

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投资税收指南课题组

摘 要

哈萨克斯坦共和国横跨欧亚大陆，其中大部分地区位于亚洲，小部分位于欧洲。近年来，中国与哈萨克斯坦两国高层交往频繁，政治互信不断提升，在双边、多边等交流形式中就几个方向实现了一系列战略计划。中国和哈萨克斯坦的协作不局限于双边形式，发展多边长期合作更是中哈两国相互关系的核心。

为推进“一带一路”建设，服务赴哈投资的中国“走出去”企业，帮助投资者了解哈萨克斯坦的政治、经济、文化、法律制度和税收环境，我们编写了《中国居民赴哈萨克斯坦投资税收指南》。本指南对2018年1月1日新执行的哈萨克斯坦税法进行较为详细的阐述和介绍，并对在哈萨克斯坦投资可能存在的税收风险予以提示，帮助投资者了解并有效防范和应对境外投资税收风险。

本指南共分为六个章节。第一章简要介绍了哈萨克斯坦的国家概况和投资环境；第二章为哈萨克斯坦的税收制度和税收法律体系，主要介绍了企业所得税、个人所得税、增值税、消费税、社会税、土地税、财产税等有关内容；第三章简要介绍了哈萨克斯坦的税收征收和管理制度；第四章简要介绍了哈萨克斯坦的特别纳税调整政策；第五章介绍了中哈税收协定；第六章总结了在哈国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、享受协定风险等。

本指南仅基于2018年6月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、税收法规等信息可能存在的变化和更新。同时，建议“走出去”企业和个人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、税务稽查等方面的问题时，及时向当地的主管税务机关或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

在编写过程中存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

摘 要.....	1
第一章 哈萨克斯坦共和国概况及投资主要关注事项.....	1
1.1 国家概况.....	1
1.1.1 地理概况.....	1
1.1.2 政治概况.....	3
1.1.3 经济概况.....	4
1.1.4 文化概况.....	6
1.2 投资环境概述.....	6
1.2.1 近年经济发展情况.....	6
1.2.2 资源储备和基础设施.....	7
1.2.3 支柱和重点行业.....	8
1.2.4 投资政策.....	10
1.2.5 经贸合作.....	12
1.2.6 投资注意事项.....	15
第二章 哈萨克斯坦税收制度简介.....	18
2.1 概览.....	18
2.1.1 税制综述.....	18
2.1.2 税收法律体系.....	18
2.1.3 近三年重大税制变化.....	19
2.2 企业所得税 (Corporate Income Tax).....	21
2.2.1 概述.....	21
2.2.2 居民企业.....	21
2.2.3 非居民企业.....	45
2.2.4 其他.....	51
2.3 个人所得税 (Individual Income Tax).....	51
2.3.1 居民纳税人.....	51
2.3.2 非居民纳税人.....	58
2.3.3 其他.....	61

2.4 增值税 (Value Added Tax)	62
2.4.1 概述	62
2.4.2 税收优惠	66
2.4.3 发票	73
2.4.4 应纳税额的计算	78
2.4.5 申报与缴纳	78
2.4.6 其他	79
2.5 消费税 (Excise Tax)	79
2.5.1 概述	79
2.5.2 税收优惠	83
2.5.3 应纳税额	84
2.5.4 纳税时间及纳税地点	84
2.5.5 其他	85
2.6 社会税 (Social Tax)	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 其他	86
2.7 土地税 (Land Tax)	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 税款申报与缴纳	92
2.7.5 其他	93
2.8 财产税 (Property Tax)	93
2.8.1 概述	93
2.8.2 税收优惠	96
2.8.3 应纳税额	96
2.8.4 其他	97
第三章 税收征收和管理制度	98
3.1 税收管理机构	98
3.1.1 税务系统机构设置	98

3.1.2 税务管理机构职责.....	98
3.2 居民纳税人税收征收管理	101
3.2.1 税务登记.....	101
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	101
3.2.3 纳税申报.....	102
3.2.4 税务检查.....	105
3.2.5 税务代理.....	110
3.2.6 法律责任.....	110
3.2.7 其他征管规定.....	111
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理	111
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	111
3.3.2 非居民企业税收管理.....	112
第四章 特别纳税调整政策	115
4.1 关联交易	115
4.1.1 关联关系判定标准.....	115
4.1.2 关联交易基本类型.....	115
4.1.3 关联申报管理.....	115
4.2 同期资料	115
4.2.1 分类及准备主体.....	115
4.2.2 具体要求及内容.....	116
4.2.3 其他要求.....	117
4.3 转让定价调查	117
4.3.1 原则.....	117
4.3.2 转让定价主要方法.....	118
4.3.3 转让定价调查.....	118
4.4 预约定价安排	119
4.4.1 适用范围.....	119
4.4.2 程序.....	119
4.5 受控外国企业	119
4.5.1 判定标准.....	119
4.5.2 税务调整.....	121
4.6 成本分摊协议管理	121

4.6.1	主要内容	121
4.6.2	税务调整	121
4.7	资本弱化	121
4.7.1	判定标准	121
4.7.2	税务调整	122
4.8	法律责任	122
第五章	中哈税收协定及相互协商程序	123
5.1	中哈税收协定（税收安排）	123
5.1.1	中哈税收协定（税收安排）	123
5.1.2	适用范围	123
5.1.3	常设机构的认定	125
5.1.4	不同类型收入的税收管辖	126
5.1.5	哈萨克斯坦税收抵免政策	135
5.1.6	无差别待遇原则（非歧视待遇）	136
5.1.7	在哈国享受税收协定（税收安排）待遇的手续	136
5.2	中哈税收协定（税收安排）相互协商程序	137
5.2.1	相互协商程序概述	137
5.2.2	税收协定相互协商程序的法律依据	137
5.2.3	相互协商程序的适用	138
5.2.4	启动程序	140
5.2.5	相互协商的法律效力	142
5.2.6	哈国仲裁条款	143
5.3	中哈税收协定争议的防范	143
第六章	在哈国投资可能存在的税收风险	144
6.1	信息报告风险	144
6.1.1	登记注册制度	144
6.1.2	信息报告制度	145
6.2	纳税申报风险	146
6.2.1	在哈国设立子公司的纳税申报风险	146
6.2.2	在哈国设立分公司或代表处的纳税申报风险	146
6.2.3	在哈国取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险	146
6.3	调查认定风险	147

6.3.1 转让定价调查风险.....	147
6.3.2 资本弱化认定风险.....	147
6.3.3 受控外国公司风险.....	147
6.3.4 非居民的认定.....	147
6.4 享受税收协定待遇风险	148
6.4.1 未正确享受协定待遇的风险.....	148
6.4.2 滥用税收协定待遇的风险.....	148
6.5 其他风险	148
参考文献	150

第一章 哈萨克斯坦共和国概况及投资主要关注事项

1.1 国家概况

1.1.1 地理概况

哈萨克斯坦，全称哈萨克斯坦共和国，1991年12月16日宣布独立，与俄罗斯、中国、吉尔吉斯斯坦、乌兹别克斯坦、土库曼斯坦等国接壤，并与伊朗、阿塞拜疆隔里海相望，全国由14个州和2个直辖市（阿斯塔纳和阿拉木图）组成，其中城市拜科努尔由俄罗斯租借到2050年。

1.1.1.1 面积和气候

哈萨克斯坦横跨欧亚大陆，其中大部分地区位于亚洲，小部分位于欧洲。毗邻里海，处于伏尔加河下游，位于乌拉尔、西伯利亚、中国和中亚之间。哈萨克斯坦领土面积位列世界第九（272.49万平方公里），是第二大独联体国家（仅次于俄罗斯）。

哈萨克斯坦西北与俄罗斯接壤，边境线共计7548.1千米；东面接壤中国，边境线共计1782.8千米；南接吉尔吉斯斯坦1241.6千米、乌兹别克斯坦2351.4千米、土库曼斯坦426.0千米。哈萨克斯坦是世界上最大的内陆国。

哈萨克斯坦位于北温带，属于典型的大陆性气候，冬夏温差巨大，空气干燥，国内大部分地区降水稀少。北方冬季持续严寒，夏季短暂。南方夏季持续炎热，冬季短暂。1月平均气温-19℃至4℃，7月平均气温19℃至26℃。有历史记录的最高和最低气温分别为49℃和-57℃。

1.1.1.2 人口和主要城市

哈萨克斯坦共和国的行政区划为三级，目前的第一级行政区划为 14 个州 2 个直辖市。

表1 哈萨克斯坦行政区划及其行政中心

州、直辖市名称	面积（万平方公里）	首府	人口（人） （截至2017年1月）
阿斯塔纳市	0.07	-	880191
阿拉木图市	0.03	-	1703482
北哈萨克斯坦	9.8	彼得罗巴甫洛夫斯克	636852
科斯塔奈	19.6	科斯塔奈	883640
阿克莫拉	14.62	科克舍套	744386
巴甫洛达尔	12.48	巴甫洛达尔	758479
州、直辖市名称	面积（万平方公里）	首府	人口（人） （截至2017年1月）
卡拉干达	42.8	卡拉干达	1384889
东哈萨克斯坦	28.3	乌斯季卡缅诺戈尔斯克	1395797
阿拉木图	22.4	塔尔迪库尔	1947481
江布尔	14.43	塔拉兹	1110907
南哈萨克斯坦	11.73	希姆肯特	2841307
克孜勒奥尔达	22.6	克孜勒奥尔达	765171
阿克纠宾	30.06	阿克托别	834768
曼格斯套	16.56	阿克套	626793
阿特劳	11.86	阿特劳	594562
西哈萨克斯坦	15.13	乌拉尔	636852

注：资料来源于哈萨克斯坦国家统计局

1.1.2 政治概况

1.1.2.1 政治体制

哈萨克斯坦为总统制共和国，独立以来实行渐进式民主政治改革。总统为国家元首，任期 5 年。国家政权以宪法和法律为基础，根据“立法、司法、行政”三权分立又相互制衡的原则行使职能。总统领导实施行政权，两院制议会实施立法权，宪法法院和地方法院体系实施司法权。

