直接联系申请人。

(7) 有下列情形之一的，国家税务总局可以决定终止相互协商程序，并以书面形式告知省税务机关，省税务机关应告知申请人：

①申请人故意隐瞒重要事实，或在提交的资料中弄虚作假的；

②申请人拒绝提供税务机关要求的、与案件有关的必要资料的；

③因各种原因，申请人或税务机关均无法取得必要的证据，导致相关事实或申请人立场无法被证明，相互协商程序无法继续进行的；

④缔约对方主管当局单方拒绝或终止相互协商程序的；

⑤其他导致相互协商程序无法进行，或相互协商程序无法达到预期目标的。

(8) 在两国主管当局达成一致意见之前，申请人可以书面方式撤回相互协商申请。申请人撤回申请或者拒绝接受缔约双方主管当局达成一致的相互协商结果的，税务机关不再受理基于同一事实和理由的申请。

(9) 对于相互协商结果，国家税务总局应以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人。

## 5.2.5 相互协商的法律效力

### 5.2.5.1 相互协商程序结果的法律效力

国际普遍认为相互协商程序应属于行政性的争议解决手段, 换言之, 其结果只对达成协议的主管当局产生约束, 如果申请人对结果不满, 其仍有权通过司法程序寻求救济。此外, 相互协商程序是两国主管当局就特定问题进行的协商讨论, 就效力而言, 其得出的结论只能对该特定问题生效, 而无普遍约束力。

### 5.2.5.2 相互协商程序与司法判决的关系

通常认为, 如果两国主管当局进行协商讨论的问题上已产生了生效的税收和解或司法判决, 那么两国主管当局在进行相互协商时, 只能基于此前认定的事实进行相应的纳税调整, 而不能改变已生效的和解或判决。

### 5.2.5.3 保护性措施

协商程序条款规定, 若纳税人接受相互协商的结果, 且该结果的执行也不受纳税人所在国国内法的限制。但因两国主管当局就相互协商程序能否达成一致具有相当的不确定性, 而且该程序通常耗时很长, 当纳税人对协商结果不满或两国主管当局无法达成一致时, 即使纳税人希望通过司法程序解决也很有可能面临已过诉讼时效的尴尬局面。因此纳税人在申请启动协商程序后往往还会选择同时启动其他的救济程序, 如行政复议或司法救济来确保自身权益。

### 5.2.6 哈萨克斯坦仲裁条款

仲裁条款是 OECD 为提高相互协商程序的效率, 确保税收协定的实施而制定的条款。其一般形式是: 如果两国主管当局在一定时间内(通常为两年)无法就相互协商的事项达成一致, 申请人可以请求将该事项提交仲裁。但中国与哈萨克斯坦签署的税收协定中未包含有仲裁条款。

## 5.3 中哈税收协定争议的防范

该争议是指中哈之间因税收协定条款的解释和适用而引发的争议。从本质上来说，该争议是一种国际税务争议，是两国因税收协定适用不明确导致的税收管辖权冲突。

从税收争议主体上来看，国际税收争议中可能存在两种情况，一是两国政府就税收协定解释和适用产生争议；二是一国政府与跨国纳税人在国际税收关系中产生争议。

OECD 在 2014 年 12 月 18 日发布了税基侵蚀与利润转移第 14 项行动计划公开讨论稿，即《让争议解决机制更加有效》，该行动计划旨在寻求解决方案，以克服或消除国家或地区间通过相互协商程序解决税收协定相关争议的诸多障碍或不利因素。中国政府承诺应对措施将遵循以下原则：确保与相互协商程序有关的税收协定义务得到全面的善意执行；确保执行程序可以促进避免和解决与税收协定有关的争议；确保纳税人在符合资格的情况下可以申请进行相互协商程序；若案件进入相互协商程序，则确保案件得到妥善解决。