1.1.2.2 国家管理机构

(1) 总统

总统是国家元首、最高官员。总统需确定国家内政外交基本方针，保证政府所有机构协调运行。同时，总统也是国家军队的最高统帅。

哈萨克斯坦现任总统为努尔苏丹·阿比舍维奇·纳扎尔巴耶夫。

(2) 议会

国家最高立法机构。由上下两院组成，上院 47 个席位，下院 107 个席位。上院任期 6 年，每 3 年改选一半议员，下院任期 5 年。

(3) 政府

哈萨克斯坦共和国政府在总理的领导下实施行政权。其中，总理须经议会同意并由总统委任。

(4) 立法权

国家议会是最髙立法代表机关，由上下两院构成，分别为参议院和马利日斯。

(5) 司法权

最高法院和宪法委员会是司法权最高机关。

(6) 政党

目前哈萨克斯坦实行多党制。主要有 3 个政党，即“祖国之光”党、哈萨克斯坦共产人民党、“光明道路”民主党。

1.1.2.3 哈萨克斯坦外交

哈萨克斯坦共和国始终与联合国各国保持外交关系。哈萨克斯坦外交政策由总统和国家议会确定，并由外交部实施。

1.1.2.4 哈萨克斯坦同中国关系

中、哈两国友谊源远流长。1992年3月，中哈建交。2005年7月，中哈建立战略伙伴关系，双方全面彻底解决边界问题。2011年双方宣布发展全面战略伙伴关系。近年来，两国高层交往频繁，政治互信不断提升。

1.1.3 经济概况

哈萨克斯坦是中亚地区经济发展最快、政治局势比较稳定、社会秩序相对良好的国家。该国拥有丰富的石油、天然气、煤炭、有色金属等矿产资源，农业基础良好，广阔的牧场适于畜牧业发展，生态状况优良，地理位置优越。

1.1.3.1 宏观经济

2017年，哈萨克斯坦经济增长率为4.0%，2016年哈萨克斯坦第一、二、三产业增加值占GDP的比重分别为4.5%、31.5%和64%。2016年度财政收入272.05亿美元，同比增长1.1%。财政支出275.6亿美元，同比下降1.9%。赤字21.63亿美元，同比下降19.4%。2016年通货膨胀达8.5%，食品类商品上涨9.7%，非食品类商品上涨9.5%，有偿服务上涨6.1%。2016年失业率为4.9%，15岁以上劳动力896.36万，同比下降1.2%，其中就业人口852.23万，无业人口44.13万。2016年哈萨克斯坦外债1637.6亿美元，同比增长6.8%。哈萨克斯坦外债水平低，不受国际货币基金组织限制。

1.1.3.2 国际合作与外贸情况

截至2017年底，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家组织的成员国。

自2000年起，哈萨克斯坦的对外贸易额年均以30%以上的速度增长。

2017年，哈萨克斯坦对外贸易总额为776.47亿美元，比上年增长25%；其中出口483.42亿美元，同比增长31%；进口293.05亿美元，同比增长15.5%。对外贸易指标在连续四年下跌后首次实现正增长。当年哈对外贸易顺差达190.37亿美元，同比增长64%。

2017年，哈萨克斯坦主要出口商品为能源及矿产品（68.6%）、金属及其制品（18.1%）、化工产品（5.1%）、农产品及食品（4.9%）。能源及矿产品中，以石油为主的能源产品占绝对比例，其中石油占出口总额的55%，化工产品（含橡胶和塑料）仅占出口总额的5.1%。与2016年相比，能源及矿产品占出口总额的份额基本持平，金属及其制品略有增长，化工产品、农产品及食品份额均出现小幅下降。

2017年，哈萨克斯坦主要进口商品为机械设备（37.7%）、化工产品（16.7%）、农产品及食品（11.7%）、金属及其制品（11.7%）、能源及矿产品（9.3%）。与2016年相比，机械设备占进口总额的比重明显下降（2016年为45.3%），能源及矿产品所占比重明显增长（2016年为4.3%），原木、木材及纸浆等商品进口增长较快。

从地区分布来看，2017年，哈萨克斯坦前三大贸易伙伴依次为欧盟（38.7%）、亚洲（25.2%）和欧亚经济联盟（22.4%）。与2016年相比，上述地区在哈对外贸易中占比变化不大，其中欧盟略有减少（2016年为39%），亚洲和欧亚经济联盟则小幅增长（2016年分别为23.4%和21.9%）。

[1]

1.1.3.3 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10000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。

截至2018年7月3日，坚戈对美元汇率为341.30:1，对欧元汇率为397.11:1。哈萨克斯坦经常项目和资本项目均实行有条件的自由兑换。具

[1] 驻哈萨克经商参处 <http://kz.mofcom.gov.cn/article/scdy/201803/20180302719036.shtml>

体来说，经常项目下的交易应在 180 天完成，如到期不能完成，还可延期。哈萨克斯坦实行两级银行体系。中央银行是哈萨克斯坦国家银行，属一级银行；其他银行为二级银行（商业银行）。哈萨克斯坦全国共有 34 家二级银行。哈萨克斯坦中央银行宣布自 2018 年 6 月 4 日起，基准利率调整到 9%^[2]。外国在哈萨克斯坦正式登记注册的企业均可在当地银行融资，享受国民待遇，与当地企业没有区别。

1.1.4 文化概况

1.1.4.1 哈萨克斯坦社会文化

哈萨克人民过去长期过着游牧生活，被称作“马背上的民族”，哈萨克人极其重视文化礼貌。待人接物的信条是：“对长者要尊重，对幼小要搀扶，对友人要虔诚”。

1.1.4.2 民族、语言、宗教

哈萨克斯坦共有 125 个民族，是一个多民族国家，主要有哈萨克族、俄罗斯族、乌兹别克族、乌克兰族、维吾尔族等。哈萨克斯坦的国家语言是哈萨克语。哈萨克语和俄语同为官方语言。

哈萨克斯坦民众普遍信仰宗教。主要宗教有：伊斯兰教、基督教、佛教、印度教和犹太教等。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

2017 年哈萨克斯坦的 GDP 总额超过 50 万亿坚戈。

2011 年哈萨克斯坦经济增速为 7.5%，2012 年为 5.0%，2013 年为 6.0%，2014 年为 4.3%，2015 年为 1.2%，2016 年为 1.0%，2017 年为 4.0%。根据哈萨克斯坦统计署 2018 年 5 月 16 日发布的季度国内生产总值快报，2018

^[2]<https://zh.tradingeconomics.com/country-list/interest-rate?continent=asia>

年第一季度哈萨克斯坦国内生产总值达到 4.54 万亿坚戈，同比增长 4.1%。据哈央行预测，2018、2019 年哈经济增速将分别达到 3.5% 和 2.7%。^[3]

表2 2011-2017年哈萨克斯坦经济情况

年份	GDP 总值		增长率 (%)	人均 GDP		年增长率 (%)	当年人口 (万人)
	亿美元	亿坚戈		美元	坚戈		
2011	1862	273006	7.5	11167	637082.2	24.3	1667.5
2012	2016.6	302185	5.0	11983	1786810.8	8.6	1691.2
2013	2203	335000	6.0	12933	1967493.9	8.8	1716.5
2014	2122	380331	4.3	12276	2199827.6	-5.0	1741.7
2015	1838.3	407614	1.2	10558	2330008.9	-13.9	1767.1
2016	1338.14	47210.73	1.0	7501	2563541.8	-0.7	1783.99
2017	1593.69	51966.81	4.0	8837	2881538	2.9	1803.43

注：资料来源于哈萨克斯坦国民经济部统计委员会

世界经济论坛《2016-2017 年全球竞争力报告》显示，哈萨克斯坦在全球最具竞争力的 138 个国家和地区中，排第 50 位。在《2017 世界经商环境》中，哈萨克斯坦在全球 190 个国家和地区中，排第 36 位。^[4]截至 2017 年 9 月 9 日，国际评级机构标准普尔指数对哈萨克斯坦评级展望由“负面”上调至“稳定”。其中，长期和短期主权评级确认为“BBB-/A-3”，国内评级为“kzAA”。^[5]

1.2.2 资源储备和基础设施

1.2.2.1 交通运输

(1) 汽运。目前哈萨克斯坦公路总里程为 9.74 万公里，其中，国道 2.35 万公里，州（区）道 7.39 万公里。

[3] 《哈央行提高 2018 年哈 GDP 增速预期》，驻哈萨克经商参处，<http://kz.mofcom.gov.cn/>

[4] <http://kgd.gov.kz/ru/section/rejting-doing-business>

[5] 《标普将哈萨克斯坦主权评级展望由“负面”上调至“稳定”》，国别贸易投资环境信息半月刊，<http://gpj.mofcom.gov.cn/>

(2) 铁路运输。据哈萨克斯坦国有铁路公司统计，哈萨克斯坦铁路技术指标、现代化程度以及运输能力在独联体地区位居第三位，仅次于俄罗斯和乌克兰。哈萨克斯坦目前铁路总里程 1.51 万公里，密度为 5.53 公里/千平方公里。

(3) 空运。目前，阿斯塔纳机场正在改建，改造完成之后旅客年吞吐量可达到 700 万。

(4) 管道运输。管道运输取决于哈萨克斯坦同周边国家（首先是俄罗斯）签订的石油天然气输送合同。目前，该运输方式占哈货运比重的 6.4%。

1.2.2.2 通信

哈萨克斯坦的电信行业发展在中亚地区属于前列。截至 2016 年拥有固话用户 392.5 万，同比下降 5.3%，移动用户 2553.5 万，同比增长 18.6%，互联网用户 235.3 万，同比增长 11.6%，移动网络用户 1074.1 万，同比增长 6%。

1.2.2.3 矿产资源

在哈萨克斯坦境内拥有已探明矿产 1225 种中的 493 种，已探明的黑色、有色、稀有和贵金属矿产地超过 500 处。不少矿藏储量占全球储量的比例很高，许多品种按储量排名在全世界名列前茅。

1.2.2.4 石油

哈萨克斯坦境内已探明的石油储量占全球储量的 3%，石油产区约占国土面积的 62%，分布有大小 162 个油田。根据哈萨克斯坦储量委员会公布的数据，目前哈萨克斯坦石油可采储量 40 亿吨，天然气可采储量 3 万亿立方米。

1.2.3 支柱和重点行业

1.2.3.1 投资重点和特色产业

(1) 采矿业。2016 年采矿业总值 271.8 亿美元，在工业总产值中占比达 50%，是哈萨克斯坦国民经济的支柱产业。其中，石油天然气开采业是主要产业之一。其次是固体矿产资源开采业。

(2) 加工工业。哈萨克斯坦加工工业主要包括石油加工和石化工业、轻纺工业、建材、家用电器和汽车制造、机械设备和黑色、有色金属材料生产，以及烟酒和食品及制药工业。

(3) 建筑业。2015 年哈萨克斯坦建筑业产值为 80.4 亿美元，比上年增长 7.9%，2016 年建筑业增加值在 GDP 中所占比重为 6%。

(4) 农业。哈萨克斯坦地广人稀，全国可耕地面积超过 2000 万公顷，每年农作物播种面积约 1600-1800 万公顷，粮食产量在 1800 万吨左右。主要农作物包括小麦（占粮食作物产量的 90%左右）、玉米、大麦、燕麦、黑麦。

(5) 服务业。哈萨克斯坦服务业产值在 GDP 中占比高于商品生产。2016 年，哈萨克斯坦服务业总额约 773.9 亿美元，占哈萨克斯坦 GDP 总值的 57.9%。

1.2.3.2 重点发展领域

哈萨克斯坦在 2050 年发展战略中提出了 7 个优先发展方向：加速推进创新工业化发展，促进传统矿产、油气等资源开采领域的发展；实现农工综合体的创新转变；培育知识密集型经济，提高哈萨克斯坦的科技发展潜力；保障城市化、交通和能源三大板块的基础设施建设；鼓励中小企业发展；构建高质量的教育体系，促进卫生、文化、社会保障等领域的发展；完善政府工作机制等。

2017 年，哈萨克斯坦 IT 服务业产值约 5 亿美元，较上年增长 14%。从行业板块来看，软件研发为 2.42 亿美元，同比持平；咨询服务为 0.85 亿美元，同比增长 12.2%，上述服务占行业总产值的 65.1%。^[6]

[6] 驻哈萨克经商参 <http://kz.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201803/20180302722427.shtml>

1.2.4 投资政策

1.2.4.1 外国投资的市场准入规定

(1) 投资主管部门

哈萨克斯坦投资和发展部是投资主管部门，该部设有投资委员会，主要职责是实施国家有关保护、支持和监督投资活动的政策。该委员会负责接收和登记投资者的优惠申请，决定是否给予其投资优惠，并负责与投资者签署、登记或废止投资优惠的合同，并监督有关优惠政策的执行情况。^[7]

(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。

(3) 投资方式的规定

根据《哈萨克斯坦共和国投资法》，外国投资企业可以组建合伙公司、股份公司以及其他哈萨克斯坦共和国法律允许的公司形式。《哈萨克斯坦共和国投资法》中规定的投资人包括自然人和法人。自然人和法人执行相同的投资规定。

目前，与投资相关的主要法律有：

1. 《哈萨克斯坦共和国投资法》简要内容：投资人权利与义务，对投资人的权利保障，投资优惠政策，税收办法等。

2. 《哈萨克斯坦共和国海关事务法》简要内容：海关工作程序，进出口货物监管，海关税费的计算和支付，关税优惠与特惠等。

[7] 哈萨克国际通讯社 https://www.inform.kz/cn/2017-54_a3124107

3. 《关于雇主向哈萨克斯坦共和国引进外国劳动力许可的限额确定、发放条件和程序的条例》简要内容：投资活动中取得在哈萨克斯坦工作签证、劳动许可证的程序和方法。

4. 《哈萨克斯坦共和国办理外汇业务的条例》简要内容：办理州外汇业务程序和必要文件。

5. 《哈萨克斯坦共和国对直接投资项目的国家优惠办法》简要内容：直接投资优惠政策。

6. 《在哈萨克斯坦拥有优先发展地位的经济部门实施投资计划时向投资委申请国家优惠、特惠政策细则》。

7. 《哈萨克斯坦外资纳税优惠条例》简要内容：投资优惠政策的种类、范围和期限。

8. 《哈萨克斯坦外资收购上市公司政策》简要内容：收购上市公司、合并与兼并企业的概念、基本程序和特殊规定。

9. 《哈萨克斯坦向优先发展经济领域的投资者提供优惠和特惠条件的规则》简要内容：提供优惠和特惠政策的条件和条件，优惠和特惠方法等。

10. 《在哈萨克斯坦共和国各银行开立、管理和撤销银行账户的条例》简要内容：银行开办账户手续。

1.2.4.2 哈萨克斯坦对外国投资的优惠

(1) 行业鼓励政策

目前，哈萨克斯坦的优先投资领域主要包括机械制造、食品加工、建材、旅游、纺织和冶金等行业。向优先领域投资可以享受的优惠政策主要包括免除财产税和土地税、提供企业所得税优惠、减免税、免除设备及其零部件进口关税以及国家实物赠与等。

(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、江布尔州等地投资。

(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。其中，经济特区 10 个，国家级科技园 6 个，地区级科技园 3 个，工业园区 7 个。

1.2.5 经贸合作

1.2.5.1 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。截止目前，哈萨克斯坦是独联体、欧亚经济共同体、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家组织的成员国。

1.2.5.2 与我国的经贸合作

(1) 中国与哈萨克斯坦的双边贸易

2016 年 9 月 2 日中国与哈萨克斯坦为加强交通基础设施领域、贸易领域、制造业领域和其他领域合作，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》。

中国和哈萨克斯坦建立全面战略伙伴关系 7 年以来，在两国领导人的坚强领导和亲自关怀之下，“一带一路”倡议与哈萨克斯坦的“光明之路”新经济政策和第三次现代化深入对接，双方经贸合作呈现加速发展的势头，取得了丰硕的成果。

一是双边贸易快速增长。根据中方的统计，2017 年双边贸易额为 180 亿美元，同比增长了 37.4%，在中国与主要贸易伙伴的贸易增幅中位列前茅。同时，中国于 2017 年首次自哈萨克斯坦进口天然气，进一步提升了双边贸易的规模。

二是大项目合作加快推进。中哈双方已制定了包含 51 个项目的产能合作早期收获清单，目前 4 个项目已建成投产，11 个项目启动实施。此外，中方企业实施的化工、基础设施建设等领域 10 亿美元以上的大项目也在加快推进。

三是互联互通成果显著。2017 年，过境哈萨克斯坦的中欧班列超过 1800 列，同比增长了 50%，经过霍尔果斯口岸到达欧洲的跨境运输通道影响力得到不断提升。

四是金融合作不断升级。中国是哈萨克斯坦最大的商业贷款来源国和第四大投资来源国，双方在非资源领域投资、金融合作方面快速发展，中方积极参与了阿斯塔纳金融中心建设。

五是农业和地方合作方兴未艾。哈萨克斯坦一系列农产品迅速实现对华准入，双方在种植、养殖、农产品加工、农业技术合作和物流运输等领域合作不断加强，成为中哈经贸合作的亮点；双方成功举办首届地方合作论坛，两国领导人及 40 余位省州长出席，为两国地方间交往与合作搭建了新的平台。^[8]

（2）经贸合作项目

目前，中哈在“丝绸之路经济带”和“光明之路”加强全方位合作。

哈萨克斯坦对华投资主要集中在新疆地区，投资领域涉及皮革、建材、食品、汽车维修等。

[8]中国商务部 <http://kz.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201806/20180602751608.shtml>

中国对哈萨克斯坦投资领域主要包括石油勘探开发、哈萨克斯坦石油公司股权并购、加油站网络经营、电力、农副产品加工、电信、皮革加工、食宿餐饮等。

1.2.5.3 中国与哈萨克斯坦签署的其他协定

1992年，中华人民共和国政府和哈萨克斯坦共和国政府签订关于开放边境口岸的协定。

1993年，双方签署了《关于中华人民共和国和哈萨克斯坦共和国友好关系基础的联合声明》，中哈两国政府代表分别签署了两国民用航空运输协定、两国政府关于公民公务旅行的协定和两国文化部1993/1994年合作计划。

1994年，两国签署了《中哈国界协定》、《关于中国向哈萨克斯坦提供政府贷款的协定》及《两国发展铁路客货运输会谈纪要》等文件。

1995年，双方签署了《关于进一步发展和加深友好关系的联合声明》、《关于利用连云港装卸和运输哈过境货物的协定》、《两国国防部合作备忘录》、《气象科技合作协议》、中哈国界协定批准书的换文。

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》。

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》、《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，签订的《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》。

2012年，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。

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》。

1.2.6 投资注意事项

1.2.6.1 政治稳定性

哈萨克斯坦政局比较稳定，处于哈萨克斯坦发展的最佳时期。

1.2.6.2 社会治安

哈萨克斯坦社会治安总体比较稳定，居民生活有安全感。哈萨克斯坦法律规定，居民可以合法持有枪支。

1.2.6.3 劳动力制约因素

哈萨克斯坦对外国劳务人员实行严格的工作许可制度。在哈萨克斯坦从事有偿劳务的外国公民必须获得劳动部门颁发的工作许可，否则将被罚款、拘留、直至驱逐出境。

1.2.6.4 经济风险

(1) 当地货币。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10000不等的纸币和硬币。哈萨克斯坦已于1999年实现了本币与外币的自由兑换。

(2) 通货膨胀。据哈国民经济部统计委员会数据，2017 年哈通货膨胀率为 7.5%。^[9]

(3) 外汇管理。资本项下，只要双方有协议，在办理了一定的手续后，资本即可自由进出。哈萨克斯坦有关法律规定，个人和法人均可通过银行向境外汇出其合法的外汇收入，但必须提供证明。其中，个人需要提供兑换水单、收入来源证明、从境外接受馈赠或遗产证明和外汇带入报关单。法人需要提供贸易合同、交纳有关税收的证明。个人和法人在银行开设账户、办理存款、汇款等业务时必须提供税务登记号。^[10]

2010 年 3 月 9 日，哈萨克斯坦开始实施《反洗钱法》，加强了对银行外汇流动的监管。2012 年 1 月，哈萨克斯坦总统纳扎尔巴耶夫签发了《外汇监管问题若干法令修订法》。

哈萨克斯坦也进一步加强了对境外投资的资金监管。2016 年 12 月 9 日生效的哈萨克斯坦财政部第 556 号法令要求，就取得或使用来源于境外的资金、财产情况建立相应的数据库。根据这一法令，2017 年新修订的税法中进一步规定，就取得来源于境外的资金、财产填报相应的税务申报后，需要在 3 个工作日内将相关信息上传至税务机关的数据库中。

(4) 影响投资的其他风险

1. 行业投资壁垒严格。目前政府干预企业活动加强，主要表现在通讯业、银行金融业、建筑业、保险业等。例如，哈萨克斯坦的《通讯法》中对于外商在通讯行业的投资做了一系列限制规定，尤其是在投资股份以及政府许可批准方面要求严格。如规定在城际和国际电讯网络上，外国投资者持股不得超过 49%。同样，哈萨克斯坦政府在建筑业、银行业、保险业中也严格限制外国资本的持股份额。矿业投资方面，哈萨克斯坦 2005 年修改的《矿产法》规定，企业在准备转让矿产开发权或出卖股份时，哈萨克斯