因此，建议中国投资者增强自身风险识别能力，完善内部风险管理控制体系，全面准确理解《中哈协定》及哈萨克斯坦当地税法的具体规定，妥善防范和避免税收争议风险，必要时申请启动相互协商程序确保税收协定正确和有效适用，切实避免双重征税，消除缔约双方对税收协定的解释或适用产生的分歧。

# 第六章 在哈萨克斯坦投资可能存在的税 收风险

## 6.1 信息报告风险

### 6.1.1 登记注册制度

到哈萨克斯坦投资或经商的中国企业或公民可根据需要办理两种形式的注册并在哈开展业务活动：一是建立分支机构，二是成立子公司。在哈萨克斯坦有许多专门提供注册服务的公司，可以为投资者提供咨询并根据投资者的要求办理注册手续。

#### 6.1.1.1 登记注册相关的国家机关

哈萨克斯坦国内各地受司法部委托的“居民服务中心”或国家收入委员会负责审核登记文件，出具证明及决定是否颁发登记注册证。

#### 6.1.1.2 企业登记注册的相关资料

在哈萨克斯坦设立企业的形式主要是股份有限公司和有限责任公司。设立分支机构的主要形式是分公司或代表处。其中有限责任公司和分公司是较为常见的两种实体形式。

(1) 设立有限责任公司所需的文件包括：

- ①公司章程（俄语和哈萨克语）；
- ②创建协议（对两个或两个以上出资方而言）；
- ③创建者关于创建公司的决议或全体出资方会议纪要；
- ④关于公司法定地址的证明函；
- ⑤国家注册申请；
- ⑥公司的税务登记证；
- ⑦注册手续费缴纳收据。

外国企业注册有限责任公司还应补充以下文件：

- ①经过认证的外国企业创建协议的副本；

②经过认证的能证明创办者的外国企业合法身份的工商登记注册或其他文件;

③哈萨克斯坦税务机关出具的企业已缴、未缴税费或其他应缴税费情况的证明。

外国人注册有限责任公司还应补充提供外国人护照复印件及经过公证的其他能证明其身份的英语译文文件。

(2) 设立分公司或代表处所需的文件包括:

①按照哈萨克斯坦司法部规定格式填写的申请;

②经外国企业盖章确认的创建分公司(代表处)的决定;

③经外国企业盖章确认的分公司(代表处)章程文本,哈文、俄文译本各一份;

④章程合法副本及企业国家注册的证明;

⑤企业给分公司(代表处)负责人的委托授权书(社会及宗教社团除外);

⑥企业缴纳国家注册缴费的证明文件;

⑦分公司(代表处)所在地的确认文件。

在哈萨克斯坦登记注册公司或代表处的中国企业或个人,应持有关文件到中国驻哈萨克斯坦使馆经商处进行登记备案。

拟在哈萨克斯坦登记注册公司或代表处的中国企业或个人,有关文件须到哈萨克斯坦驻华使馆进行认证,相关人员入境哈萨克斯坦后,可以委托当地的律师或律师事务所到哈萨克斯坦司法部门完成登记注册。

(3) 不设立经营实体的非居民注册登记所需文件包括:

如果外国投资人在哈萨克斯坦不设立分支机构或代表处等经营实体,一般会采用签订合营协议或派遣员工开展经营活动的形式开展在哈萨克斯坦的经营业务。此时,除需要办理常规的税务登记注册外,还需要附报相关资料,才能完成登记注册工作。

如果属于“虽不设立分支机构或代表处,但通过常设机构开展经营活动的非居民纳税人”,应当在哈萨克斯坦开展业务之日起30日内通过常设机构向常设机构所在地的税务机关递交注册纳税人申请书,

并附带相关文件的公证复印件，包括创立文件；非居民企业在所属国的注册文件并注明登记编号；非居民企业在所属国的税务登记文件或同等效力文件，同时注明文件编号或税务登记号码；关于受益所有人信息的文件。

如果属于“签订合营合同且形成常设机构的非居民纳税人”，应当在业务开始后 30 日内，向居民（即合营业务合同的签订人）所在地的税务机关递交注册备案申请书，并附带以下文件的公证复印件：合营业务合同；非居民个人的身份证明，或者非居民企业的创立文件；非居民企业在所属国的注册文件并注明登记编号；非居民企业在所属国的税务登记文件或同等效力文件，同时注明文件编号或税务登记号码；关于受益所有人信息的文件。

### 6.1.2 信息报告制度

#### (1) 哈萨克斯坦的相关规定

近年来，哈萨克斯坦税务机关加大对外资企业的检查力度，尤其是在转让定价、资本弱化和受控外国企业等方面开展重点检查。因此，在哈萨克斯坦从事非商业性活动的分公司或代表处应每年在报刊上公布活动情况，包括注册人信息、资产状况、支出来源及去向等事项，减少由于未及时落实信息报告制度而引起的不必要的税收检查。

哈萨克斯坦计划签署关于海外账户纳税法案的政府间协议。这项协议基于 2012 年公布的政府间协议范本拟定，包含了通过哈萨克斯坦金融机构搜集美国纳税人账户信息以及提供给美国国家税务总局的基本规定。2017 年 9 月 11 日，哈萨克斯坦已与美国政府签订了海外账户纳税法案的政府间协议，该协议于 2022 年 4 月 5 日生效。

#### (2) 中国的相关规定

中国居民企业参股外国企业的相关信息，也是中国居民企业需要向中国主管税务机关报告的主要信息之一。在中国企业“走出去”的新时期，企业海外经营的动态，特别是利润情况，也是中国税务机关关注的重点。

根据《国家税务总局关于居民企业报告境外投资和所得信息有关问题的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 38 号），自 2014 年 9 月

1日起，持有或者处置已持有的境外企业股份或有表决权的股份超过一定比例的中国居民企业在所得税预缴申报和汇算清缴时，履行对投资信息的报告义务。这些居民企业包括：

①在2014年9月1日，直接或间接持有外国企业（含在港澳台地区成立的企业，下同）股份或有表决权股份达到或超过10%的状态；

②在2014年9月1日后，在被投资外国企业中直接或间接持有的股份或有表决权股份自不足10%的状态改变为达到或超过10%的状态；

③在2014年9月1日后，在被投资外国企业中直接或间接持有的股份或有表决权股份自达到或超过10%的状态改变为不足10%的状态。

上述企业在企业所得税预缴申报时应向主管税务机关填报《居民企业参股外国企业信息报告表》。适用受控外国企业规则的居民企业，还应在企业所得税年度申报时填报《受控外国企业信息报告表》。

中国居民企业应当依法准确地向税务机关报送其参股外国企业的信息，这也是控制海外利润的境内税务风险的重要步骤之一。

哈萨克斯坦于2019年推出纳税水平监测新规定，允许符合标准的纳税人签订与税务机关交换信息的协议，受到水平监测的纳税人一般不再被进行税务审计。“走出去”企业可以积极与当地税务机关联系，实施纳税水平监控，完善必要信息报告制度，从源头降低税务检查风险。

## 6.2 纳税申报风险

### 6.2.1 在哈萨克斯坦设立子公司的纳税申报风险

《哈萨克斯坦公司法》将子公司视为独立的法人实体。中国企业在哈萨克斯坦设立子公司，应考虑当地的税收优惠适用性及将款项汇出时产生的预提所得税影响（如股息、利息及特许权使用费等），并进行纳税申报。在纳税申报中，子公司参照居民企业的相关规定。如前所述，子公司因在哈萨克斯坦境内从事生产经营，应履行纳税申报