[9] 《2017 年上半年哈萨克斯坦通货膨胀率为 3.7%》，驻哈萨克经商参处，

<http://kz.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201707/20170702607870.shtml>

[10] 商务部，<http://kz.mofcom.gov.cn/article/ddfg/waimao/200708/20070805050361.shtml>

坦能源和矿产资源部（现为能源部）有权拒绝发放许可证。同时，国家不仅有权优先购买矿产开发企业所转让的开发权或股份，还可以优先购买能对该企业的经营决策产生直接或间接影响的开发权或股权。该规定对外国投资者进入和退出哈萨克斯坦矿业，尤其是收购哈国内矿产企业构成了实质性障碍。

2. 劳动许可限制。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。依据 2011 年 10 月 14 日哈萨克斯坦共和国通过的《关于引进外国劳务配额的政府决议》的规定，用人单位需符合相关规定才可获得哈主管机关发放的引进外国劳务许可。即一类专家的引进，2011 年 7 月 1 日至 2012 年 1 月 1 日，用人单位引进的一类外国专家人数不得超过同类员工总数的 50%；自 2012 年 1 月 1 日起，一类外国专家人数不得超过同类员工总数的 30%；二、三类专家的引进，2011 年 7 月 1 日至 2012 年 1 月 1 日，用人单位引进的二、三类外国专家人数不得超过同类员工总数的 30%；自 2012 年 1 月 1 日起，二、三类外国专家数量不得超过同类员工总数的 10%。据哈萨克斯坦政府统计，2017 年共有 10.98 万人违反移民法，其中有 1.37 万人被驱逐出境，有 1.24 万名外国人未取得就业许可，被追究相关责任。

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

哈萨克斯坦共和国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律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时，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一些税收和其它环节的预算支付及相关政策。

哈萨克斯坦现行的主要税种，包括企业所得税、个人所得税、增值税、消费税、社会税、土地税、运输工具税、财产税、法人不动产税，以及矿产开采税和其他税费。^[11]

2.1.2 税收法律体系

独立初期，哈萨克斯坦共和国在采取一系列经济转轨措施的同时，政府开始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。

哈萨克斯坦共和国国内税收和其它强制缴纳费用的确立、征收和计算程序、纳税相关的比例，以及履行纳税义务的国家 and 纳税人（税务中介）

[11]资料来源：《哈萨克斯坦税法典》

之间的比例关系则是由 2008 年 12 月 10 日通过的哈萨克斯坦共和国《税收及其它强制缴纳费用法》（以下简称《税法》）确立的。2018 年，哈萨克斯坦执行新修订的《税法》。

《税法》在哈萨克斯坦共和国境内有效，适用于自然人、法人及其分支机构。通常将该《税法》及其衍生出来的其它规范性法规作为哈萨克斯坦共和国税收法律法规。根据《税法》，承认常驻哈萨克斯坦共和国的自然人以及不常驻哈萨克斯坦共和国境内、但是其主要收入来源于哈萨克斯坦共和国境内的自然人为“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。通常将作为税收和其它强制缴纳费用付款人的个人（自然人或者法人，包括国外法人）以及法人的分支机构称为纳税人。哈萨克斯坦共和国境内非居民法人的常设机构指的是非居民法人位于哈萨克斯坦境内经营活动的常驻处，其中包括代表处。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，通常被视作非居民法人。

2.1.3 近三年重大税制变化

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

（1）根据哈萨克斯坦共和国税法典，以非居民经营的外资企业资产税率由 2015 年的 4%修改为 2016 年的 5%。

（2）2015 年 4 月 10 日哈政府通过对 2013 年 3 月 27 日第 279 号“关于决定实施风险管理体系用于确定所申请退还的增值税超出金额和风险标准”法案进行修改，对国内现行的出口退税手续进行了简化。

（3）2015 年 11 月 24 日，欧亚经济委员会官方网站发布对中国载重汽车轮胎产品征收 14.79%-35.35%的反倾销税，为期 5 年。

（4）哈萨克斯坦的汽油消费税提高 1 倍，从 4500 坚戈（17.7 美元）和 5000 坚戈（16.3 美元）提高到 10500 坚戈（34.3 美元）和 11000 坚戈

(35.9 美元)。这是哈萨克斯坦官方媒体 2015 年 11 月 16 日发布的哈萨克斯坦第 887 号政府决议做出的规定。

(5) 从 2016 年 1 月 1 日起，非金属建材（水泥，石灰，石膏等原料）的地下资源使用税率设定为 5%。

(6) 哈萨克斯坦在五年内免关税进口二氧化钛。欧亚经济委员会决定自 2016 年 9 月 1 日起至 2021 年 8 月 31 日二氧化钛免关税进入哈境内。此外，也将对电动车辆以及以天然气作为动力的部分种类的交通工具下调关税税率。

(7) 2017 年 8 月 14 日，在哈萨克斯坦证券市场发行证券的公司在发行证券后，应按照较低的企业所得税率 18%缴纳税款（代替常规的 20%）。

(8) 个人所得税内不包含保险款项；在债务豁免案例中，个人无需缴纳个人所得税，目前，由于债务搁置被视为个人的应税收入，银行必须扣留并支付 10%个人所得税。

(9) 对于中小企业的税务管理，限制条例从 5 年降至 3 年。

(10) 哈萨克斯坦不断更新国内反避税规定。以境外非居民企业转让哈萨克斯坦公司股权的情况为例，2017 年之前，对于符合一定条件的转股行为，未设立在避税天堂的境外非居民企业持股超过 3 年，且被转让公司不属于地下资源采掘行业（即不属于石油天然气和矿产等行业），非居民转让股权取得的资本利得可免征哈萨克斯坦预提所得税。同等条件下，股息分配的预提所得税也可以减免。然而，2017 年 2 月 1 日开始实施新修订的税法释义，取消了上述因 3 年以上持有期限而给予的免税优惠。可以看出，对于投资哈萨克斯坦非地下资源采掘行业的境外投资者而言，新税法释义的出台可能大幅提高投资者的税收负担。

(11) 2018 年 1 月 1 日起，开始执行最新全面修订的税法。对于实体税和税收征管法规进行了较大幅度的调整。这对中亚国家的税法修订产生了较大的影响，同时对于赴哈萨克斯坦投资的企业和个人均产生较大的影响。

2.2 企业所得税 (Corporate Income Tax)

2.2.1 概述

哈萨克斯坦的税收居民对全球所得纳税，非税收居民对来源于哈萨克斯坦共和国的所得纳税，在哈萨克斯坦共和国通过常设机构开展业务的非居民，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共和国缴纳税款。

基于哈萨克斯坦法律在哈萨克斯坦境内成立的企业，或按照外国法律成立、但企业的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。

2.2.2 居民企业

2.2.2.1 纳税人

企业所得税纳税人是指哈萨克斯坦共和国居民法人（但国家事业单位和国立中等教育院校除外），以及在哈萨克斯坦共和国境内通过常设机构从事经营活动的或收入来源于哈萨克斯坦共和国的非居民法人。

使用专项纳税制度的法人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) 通过常设机构所在地在哈萨克斯坦共和国开展业务的非居民法人净收入。

2.2.2.3 税率

- (1) 如无特殊规定，哈萨克斯坦企业所得税税率为 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) 源泉征税的税收收入应按 15% 的税率征税，但非居民在哈萨克斯坦境内获得的收入除外。

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

哈萨克斯坦共和国法人拥有优惠使用权。

但符合下列一项或多项条件的纳税人无权享受优惠：

1. 在特别经济区开展业务的居民企业，以及按照优先投资项目的企业征税办法的相关规定进行纳税的纳税人；
2. 开展所有类型酒精、酒精制品、烟草制品的生产和销售业务的纳税人；
3. 执行农产品生产者特殊税制规定的纳税人。

(2) 优惠项目

1. 同时符合下列条件的首批在哈萨克斯坦共和国境内投产的生产用建筑物、构筑物，在纳税期结束后投入运营不少于 3 个纳税期的机器和设备：
出租人在出租合同框架内转交给承租人（承租人为了履行出租合同而专门创建的法人或者权力继承人）持有和使用的、寿命超过 1 年的资产或固定资产；

享受优惠的纳税人在获利经营中使用的资产；

属于在使用特性方面与开展地下矿藏使用合同规定业务没有直接因果关系的资产；

由于该资产在税务核算中给地下矿藏使用者造成的后续费用，不应在地下矿藏使用合同规定业务和合同以外业务之间进行分摊；

不是根据哈萨克斯坦共和国投资法在 2009 年 1 月 1 日前签订的投资合同草案框架内已投入使用的资产；

不是根据哈萨克斯坦共和国经营法在 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. 生产用建筑物、构筑物、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，均应在费用实际产生的纳税期内扣除：

按照国际财务报表标准和哈萨克斯坦共和国财务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；

在完成改造、升级后进行投产的纳税期结束后不少于 3 个纳税期且用于获利经营的资产；

在升级、改造期间临时停止使用的资产；

不属于在使用特性方面与开展地下矿藏使用合同规定业务有直接因果关系的资产；

税务统计中地下矿藏使用者支出的后续费用，不应在地下矿藏使用合同规定业务和合同规定以外业务之间进行分摊。

后续支出用于固定资产改造、升级，达到如下结果时，可享受优惠：

固定资产结构改变（其中包括更新）；

固定资产使用期增加超过三年；

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. 生产用建筑物，包括非居住用建筑物（部分非居住用建筑物）可享受优惠政策，但不包括以下建筑物：

商业建筑（商业建筑的部分建筑）；

文化娱乐用建筑物（文化娱乐用建筑物的部分建筑）；

宾馆、饭店大楼和其它短期居住、餐饮用建筑物（此类建筑的部分建筑）；

写字楼（写字楼的部分建筑）；

车库（车库的部分建筑）；

停车场（停车场的部分建筑）。

4. 下列建筑物在哈萨克斯坦共和国境内首次投产可享受优惠：

通过签订建筑承包合同施工时，国家验收委员会签署建筑物投入使用证明后，建筑商向业主移交的项目；

其他情况下，国家验收委员会签署建筑物投入使用证明。

（3）优惠政策运用

按照下列任意一种方法运用优惠政策：项目投产后扣除法和项目投产前扣除法。

项目投产后扣除法是指：扣除优惠项目的税务核算办法第②款和第③款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。

项目投产前扣除法是指：在投产前，扣除优惠对象在纳税期内实际产生的优惠项目的建造、生产、购买、安装和装配费用，以及生产用建筑物和构筑物、机器和设备的升级、改造后续费用。

（4）优惠政策的取消

如特殊规定，优惠对象在生产用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：

纳税人违反前款的税收优惠政策的规定；

如果享受优惠的纳税人或其权力继承人发生重组时，出现不具有税收优惠资格的任何一种情况。

（5）优惠项目的税务核算办法

如果无特殊规定，在优惠项目中的生产用建筑物、构筑物、机器和设备投入使用的纳税期后三个纳税期内，纳税人需对优惠项目、生产用建筑物、构筑物、机器和设备进行改造、升级的后续费用与固定资产进行单独核算。

优惠项目和生产用建筑物、构筑物、机器和设备的改造、升级后续费用，均在享受优惠的每个项目中进行核算。

优惠对象是固定资产的，其原始价值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表准则和哈萨克斯坦共和国财务核算及财务报表相关法规要求增加其价值的其它费用，但不包括按照规定不得扣除的费用（支出）、折旧费、会计核算中产生的费用（支出），以及采用财务报表国家标准和哈萨克斯坦共和国会计核算和财务报表法规要求，征税时不考虑因资产或债务价值发生变化而在会计核算中产生的费用。

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（或承租人为了履行租让合同而专门创建的法人或者权力继承人）持有和使用的、寿命超过 1 年的资产的原始价值。

符合税法固定资产扣除章节对固定资产范围的相关规定，自固定资产投入使用之日起固定资产将被认定为取消享受优惠的资产，按照规定程序计入相应类别资产的价值平衡表。

取消生产性建筑物、构筑物、机器和设备的升级、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。

优惠项目投入使用的纳税期后满三个纳税期时，除自固定资产投入使用之日起固定资产将被认定为取消享受优惠的资产外，在符合固定资产相关规定的情况下，优惠项目将被认定为固定资产，按照规定程序列入相应资产价值平衡表。

2.2.2.5 应税收入

应税收入是指调整后的年度总收入与规定的扣除额之间的差值。应税收入包含受控制的外国公司或其常设机构根据对受控外国企业利润征税办法规定而确定的总利润。

因此，要正确计算应税收入，需要正确计算收入总额、扣除额、固定资产的扣除额、亏损弥补年度结转、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. 增值收入；
4. 衍生金融工具收入；
5. 注销债务的收入；
6. 呆账收入；
7. 有权按照列入备用基金扣除额的相关规定扣除手续费（准备金）的纳税人所设立的备抵金（储备金）降低而获得的收入；
8. 请求权转让收入；
9. 固定资产报废收入；
10. 开采自然资源时地质勘察和准备工作所用费用，以及地下资源使用者其他支出进行调整后所得的收入；
11. 由于列入矿床开发后果处理基金的数额超过矿床开发后果处理实际支出金额而产生的收入；
12. 开展合营业务产生的收入；
13. 债务人被判决或认定的，之前未被扣除的违约金（罚款、滞纳金），但从财政基金当中返还的预先不合理扣除的罚款除外；
14. 预先扣除款所得补偿费；
15. 无偿获得的财产收入；
16. 红利；

17. 存款、债券、票据、伊斯兰金融证书的酬金；
18. 汇率正差金额超过汇率逆差金额的收入；
19. 彩金；
20. 社会性项目运营获得的收入；
21. 将企业作为财产综合体进行出售的收入；
22. 在伊斯兰银行的投资理财收入；
23. 信托管理单位收到的财产信托管理净收入；
24. 按照国际财务报表标准和哈萨克斯坦共和国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. 符合一定条件的红利；
2. 在同时满足下列条件下，风险投资的股份投资基金会支付的红利：
3. 在红利加算之日，纳税人持有该风险投资股份基金会的股票和股份超过 3 年；
4. 技术发展领域内的国家发展研究所在该风险投资股份基金会的注册资本中所占份额超过了 25%；
5. 自然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；
6. 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；
7. 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；
8. 按满足其押金赔偿和实现担保和补偿支付请求的程序，实现自然人存款强制性担保的机构和保险保障基金所得的资产总额；

9. 住房担保基金会在居住用房（居住建筑）竣工后根据偿付要求，满足规定程序收到的资金；

10. 按照哈萨克斯坦共和国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；

11. 按照哈萨克斯坦共和国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；

12. 按照哈萨克斯坦共和国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；

13. 股份投资基金会通过投资业务、按照哈萨克斯坦共和国投资基金相关法规收到的、股份投资基金会保管人核算的投资收入；

14. 特殊财务公司按照哈萨克斯坦共和国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；

15. 信托管理单位已收到（应收到）的财产信托管理净收入；

16. 债务履行担保基金会按照棉花收据收到的棉花加工机构每年的应缴款项；

17. 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；

18. 债务履行担保基金会按照担保偿付要求满足相应程序，并根据棉花收据（粮食仓单）收到的资金；

19. 因销售或出租符合税法规定的不动产、该不动产所占据的土地，而获得的国家伊斯兰专业金融公司的收入；

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

21. 按照哈萨克斯坦共和国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；

22. 从事自然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二缴纳的违约金收入。将上述收入用于增加特别准备金时，本款规定有效；

23. 哈萨克斯坦共和国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；

24. 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；

25. 符合规定的非营利性组织收入；

26. 教育主管机关受托人（代理人）因开展预算资金支出补偿业务被处以的违约金收入，以及返还国家教育贷款和国家大学生贷款的收入。

第二部分 扣除额

（1）税前扣除的基本原则

纳税人开展能够获得收入的业务而产生的支出，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共和国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；按照国际财务报表标准和哈萨克斯坦共和国会计核算和财务报表相关法规的要求判定的未来时期支出，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. 在持有证实路费和预定费的凭证时，往返出差目的地的路费，含支付的预订费用；

2. 凭借住房租金和订金费用的证明资料，在出差期间，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. 按照纳税人决议规定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、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外的人员（包括自然人），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或装饰房间的费用。

（4）可税前扣除的佣金

1. 贷款（借款、小额贷款）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. 通过银行账户合同支付的佣金；
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呆滞债务

如果纳税人将之前被认定为收入的呆滞债务支付给债权人，则支付的金额应予以扣除。

（6）可税前扣除的呆滞债权额

首先，呆滞债权是指，因法人和个体经营者，以及通过常设机构在哈萨克斯坦共和国开展业务的非居民法人销售商品、完成工程、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；因法人和个体经营者销售商品、完成工程、提供服务而产生的、因按照哈萨克斯坦共和国法规认定纳税人债务人破产而未被偿还的债权；由于依据已生效的法院判

决书，按照银行贷款（借款）合同和提供小额贷款合同将罚款和滞纳金列入年度总收入，在按照规定计算的 3 年期限内未被偿还的债权。

可税前扣除的呆滞债权额，是指由于销售商品、提供劳务、承包工程、提供服务过程中，由于债务呆滞，尚未收到的产品或服务价值、其他诉求金（含违约金、滞纳金、罚款）。

如果纳税人将该项呆滞债权转让，则呆滞债权价值与债权请求权转让价格的差额，也属于呆滞债权额。

如果持有的呆滞债权属于从他人处获得的呆滞债权，则该项呆滞债权的价值不得超过已认定的收入额加上获得请求权的价值。

如果存在已生效的法院判决书，则按照银行贷款（借款）合同和提供小额贷款合同将罚款和滞纳金列入年度总收入的金额为判处或者债务人承认、之前未被扣除的违约金（罚款、滞纳金）。

（7）可以税前扣除的保险费

1. 保险合同、再保险合同规定的保费；
2. 退保费和按照哈萨克斯坦共和国民事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、再保险合同创建保险准备金的费用；
5. 按照保险合同、再保险合同支付保险代理人 and 保险经纪人的费用；
6. 保险机构、再保险机构与获得收入的业务相关的其它支出。

（8）可以税前扣除的准备金

按照规定计提的下列资产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 日之后加算的该存款酬金；
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 日之后加算的该贷款酬金；
3. 基于凭证计算书和保函的应收账款；
4. 未付款信用证、开具的保函或者确认的保函的或有负债；

5. 依据法院判决书改组且截止到 2013 年 12 月 31 日其 90%表决权归属本机构的银行，改组过程中涉及的资产和或有负债的手续费（准备金）；

6. 依据法院判决书进行改组且截止 2013 年 12 月 31 日 90%的表决权属于国家控股集团的前身为银行的法人机构，改组过程中涉及的资产、或有负债的手续费（准备金）。

（9）可以税前扣除的再保险资产损失

针对预收保费、未发生的损失、申报但未解决的损失、已发生但未申报的损失，保险机构、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）可以税前扣除的矿床开发的弃置费用

按照哈萨克斯坦共和国法规规定程序签订地下矿藏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）可以税前扣除的科研、科技工作和获得知识产权项目特权费用：

1. 实际履行的科研、科技工作任务书、此类工程竣工阶段的验收报告的支出；

2. 通过许可合同或者继续经营的特权合同从高校、科研机构、创业公司获得知识产权项目特权的费用。

（12）扣除地下矿藏使用者的科研、科技工作和试制设计工作融资费用，以及向自治集群基金汇款的费用

1. 经科学领域主管机关授权的、开展科学领域活动的机构费用；

2. 通过许可合同或者继续经营的特权合同从高校、科研机构、创业公司获得知识产权项目特权的费用。

（13）扣除保险费费用和担保系统参与方的缴款支出

1. 投保人应按照保险缴纳或者已缴纳的保险费予以扣除，按照累计保险合同缴纳的保险费除外；

2. 因进行自然人存款担保而划拨的补充和特别缴款金额，应从自然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、特别和补充缴款，应从属于保险赔付担保系统参与方的保险机构、再保险机构扣除；

4. 因履行棉花收据义务担保而划拨的年度强制性缴款金额，应从棉花收据义务履行担保系统的棉花加工企业扣除；

5. 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。

(14) 可以税前扣除的加算的员工支出和其他费用

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. 按照哈萨克斯坦共和国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. 按照规定支付给自然人偿付金形式的支出应予以扣除；

4. 纳税人按照统一累计退休基金规范缴纳的强制性专业养老金，应在哈萨克斯坦共和国退休金相关法规规定的范围内扣除。

(15) 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，其中包括评估、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，以及应按照规定扣除的其它费用。