义务。逾期缴纳税款将加收滞纳金。每逾期一天，滞纳金以哈萨克斯坦央行所规定的官方再融资利率的 1.25 倍计算。

子公司在清算退出时，应充分考虑哈萨克斯坦国内法的规定，以及相应的税务成本与风险，包括增值税、土地税、财产税等税种的计算、申报和缴纳等。

### 6.2.2 在哈萨克斯坦设立分公司或代表处的纳税申报风险

通常来说，非居民在哈萨克斯坦设立的常设机构与哈萨克斯坦税收居民适用相同的规定，包括纳税人进行税务登记、提交纳税申报表、及时进行所得税税额的预缴以及税款的缴纳、退税。其中需要注意的是，通过分支机构在哈萨克斯坦开展经营活动的纳税人也属于哈萨克斯坦的增值税纳税人。

### 6.2.3 在哈萨克斯坦取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

非居民在哈萨克斯坦取得与常设机构无关的所得，需要缴纳预提所得税。主要包括特许权使用费、股息红利、利息等所得。预提所得税由扣缴义务人源泉扣缴，扣缴义务人应向税务机关提交纳税申报表。

如果中国企业在哈萨克斯坦构成常设机构，应注意划分来源于常设机构的所得和与常设机构无关的所得，否则易造成纳税申报方面的风险。

## 6.3 调查认定风险

### 6.3.1 转让定价调查风险

根据哈萨克斯坦转让定价的相关法律，哈萨克斯坦当局对采矿业（尤其是石油和天然气的开采）与金融业等传统行业加以严格的转让定价控制。鉴于近年来上述传统行业市场份额下滑，哈萨克斯坦税务机关正在力图扩大上述传统行业对其他行业的控制，如农产品出口以及原材料和制成品进口。然而，由于法律的内在局限性以及尚未改变的历史固有观念，转让定价政策适用范围的扩张必然将经历复杂的过程。

近年来，哈萨克斯坦税务机关加大对外资企业的检查力度，尤其是在转让定价、资本弱化和受控外国企业等方面开展重点检查。在大型机械化作业中，部分机械设备需从中国采购，但此部分设备运往哈萨克斯坦时，常常会受到海关部门的特别关注。如果当地税务机关认为，企业转让价格不符合独立交易原则，会要求交易方提交转让定价资料。根据哈萨克斯坦税法，企业在规定期限内无法提供资料的，税务机关将要求企业按照公允价值对交易价格进行调整，未按要求调整的将会产生额外的税务成本、滞纳金或罚款。同时，“走出去”企业应当谨慎选择当地供应商，尽量避免因供应商被税务机关视为虚假实体，从而产生增值税进项税额无法抵扣的情况，甚至面临需要缴纳罚款和利息的风险。

### 6.3.2 资本弱化认定风险

根据哈萨克斯坦转让定价规则，若关联企业之间存在利息支出，在一般企业的债资比不超过 4: 1 (金融机构不超过 7: 1) 的情况下，支付的利息费用可不受限制地进行税前扣除 (但需符合其他利息扣除的条件)。

### 6.3.3 受控外国企业风险

在受控外国企业持有股份的哈萨克斯坦居民，须将在该受控外国企业中与其持股比例所对应的利润纳入合并年收入中。

### 6.3.4 非居民纳税人的认定

哈萨克斯坦税收法律法规规定，依据哈萨克斯坦法律法规登记注册成立或者虽依据外国法律法规登记注册成立但实际管理控制机构位于哈萨克斯坦境内的个人或企业，属于哈萨克斯坦的税收居民。税收居民应当对来源于哈萨克斯坦境内和境外的全部所得履行全面纳税义务。

不属于哈萨克斯坦税收居民的个人或企业，即为哈萨克斯坦的非居民纳税人。非居民仅需就来源于哈萨克斯坦境内的所得以及来源于哈萨克斯坦境外但与其常设机构有实际联系的所得履行纳税义务。

### 6.3.5 一般反避税调查的风险

哈萨克斯坦尚未对一般反避税进行立法。但中国企业仍应特别关注哈萨克斯坦税法中关于税收条约适用的一般规定,以及该国对资本弱化、受控外国企业、财务会计专责和受益所有权的相关规定。

在哈萨克斯坦投资的中国企业如果出现以下情况,那么其可能成为一般反避税调查的调查对象:

- (1) 滥用税收优惠;
- (2) 滥用税收协定;
- (3) 滥用组织结构;
- (4) 与避税地公司频繁发生业务往来;
- (5) 不具有合理商业目的的其他商业安排。

首先,中国企业在行使投资控股的权利之外,应考虑从事实际的经营管理活动,以使控股公司的经营活动具有商业实质。境外投资企业需要准备相应的资料证明其商业安排或活动具有合理的商业目的。

其次,中国企业应当及时根据哈萨克斯坦国家政策来调整自身行为,在可能产生调查风险之前做好内部的调整工作。

最后,中国企业在经营管理的过程中不仅要注意行为的合规性,还要注意文件、档案和会计凭证的保管,为将来的资料提交义务做好准备。

## 6.4 享受税收协定待遇风险

### 6.4.1 未正确享受协定待遇的风险

根据中国和哈萨克斯坦的税收协定,缔约国双方居民满足一定条件时,可以适用协定优惠税率。根据哈萨克斯坦企业所得税法,若税收协定规定了更加优惠的税率,非居民纳税人需要提供所在国的税收居民身份证明,申请采用协定税率,对来源于哈萨克斯坦的所得缴纳预提所得税。如果未提供税收居民身份证明,所得支付方有权依据哈萨克斯坦国内税法规定的税率代扣代缴预提所得税。如果非居民纳税人后续补充提交了税收居民身份证明的情况下,非居民纳税人有权利申请退回多缴纳的预提所得税。

#### 6.4.2 滥用税收协定待遇的风险

哈萨克斯坦税法明确规定,如果税收协定缔约国另一方居民为了另一个与哈萨克斯坦未签订税收协定国家的税收居民的利益而利用税收协定的规定,则税收协定的优惠不能适用。受《公约》签订的影响,《中哈协定》也增加了防止协定滥用条款:如果在考虑所有相关事实与情况后,可以合理地认定纳税人实施某项安排或交易的主要目的之一是为了获取《中哈协定》优惠,则不应对该安排或交易给予优惠。除非可以确认,该优惠符合《中哈协定》相关规定的宗旨和目的,则适用该优惠。

纳税人应注意保存相关证明资料证明其商业活动具有经济实质,且少缴税或不缴税不是主要目的,并在一些情况下积极使用《中哈协定》规定的相互协商程序解决问题。

#### 6.4.3 享受协定待遇受阻的风险

“走出去”企业在哈萨克斯坦,可能会遇到当地税务机关给出不予以享受协定待遇的决定,或者遇到其他阻碍。此时企业可选择向中国税务机关寻求帮助,申请启动相互协商程序,维护自身合法权益。

### 6.5 其他风险

#### 6.5.1 股权投资常见风险

中国企业在哈萨克斯坦进行股权投资过程中,需要考虑下述常见问题:

##### (1) 交易前需要考虑的风险

交易前,企业需要首先确认和选择符合公司整体战略和财务目标的正确投资对象,找到并合理分配的资源,并就交易可能产生的协同效应进行全方位的识别和评估,充分计划完成交易及并购后的整合步骤,以便充分利用目标公司现有各项优势,来实现公司未来加速发展的战略目标。同时,企业需要考虑哈萨克斯坦政府对于企业活动干预、投资行业限制等风险。

##### (2) 行业投资壁垒风险

如前文所述，哈萨克斯坦政府对企业活动关注度较高，尤其对外商在通讯、建筑业、银行业、保险业及矿业等部分行业的投资还作出了一些限制规定，企业应充分考虑哈萨克斯坦政府干预企业活动、限制投资行业等可能对企业带来的实质性投资障碍。