(16) 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，均应在地下矿藏使用合同规定的金额范围内予以扣除。

(17) 可以税前扣除的汇兑损失

如果汇率逆差金额高于汇率正差，超出的金额应扣除。

(18) 可以税前扣除的税款和应缴预算款

1. 如果本条无其他规定，在报告纳税期内应扣除上缴至哈萨克斯坦共和国预算或者其他国家预算的税款和应缴预算款；

2. 对于从非居民银行（有外国国家参股）获得的借款，在借款合同签订之时，在支付来源通过借款人自有资金、从应偿付给非居民银行的酬金中缴纳相应的企业所得税，如果借款金额超过哈萨克斯坦共和国国家预算法规定的、相应纳税期 1 月 1 日现行的月结算指标的 1000 万倍，则该支付来源的税款应被扣除。

(19) 不得扣除的支出

1. 与获得收入的业务无关的费用；

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、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法人的财务经济活动，法院查明确实从该纳税人收到了商品、工程、服务的业务除外；

3. 按照规定程序认定为未完成的纳税人交易费用，自认定交易未完成的指令作出之日起；

4. 已生效的司法文件认定，未实际施工、提供服务、发货的私企主体开具的发票或其它文件认定的费用；

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、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、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、超出哈萨克斯坦共和国税收法规或其他国家的税收法规规定金额的税款和应缴预算款金额（适用于应上缴其他国家预算的税款等款项）；

9. 购买、生产、建设、安装、设置费用和包含在社会性项目运营获得的收入条款规定的社会事业项目价值内的其它费用，以及其运营费用；

10. 如果无其他规定，还包括纳税人无偿转交的财产价值。无偿完成的工程、提供的服务价值可确定为因完成工程、提供服务而产生的费用金额；

11. 根据规定，纳税人可冲销的增值税金额，超过加算的纳税期金额；

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平衡表价值；

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. 按照规定不应计入资产折旧原始价值的费用；

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有用矿物销售相关费用；

17. 对于代表国家的接收人，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的平衡表价值；

19. 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；

20. 接受母银行可疑资产及不良资产的子银行的费用；

21. 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。

第三部分 固定资产扣除

固定资产价值是通过计算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该资产初始价值、允许税前扣除的固定资产折旧的范围、固定资产后续支出如何税前扣除等事项。

（1）固定资产初始价值

固定资产初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表标准和哈萨克斯坦共和国财务核算及财务报表相关法规要求导致其价值增加的其它费用，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. 按照国际财务报表标准和哈萨克斯坦共和国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获得收入的业务的主要资产，不动产投资，无形资产和生物资产，本款第②项规定的资产除外；

2. 出租人在出租合同框架内转交给承租人（承租人为了履行出租合同而专门创建的法人或者权力继承人）持有和使用的、寿命超过1年的资产；

3. 信托管理人收到接受信托管理、寿命超过一年、在获得收入的业务中使用超过一年的资产；

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

5. 出租人按照财产出租合同转交的、在按照合同转交之后不列入会计核算的主要资产、不动产投资、无形资产或生物资产的财产，按照融资租赁合同转交的财产除外。

(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、按照规定进行征税时核算的主要资产和无形资产；

2. 按照国际财务报表标准和哈萨克斯坦共和国财务核算及财务报表相关法规的要求不计算折旧扣款的相应资产，《税法》明确列明不包括在内的资产除外；

3. 按照国际财务报表标准和哈萨克斯坦共和国财务核算及财务报表相关法规的要求，参照生物资产、不动产投资的公允价值不对其进行折旧扣款的生物资产、不动产投资；

4. 土地；
5. 博物馆藏珍宝；
6. 建筑和艺术古迹；
7. 公用设施：公路（其中不包括属于承租人在租让合同框架内创建获得的租让对象的公路），人行道，林荫道，花园；
8. 未完工的大规模施工；
9. 属于影片资产的项目；
10. 承租人按照财产出租合同收到的临时占有和使用的、在按照合同收到之后不列入会计核算的主要资产、不动产投资、无形资产或生物资产，按照融资租赁合同转交的资产除外；
11. 根据 2000 年 1 月 1 日颁布生效的哈萨克斯坦共和国税收法规，其价值全部扣除的固定资产；
12. 按照国际财务报表标准和哈萨克斯坦共和国财务核算及财务报表相关法规要求，在纳税人的资产负债表认定和核算、有无限期寿命的无形资产；
13. 在 2009 年 1 月 1 日前签订的额外从年度总收入中扣除的授权合同投资项目框架内，遵照哈萨克斯坦共和国投资相关法规投入使用的资产；
14. 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、部分价值在 2009 年 1 月 1 日前已经扣除的资产；
15. 除另有规定外，投产后在 3 个纳税期内享受优惠的项目；
16. 寿命超过 1 年、属于社会性项目运营获得的资产；
17. 采用地浸采铀法在商业探测之后、开采开始之前铀的开采准备工作费用扣除办法规定的资产。

（4）固定资产扣除项目

1. 折旧：

固定资产价值应当通过计算折旧额的方式，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 and 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%。

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。

对于首先在哈萨克斯坦共和国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 倍折旧率计算的折旧扣款。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地下矿藏使用合同规定业务有直接因果关系；该资产在税务核算中产生的后续费用不再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）、长期待摊费用、不动产投资、无形资产和生物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

哈萨克斯坦税法规定，企业发生的经营亏损可以结转到以后纳税年度扣除。

亏损是指在经营活动中年收入超出年支出的费用，以及销售有价证券的亏损。除长期有价证券外，有价证券的亏损为有价证券购买价高于售出

价；长期有价证券的亏损是指购买价和销售日当天的销售价之间的差为负数，其中包括贴现分摊。

(1) 经营亏损、一类固定资产报废损失、未完工项目和未安装设备的销售损失（其中不含按照哈萨克斯坦共和国法律为国家所需购买的资产），将转入下一个十年（含），通过这些纳税期的应税收入弥补。

(2) 变卖土地的损失，除按照哈萨克斯坦共和国法律认定为国家所需而购买的土地外，通过该资产出售时产生的价值增长收入进行弥补。如果该亏损无法在其产生的时期内弥补，则这些损失可结转至下一个十年（含），通过土地出售时产生的增值收入弥补。

(3) 如果无其他规定，销售证券时产生的亏损通过销售其他证券时获得的增值收入弥补。如果本条无其他规定，且该亏损无法在其产生的时期内弥补，则这些损失可结转至下一个十年（含），通过其它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共和国项目拨款和证券化相关法规开展业务产生的亏损，可结转至债券流通期内证券化交易中。

(5) 在采用农产品生产者、水产品（渔业）生产者、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) 子银行获得母银行可疑资产及不良资产而产生的亏损不得结转至之后的纳税期。

(7) 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弥补。

如果该亏损无法在其产生的时期内弥补，则这些损失可结转至下一个十年（含），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) 在按照哈萨克斯坦共和国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纳税期之后的纳税期。

(9) 通过分立或者分割方式进行重组时，在刚刚成立的纳税人之间，对因重组而转移的亏损按照资产负债表进行分配，这些亏损须按照规定的程序结转。

(10) 法人按照哈萨克斯坦共和国政府决议通过兼并或者合并方式重组时，重组法人的亏损将一次性转移给权利继承人，由权利继承人按照规定的程序进行结转。

第五部分 应税收入纳税调整减少的项目

(1) 纳税人有权减少应税收入中下列类别的支出

1. 处于大企业纳税人监督纳税期的纳税人，减少总金额不超过应税收入的 3%：

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；

接收人为下列人员的无偿转交财产价值：非营利性组织；开展社会活动的组织；持有纳税人的决议、依据请求帮助方提供的慈善援助；

地下矿藏使用者的合同义务应税收入也适用本项规定；

2. 与自然人签订了为纳税人工作不少于三年的合同的条件下，与纳税人不构成劳动关系的自然人培训费用；

3. 自主教育机构征税办法规定的，无偿转交的、接收人是自主教育机构的财产价值；

4. 因创建了有发明保护、受专利法保护的工业样品、获得工业样品领域授权国家机关颁发的工业产权项目保护证书的工业产权项目，按照规定扣除的科研和科技工作费用，以及高校、科研机构 and 初创公司按照许可合同或者专用权转让合同、为了使科学和科技活动成果商业化而获得知识产权项目专用权费用的 50%。

(2) 纳税人有权减少应税收入中下列类别的收入：

1. 租赁合同酬金，违约金（罚款、滞纳金）除外；

2. 债券酬金，且这些证券在酬金加算之日在哈萨克斯坦共和国境内开展业务的证券交易所的官方名单之中；
3. 国家发行的证券酬金，机构债券酬金；
4. 卖出国家发行的证券时，减去国家发行的证券销售亏损的价值增长收入；
5. 销售机构债券时，减去机构债券销售时产生的亏损的价值增长收入；
6. 在发生自然和工业性紧急情况时获得的、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共和国政府决议从国家机构或者国家级国有企业无偿获得的主要资产价值；
8. 如果本款第 9 项无其他规定，在同时满足条件的情况下，出售居民法人发行的股票、居民法人或者在哈萨克斯坦共和国建立的集团公司的股份时，价格增长的收入；
9. 采用公开竞标的方式在哈萨克斯坦共和国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；
10. 全部表决权属于哈萨克斯坦共和国国家银行的可持续性组织，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酬金，即由唯一股东是哈萨克斯坦共和国政府、改善二级银行贷款组合的专业机构通过银行存款合同转交的酬金。

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共和国非营利性组织相关民事法规规定形式注册的机构，其中不包括股份公司、事业单位和消费合作社（不含住房所有人合作社），开展公共利益业务并符合下列条件：

1. 没有产生相应收入的目标；
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. 通过国家社会订货合同获得的收入；
2. 存款利息；
3. 入会费和会员费；
4. 共有房屋参与人的缴款；
5. 因存款现金配置而产生的汇率正差超出汇率逆差部分的金额，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。

(4) 本条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机构的；
2. 按照规定开展属于社会事业业务的机构。

第七部分 社会活动机构征税办法

(1) 本条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，以其收入加上无偿获得财产收入、存款利息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共和国法规提供医疗救助形式的服务；

2. 提供凭借教育活动经营权许可证开展的初级教育、基本中继教育、普通中继教育、技术和职业教育、中学后教育、高等教育和大学后教育，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性活动（包括知识产权拥有者进行科学研究和应用，含销售），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（不包括经营性活动）领