### (3) 复杂项目管理风险

交易过程中，企业需要有效保证卖方或目标公司（尤其是上市公司）提出的严格的保密要求，以防延迟或无法取得资料。考虑到目标公司位于哈萨克斯坦，企业可能难以与目标公司管理层直接取得联络，因此企业应在整个交易过程中密切关注、持续沟通。同时，因其经常分散于世界各地，且可能对交易产生重大影响，所以与交易利益相关者的协调也至关重要。除此之外，交易过程中还可能遇到数据资料库的安排不甚合理或卖方财务顾问流程复杂甚至低效等问题，企业必须准备详尽的报告和演示文稿，内容需要涵盖潜在交易所有重要方面。

### (4) 尽职调查中的具体问题

交易中非常关键的环节就是对目标公司的估值。在没有进行尽职调查的情况下，收购方与被收购方可能出现对于获取的目标公司的信息不对称的情况，而收购方出于自身利益的需要，往往仅积极展现影响估值的正向因素。在这种情况下，收购方极有可能在不知情的情况下承接到对于目标公司不利的历史风险。因此，为了判明目标公司历史及潜在风险，并揭示其对交易及交易后的预期投资收益可能带来的影响，非常有必要对目标公司进行详尽的尽职调查。本指南就可能涉及的尽职调查常见内容进行了简要展开，具体如下：

①财务。中国企业在尽职调查中需要：审阅和分析大量哈萨克斯坦的财务报表和其他财务数据，以发现和关注与交易相关的主要问题，如收入的可持续性、对承诺的注释、负债及表外负债、根据财务和其他数据确认的业务趋势等；根据外国会计准则编制的复杂的财务报表和常规存档文件还需要接受过严格培训的本土专家进行适当的解释和分析；审阅复杂的保险安排等；

②税务。不同的国家税收体制需要当地税务专家进行详细的分析，以评估潜在的税务负债风险并给出合理的现金流模型假设，哈萨克斯

坦更是如此。同时，企业还需要遵守哈萨克斯坦税务规定并熟悉哈萨克斯坦税法的操作实务。此外，在交易涉及资产剥离时，实际操作中还将面临多个税种的涉税问题，主要包括企业所得税、增值税、财产税以及超额利润税等税务影响。其他税务风险在纳税申报风险章节 6.2、调查认定风险章节 6.3 以及享受税收协定待遇风险 6.4 中均有说明，此处不再赘述；

③法律环境。出于中哈语言及文化差异、法律专业差别等原因，在某些情况下会使目标公司产生重大的表外或未披露的负债，中国企业在尽职调查中应着重关注；

④业务剥离。如果涉及业务剥离，中国企业还需要全面评估目标公司与母公司的业务剥离范围、预想的独立运作框架、为目标公司提供的过渡期服务协议及其成本构成，并识别目标业务与母公司的相互关联程度以及其对母公司资源的依赖程度，了解由于业务剥离而产生的去规模化效应的潜在影响。此外，如上文所述，在交易涉及资产剥离时还需对交易可能涉及的税务影响展开相关尽职调查；

⑤原材料供应和生产能力。尽职调查中，中国企业还需要全面了解目标业务的原材料获取能力、保障程度、采购管理流程，现有原材料采购来源、渠道、主要供应商现状、目前原材料采购总量、主要原材料采购成本，评估和量化目标业务与买方在并购后，通过联合采购使得采购总量增加、渠道来源多元化，从而获得协同效应。

### 6.5.2 投资后经营常见风险

中国企业在哈萨克斯坦投资经营，还须考虑税收法律法规更新、税务审计、政府对外资企业的管控、劳动许可以及跨文化风险等因素。

#### (1) 税收法律法规更新风险

哈萨克斯坦的法律体系较为完备，但变化较大，行政政策作用有限。法律和规章制度缺乏一定的稳定性，这已成为赴哈萨克斯坦投资企业所面临的重要风险之一。哈萨克斯坦政府每年都会根据经贸数据、国内预算、产值等情况，对某些税种的税率和征税对象做出调整，对某一行业或地区实施新的税收优惠政策，或临时颁布专门的税收法规，