域里的活动、按照哈萨克斯坦共和国法律，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和社会保障方面的经营活动。

（3）税法规定的社会活动机构还包括符合下列条件之一的机构：

1. 纳税期内的残疾工作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%）。

（4）通过生产和销售消费税应税商品获得收入的机构，不属于社会活动机构。

（5）违反本条的规定时，收入应按照税法规定的程序进行征税。

（6）本条规定不适用于按照规定认定为独立教育机构的组织。

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：税法规定的收入和支出金额减去按照税法规定结转的亏损金额后的应税收入，减去按照规定进行冲销、扣除的企业所得税金额。

另外，如果有文件能证明已扣除实行源泉扣缴的企业所得税金额，则应上缴国家财政的企业所得税税额应减去以彩金、报酬、红利形式获得收入的企业所得税金额。

开展社会活动的机构和非营利组织从存款利息形式收入中扣除的支付来源企业所得税，不适用本款规定。

如果报酬、红利收入实行源泉扣缴的企业所得税金额大于上缴国家财政的企业所得税，则两者之间的差额结转至之后的十个（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扣除。

2.2.2.7 申报与缴纳

企业所得税纳税年度自日历年 1 月 1 日起至 12 月 31 日止。如果机构是在 1 月 1 日之后成立的，则该机构的第一个纳税期是指从其成立之日起至 12 月 31 日的时间段。此时，该机构在司法机关注册登记日是其成立日期。如果 12 月 31 日前机构被清算、改组，则从年初到清算、改组结束之日前的时间段视为最后一个纳税期。如果 1 月 1 日之后建立的机构在同年结束前被清算、改组，其纳税期为自建立之日起至清算、改组结束之前的时间段。

申报前预付款计算书不晚于报告纳税期 1 月 20 日前提交；申报后预付款计算书不晚于报告纳税期的 4 月 20 日前提交。

纳税人有权在报告纳税期的 12 月 31 日前提交申报后预付款补充计算书。

缴纳预付款的纳税人，必须在税法规定的纳税期内、不晚于每月 25 日将当月的企业所得税预付款上缴预算，每月缴纳金额为按照税法规定的预付款计算的金额。

企业所得税纳税人应在纳税申报期后的下一年度的 3 月 31 日前向其所在地的税务机关报送企业所得税申报表，但不含在哈萨克斯坦共和国获得源泉扣缴收入的且在哈萨克斯坦共和国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相关对象信息的附件。

按照税法规定使用小企业特殊税制以简化申报的法人不需要报送企业所得税纳税申报表。

在纳税期内上缴预算的预付款金额，用于缴纳根据企业所得税申报单计算的报告纳税期企业所得税。

纳税期结束后，在申报单递交规定期限后的 10 个日历日内，纳税人缴纳企业所得税。

2.2.3 非居民企业

2.2.3.1 概述

(1) 一般规定

依据哈萨克斯坦共和国的税法规定，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”的法人即为“非居民法人”。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共和国缴纳企业所得税；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) 居民企业与非居民企业的概念

哈萨克斯坦共和国税法中对“居民”法人是指，依据哈萨克斯坦共和国的法律法规成立的，或者依据外国法律创立但实际管理机构所在地位于哈萨克斯坦共和国境内的法人单位。

其中，实际管理机构所在地是指实施主要管理或控制的实际机构（董事会或类似机构）地点，以及实施法人经营业务时必要的商业战略决议地点。

(3) 非居民企业的常设机构

依据哈萨克斯坦共和国的税法规定，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：进行商品生产、加工、组装、分装、包装和（或）供应的任意地点；任意管理地点；地下矿藏地质勘查的任意地点，实施有用矿物勘探、开采准备工作和（或）有用矿物开采和（或）完成有用矿物勘探和（或）开采的监督（或）观测工程、提供相应服务的任意地点；开展管道相关活动（其中包括监督或观测活动）的任意地点；开展与赌博机、电脑网络、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；销售商品的地点（不含展销会）；开展建筑业务和（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；非居民法人的分支机构所在地（不含代表处）；在哈萨克斯坦共和国境内以非居民名义按照哈萨克斯坦共和国《保险业务法》开展经济业务的人员所在地；在哈萨克斯坦境内执行的合营业务中合营业务合同签订人的居民所在地；

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。即依据代理合同有权在哈萨克斯坦共和国代表非居民利益的代理人，可以以非居民名义、利用该非居民资金开展业务和（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子公司。一般而言，非居民的子公司不认为是常设机构，而认为是哈萨克斯坦共和国的居民法人。但如果非居民在哈萨克斯坦设立的子公司在开展非居民业务时，实际发挥了“相关代理人”的作用，则被认为是非居民法人的常设机构；

5. 销售时间超过 10 个日历日的展销会或展览会。

（4）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、持续不超过三年、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共和国产生非居民常设机构。准备性和辅助性业务应该只用于非居民本身，不用于第三方。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；仅用于信息收集、处理、推广业务而不进行销售的商品、工程、服务市场广告或研究的业务常设地点。

2. 不构成常设机构的人员。非居民为法人（包括在哈萨克斯坦共和国境内通过常设机构开展业务的非居民法人）提供外国劳务人员在哈萨克斯坦共和国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法人名义、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法人不对工作结果负责；且纳税期内非居民企业支付给外国劳务人员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%。

2.2.3.2 所得来源地的判定标准

哈萨克斯坦共和国税法对于属于来源于境内的所得规定较为详细，以下情况属于来源于哈萨克斯坦境内的所得：

（1）在哈萨克斯坦共和国境内销售商品的收入，以及在外经活动框架下，销售哈萨克斯坦共和国境内和境外商品的收入；

（2）在哈萨克斯坦共和国境内施工、提供服务的收入；

（3）在哈萨克斯坦共和国境内提供管理、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；统一累积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共和国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共和国境内的收入；

（5）以下财物的销售增值收入：

1. 销售位于哈萨克斯坦共和国境内，依照哈萨克斯坦共和国法规进行了财产权或财产交易国家登记的财产；

2. 销售位于哈萨克斯坦共和国境内，依照哈萨克斯坦共和国法规进行了国家登记的财产；

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

4. 当非居民法人有 50%以上的股份或资产位于哈萨克斯坦共和国境内时，销售该非居民发行的股票，以及非居民法人和财团的注册资本份额。

(6) 向居民或者通过常设机构在哈萨克斯坦共和国从事经营活动的非居民企业转让债权的收益。

(7) 向居民或者通过常设机构在哈萨克斯坦共和国从事经营活动的非居民企业收购债权的收益。

(8) 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。

(9) 从依据哈萨克斯坦共和国法规成立的居民企业以及共同投资基金获得的股息收入。

(10) 奖励收入，不含债务性证券收益。

(11) 从发行人处取得的债务性证券收益。

(12) 矿区使用费收入。

(13) 位于哈萨克斯坦共和国境内的财产租赁收入，融资租赁除外。

(14) 位于哈萨克斯坦共和国境内的不动产收益。

(15) 哈萨克斯坦共和国境内的风险保险或再保险公司理赔收入。

(16) 提供国际运输服务取得的收入。

(17) 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。

(18) 使用哈萨克斯坦共和国境内的管道、输电线和光纤通信线路取得的收入。

(19) 衍生金融工具收入。

(20) 哈萨克斯坦共和国境内业务所产生的其他收入。

2.2.3.3 征收方式

(1) 未构成常设机构的非居民企业所得税的征收方式

未构成常设机构的非居民企业的企业所得税主要采用源泉扣缴的方式完成纳税义务。且不得进行任何税前扣除。

(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，缴纳企业所得税。

2.2.3.4 未构成常设机构的非居民源泉扣缴

(1) 源泉扣缴的企业所得税税率

如无另行规定，非居民在哈萨克斯坦共和国获得的收入，应以下列税率进行源泉扣缴：

1. 除有特殊规定，一般来源于哈萨克斯坦境内的所得，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、酬金、矿区使用费，税率为 15%。

(2) 源泉扣缴企业所得税计算方式

未构成常设机构的非居民企业的企业所得税主要采用源泉扣缴企业所得税的方式完成纳税义务。且不得进行任何扣除。具体计算方法即按照来源于哈萨克斯坦共和国境内的所得乘以适用税率。

(3) 扣缴义务时间

扣缴义务人应在以下期限内，代扣代缴企业所得税：

1. 应当计入成本费用且已经实际支付的相关费用，由扣缴义务人不迟于向非居民支付所得之日代扣代缴企业所得税；

2. 应当计入成本费用但尚未实际支付的相关费用，由扣缴义务人不迟于报告纳税期下一年度的3月31日前代扣代缴企业所得税。

(4) 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那个报告期的次年的3月31日之前提交。

2.2.3.5 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共和国常驻机构从事经营活动时获得的纯收入，应按15%税率征收纯收入企业所得税。

(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。采用纯收入征税法自行申报。即按照常设机构的纯收入乘以15%缴纳企业所得税。

其中， $\text{纯收入} = \text{经过纳税调整的收入} - \text{经过纳税调整费用} - \text{允许税前扣除的以前年度结转的亏损额} - \text{境内缴纳的企业所得税}$

(3) 征收方式

同居民企业。

2.2.3.6 特殊事项的处理

无。

2.2.4 其他

无。

2.3 个人所得税 (Individual Income Tax)

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

个人所得税法中规定的居民纳税人为在哈萨克斯坦永久居住或主要的经济利益在哈萨克斯坦的自然人个人。

2.3.1.2 征收范围

(1) 应税所得

个人所得税的征税对象为自然人取得的来源于哈萨克斯坦境内和境外的全部收入。即：

1. 源泉扣缴的收入；
2. 独立纳税的自然人的年度收入；

(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 48 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。第一种为临时性公务出差报销款，即工作具有流动性、且正在进行中、与在服务区域内的公务出行相关工作人员补偿费收入，其中每日补偿费标准为依据国家预算法规定的发生当年月结算额的 0.35 倍；第二种为常规的因公出差补贴款。在哈萨克斯坦共和国境内出差时，出差不超过 40 个日历日时，每日出差补贴不超过对应财务年度月结算指标的 6 倍；在哈萨克斯坦共和国境外出差时，出差不超过 40 个日历日时，每日出差补贴不超过对应财务年度月结算指标的 8 倍；第三种为由国家事业单位支付的因公出差补贴；第四

种为由通过哈萨克斯坦共和国国家银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。第三种和第四种的出差补贴均按照国家预算单位的具体规定数额为准；