给外国投资者带来一定影响。“走出去”企业如果事先没有充分了解哈萨克斯坦的税收制度，也没有实时关注其最新的税收政策变动，就会造成税收优惠应享未享或违反税收政策等后果。企业应提高对哈萨克斯坦税收制度的重视程度，充分掌握境外税收环境。

#### (2) 税务审计风险

“走出去”企业在延伸海外业务时，可能会采取并购海外当地企业的方式。但在完成并购后，企业项目可能会受到当地税务机关的税务审计，在税务审计过程中，税务机关可能会对并购交易的纳税申报提出疑问和异议。因此，“走出去”企业应提前做好税务规划，避免风险。

#### (3) 政府对外资企业的管控日益加强

哈萨克斯坦政府对外资企业的管控程度日益严格。对外资及外资企业政策调整力度加大。从维护本国利益出发，近年来，哈萨克斯坦政府频频针对外资及外资企业出台新政策，如企业注册、劳务许可、税收、企业采购等，许多是直接限制性措施，在企业税收安全等方面的管理越来越严格，对环保要求越来越高，不断提高环境排污费和无污染钻井费用等，进一步加重了企业经济负担。

#### (4) 劳动许可

哈萨克斯坦对外国员工申请劳动许可的规定仍然是阻碍外国投资的主要困难之一。为保障本国公民就业，哈萨克斯坦限制外国劳务进入(但本国人员不能完全胜任的工种或者缺乏的人才除外)，自2001年起，哈萨克斯坦建立了外国员工申请劳动许可的配额体系，每年根据全国总经济活动人口数量制定发放许可的配额，该项体系的建立也使得获取签证较为困难。虽然哈萨克斯坦每年的劳务配额不少，但由于对劳务的严格控制和签证手续的繁琐，劳务配额的使用额度较低。哈萨克斯坦政府高度关注外资经营中出现的持非劳务签证务工、居留手续不全、异地用工等问题，一经发现立刻给予罚款、遣返相关人员、冻结资产等严厉惩处措施。中国驻哈萨克斯坦使领馆近年来也多次发布通知，提醒在哈中资机构、华侨华人业主全面了解哈萨克斯坦劳动

法、就业法、外国劳务配额和就业劳务许可等相关法规要求，严格守法，依规经营。

#### (5) 跨文化风险

哈萨克斯坦信奉伊斯兰教，普通民众与中国人在文化、习俗与价值观上差异较大，即使是政府部门，对于涉及土地、矿产或基础设施建设等敏感因素的外国投资也通常保持谨慎态度。因此，中国企业在哈萨克斯坦投资时，应当尊重当地劳动者的宗教信仰、习俗与劳动习惯等，将自身的管理模式与当地特色相融合，以避免与当地的劳动者产生不必要的冲突。

#### (6) 土地使用风险

2016年6月，哈萨克斯坦曾对《土地法》进行修订，将土地使用权分为长期使用权、临时使用权、有偿临时使用权（租赁）、无偿临时使用权。外国人和获得哈萨克斯坦绿卡的人无权购买哈萨克斯坦农用土地，只能进行租赁，农用土地租用年限由原来的10年延长至25年。但由于部分人担心外国人大肆购买哈萨克斯坦土地，陆续在部分城市组织抗议活动，抵制修正案实施。纳扎尔巴耶夫随后宣布将《土地法修正案》的生效时间冻结5年，至2021年底。2021年2月，哈萨克斯坦总统托卡耶夫在社会信任国家理事会第五次会议上宣布，决定动用总统立法倡议权，全面禁止向外国人和外资企业出售和出租农用土地。3月，相关法案提交议会审议并最终获批。5月，托卡耶夫正式签署《土地关系法》修正案，规定哈萨克斯坦将全面禁止外国人、无国籍人士、外国企业、外资参股的哈萨克斯坦企业、国际机构、国际参与的科研中心和未入籍回归移民获得农用土地私有产权和临时使用权。

## 参 考 文 献

- [1] 世界银行, <https://www.shihang.org> (中文); <https://www.worldbank.org> (英文)
- [2] 中华人民共和国外交部, <https://www.fmprc.gov.cn>
- [3] 中华人民共和国驻哈萨克斯坦共和国大使馆经济商务处, <http://kz.mofcom.gov.cn>
- [4] 哈萨克斯坦国家统计局, <http://stat.gov.kz>
- [5] 中华人民共和国商务部,《对外投资合作国别(地区)指南 – 哈萨克斯坦(2022年版)》, <http://www.mofcom.gov.cn>
- [6] 《哈萨克斯坦共和国税款和其他应缴财政款法(税法)》
- [7] 普华永道,《全球税务摘要》, <https://www.pwc.com>
- [8] 《哈萨克斯坦宣布新税法》, 荷兰财税文献局, <https://research.ibfd.org/>
- [9] 《哈萨克斯坦税务新闻》, 荷兰财税文献局, <https://research.ibfd.org/>
- [10] 《哈萨克斯坦个人税制》, 荷兰财税文献局, <https://research.ibfd.org/>
- [11] 《哈萨克斯坦企业税制》, 荷兰财税文献局, <https://research.ibfd.org/>
- [12] 《哈萨克斯坦共和国转让定价法》, 荷兰财税文献局, <https://research.ibfd.org/>
- [13] 普华永道,《税务及法律快讯》, <https://www.pwc.com>
- [14] 《哈萨克斯坦 – 税收协定预提税率表》, 荷兰财税文献局, <https://research.ibfd.org/>
- [15] 中华人民共和国国家税务总局, <http://www.chinatax.gov.cn>
- [16] 《哈萨克斯坦共和国税法典》, [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=36148637](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637)
- [17] 《中华人民共和国政府和哈萨克斯坦共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》, <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1152954/5026987/files/11529541.pdf>

# 附录一 哈萨克斯坦政府部门和相关机构

## 一览表

序号	政府部门和相关机构
1	哈萨克斯坦政府(Правительство Республики Казахстан)
2	外交部(Министерство иностранных дел)
3	内务部(Министерство внутренних дел)
4	国防部(Министерство обороны)
5	信息和发展部(Министерство информации и общественного развития)
6	农业部(Министерство сельского хозяйства)
7	司法部(Министерство юстиции)
8	科学和高等教育部(Министерство науки и высшего образования)
9	卫生部(Министерство здравоохранения)
10	劳动和社会保障部(Министерство труда и социальной защиты)
11	工业和基础设施发展部(Министерство индустрии и инфраструктурного развития)
12	财政部(Министерство финансов)
13	文化和体育部(Министерство культуры и спорта)
14	国民经济部(Министерство национальной экономики)
15	数字发展、创新和航空航天工业部(Министерство цифрового развития, инноваций и аэрокосмической промышленности)
16	能源部(Министерство энергетики)
17	贸易和一体化部(Министерство торговли и интеграции)
18	生态和自然资源部(Министерство экологии и природных ресурсов)
19	紧急事务部(Министерство по чрезвычайным ситуациям)
20	教育部(Министерство просвещения)
21	国家反腐败署(Агентство по противодействию коррупции)
22	金融市场监管和发展署(Агентство по регулированию и развитию финансового рынка)
23	战略规划和改革署(Агентство по стратегическому планированию и реформе РК)

编写人员：肖学旺 王兆阳 何为蓉 张芸 黄钰琳 陈彩娇

审校人员：李春琳 帅迪全 周佳浩 陈堂正 罗琴 王镭 袁晓娟 杨伟华