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，有凭证证实的车费、财产运费、不超过 30 个日历日的租借（租赁）住房费用补偿费；

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对应财务年度有效日结算标准的 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餐饮费；

5. 通勤交通费用。依据用人单位与合作方签订的接送班服务合同，由用人单位承担的、在境内将工作人员从居住地送至工作地点的交通费用；

6. 劳保用品补贴。发放的工作服、防护鞋的价值（含维修费），个人防护器材、清洗剂和消毒剂、预防药剂、医药箱、牛奶及同等价值食品支出，和（或）符合哈萨克斯坦共和国法定标准的营养餐（病号餐和保健食品）的价值；

7. 与社保有关的收益。如参加累计养老金年金合同的保险费、退休金、退保费等；

8. 因债权债务产生的相关收益。如因税法或其他相关法律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、手续费和违约金、滞纳金、罚款等）和豁免债务（含银行借款、小额贷款、按揭再融资）的本金、利息、手续费、违约金等收入；

9. 强制性社保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产生的残障设备或服务的费用以及矫正整形费用、保密费收入等；

11. 教育培训报销款。哈萨克斯坦共和国对于教育培训报销的内容规定较为详细，需要注意不同类型的细微区别。如由用人单位负担的“因公技能培训或再培训”的全部费用均属于不征税收入，但由用人单位负担的“非因公技能培训或再培训”的费用则受到限额限制，在境内培训的报销款不得超过对应财年的月结算指标的 6 倍，在境外培训的报销款不得超过对应财年的月结算指标的 8 倍。另外，以下几项也属于不征税收入，如接受自主教育过程中获得的住宅款、医疗保险及路费的补偿款；单位委培培训的培训费、住宿费、路费等报销款；接受学历教育和学前教育中产生的各项费用的报销款（培训费、课外拓展费、往返路费、餐饮费、签证费等）但不得超过标准额度（即“境内 6 倍、境外 8 倍”）；预科教育中的餐饮费（不含假期且有额度限制，不得超过对应财年的月结算指标的 2 倍）；接受全日制教育期间的保险费补贴和学生宿舍补贴；

12. 与信用卡相关的收益。哈萨克斯坦鼓励个人使用信用卡，对于因合同而获得的信用卡免息用款额度、节约的利息支出等收益不征收个人所得税；

13. 其他。如无偿获赠的话费收入等。

（3）获得收入的形式

哈萨克斯坦税法详细列举了个人所得税纳税人获得收入的形式，主要有：劳动者报酬；非个体经营者营业收入；提供劳务收入；用于抵债而提供的服务收入；受赠收入；债务豁免；债务减让；交易酬金；退休金；红利、酬金、彩金；助学金；累计保险合同的相关收益；转让财产收入；个体经营者收入；个人执业人员收入；受控外国公司或其常设机构的总利润；其他等形式。

上述取得的收入，一部分应当采用源泉扣缴的形式进行纳税申报，一部分应当采用自行申报的形式进行纳税申报。

其中，应当采用源泉扣缴的形式申报缴纳个人所得税的收入形式包括：劳动报酬；因劳动关系取得的实物报酬（如股份或商品）；因劳动关系取得的物质利益收入（如用工单位为劳动者免费提供劳务的价值或免除劳动者的对公债务等）；无偿获赠的财物（含工程和服务）的价值；退休金；红利、酬金、彩金；助学金；累计保险合同的相关收益（如保险金、退保费等）。

应当采用自行申报方式申报缴纳个人所得税的收入形式包括：财产收入（主要是财产增值收入）；财产转让收入（含转让土地、房屋、机动车、证券、期权期货等财产的收入）；因采用实物投资入股时的财产增值收入；小商业主体或小型农户等特殊税制纳税人的财产转让收入；住宅建筑物份额转让的正收益；个人执业者收入；个体经营者收入；在哈萨克斯坦共和国境外获得的其他收益；受控外国企业及其常设机构的利润。

2.3.1.3 税率

（1）纳税人的收入按 10%的税率征税。

（2）哈萨克斯坦共和国境内外来源所得的股息红利收入按 5%税率征税。

2.3.1.4 税收优惠

哈萨克斯坦共和国税法中列示出以下内容属于个人所得税的免税项目共 51 项，常见的内容包括：

（1）儿童和被抚养人的抚养费；

（2）利息收入和债券转让收益。如哈萨克斯坦银行及其他金融机构的存款利息、债券利息、国债利息、转让国债的转让收益、转让非国债的其他债券的转让收益、债券溢价；

（3）符合条件的股息红利收入。应同时满足以下条件，即持股时间超过 3 年，持股期间不是地下矿藏使用者；如属于地下矿藏使用者则股息红利支付之日，该股息红利占地下矿藏财物价值比例不超过 50%；

(4) 军人或特殊工作人员的相关收入。如军人因服役获得的收入，国家特种机构工作人员，执法机关工作人员（海关机构工作人员不在此列），国家机要机关工作人员因执行公务而获得的收入；2012年1月1日起，军衔、特种身份、法官官衔和着装权被撤销的人员，在其它军队和军事机构、执法机构（海关机构不在此列）、国家机要机关因执行公务获得的所有类型补偿；

(5) 抽奖所获彩金。每次金额不超过哈萨克斯坦共和国预算法规定的、相应财务年度1月1日有效的最低工资额的50%；

(6) 因进行社会工作和进行职业培训，通过预算和（或）资助金获得的款项，最低金额为国家预算法规定的、相应财务年度1月1日有效的最低工资；

(7) 按照哈萨克斯坦共和国法律《受咸海地区生态灾害影响的公民的社会保护法》和《受塞米巴拉金斯克核试验基地核试验影响的公民社会保护法》获得的救助救灾款；

(8) 每个从事个人副业的人员1年内开展个人副业的收入，金额为国家预算法规规定的、相应财务年度1月1日有效的最低工资额的24倍。个人副业项目是指：从事个人副业的人员向农业合作社或农产品初加工法人销售税法所列的个人副业农产品（如牛羊牲畜、瓜果蔬菜、肉蛋奶等产品）；

(9) 转让符合条件的股权或股份的增值收益。一是转让居民法人或者在哈萨克斯坦共和国创建的企业集团的股票、股份的增值收益。应同时满足下列条件时采用本款规定：持股时间超过3年；被投资企业不是地下矿藏使用者；转让股份价值不超过被投资企业财产的50%。二是转让证券交易机构公开挂牌的股票的增值收益；

(10) 转让符合条件的部分动产或不动产的增值收益。包括：转让登记产权超过1年（含1年）的机动车和拖车的价值增值收益；转让登记产权超过1年（含1年）的住所、别墅建筑、车库、个人副业项目的价值增

值，转让位于哈萨克斯坦共和国境内、所有权达到 1 年及以上的、用于个人住宅、副业经营、车库适用的地块及土地份额的价值增值；

(11) 伊斯兰银行投资理财收益；

(12) 按照哈萨克斯坦共和国法律赎回国家所需的财产的价值增值；

(13) 国家预算支付的特殊人员的伤残补偿金、反腐人员奖金、自然灾害补偿金、运动员奖金等；

(14) 国家助学金、国家奖学金等；

(15) 以慈善援助和赞助形式获得的财产价值等。

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) 强制养老金。按照哈萨克斯坦共和国养老金相关法规计算的金额进行税前扣除；

(2) 强制社会医疗保险金。按照哈萨克斯坦共和国《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；

(3) 标准扣除额。一般人员的年度扣除标准不得超过最低工资标准的 12 倍，特殊人员的年度扣除标准不得超过最低工资标准的 75 倍；

(4) 多子女家庭税收扣除额。对于当年拥有 4 名以上的未成年子女的家庭，父母双方的合计扣除额合计不得超过最低工资标准的 24 倍。其中计算最低工资标准额时可采用两种方法：方法一，按照父母中任何一方的最低工资额的 2 倍计算；方法二，按照父母两方的最低工资额的合计数计算。

(5) 其他扣除内容

1. 自愿退休保险缴费。按照哈萨克斯坦共和国退休金相关法规缴纳的自愿退休保险费支出。扣除时需要提供养老金合同和缴费证明。

2. 教育支出。居民接受自身教育和抚养不满 21 周岁居民的教育费用支出可以税前扣除，包括学前教育、小学、中学和大学教育以及职业技术

教育的支出。此项扣除项目不得超过年度最低工资额的 10 倍。扣除时需要提供接受教育的合同文件和支出证明。

3. 医疗支出。居民接受自身医疗服务和抚养不满 18 周岁居民的医疗费用支出可以税前扣除，包括医疗服务（不含美容医疗）和自主投保的医疗保险费用。此项扣除项目不得超过年度最低工资额的 10 倍。扣除时需要提供以下资料，即接受医疗的书面合同（需要在合同中单列医疗费用）、病例（需要包含可税前扣除的医疗支出的内容）、自主投保的医疗保险合同、支出证明。

4. 利息支出。居民个人向住房建设储蓄银行（目前国有银行）支付住房按揭贷款的利息可税前扣除。利息税务抵扣的金额不得超过所属年度最低工资额的 10 倍。扣除时需要提供以下资料，即与银行签订的住房按揭贷款合同、按揭住房贷款偿还时间表（需单独列出利息金额）和已偿清该借款利息的证明文件。

2.3.1.6 应纳税额

源泉扣缴的应纳税额=支付来源的应税收入金额×对应税率；

自行申报的应纳税额=（收入总额-免税收入-税前可扣除金额）×对应税率。

2.3.1.7 申报与缴纳

（1）个人所得税申报

取得来自于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自然人均应当提交个人所得税申报表。其中，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，按照简化申报表提交。除扣缴义务人之外的纳税人，自行提交个人所得税和社会税申报表。

向居民自然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. 法人，包括通过常设机构所在地在哈萨克斯坦共和国开展业务的非居民。在此情况下，自非居民法人分支部门，或者不开设分支部门的非居民法人常设机构在哈萨克斯坦共和国税务机关注册之日起，该非居民法人被认定为扣缴义务人；

4. 如果非居民法人通过分支部门开展业务，且不构成常设机构，则非居民法人为扣缴义务人。

扣缴义务人不包括：

1. 外国驻哈萨克斯坦共和国的外交及同等代表处、外国领事机构；
2. 按照哈萨克斯坦共和国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。

（2）纳税期

1. 源泉扣缴个人所得税的申报期是一个月。
2. 编制个人所得税和社会税纳税申报表的报告期为日历季度。

（3）报税单提交期限

报告期结束后次月的 15 日前，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。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

哈萨克斯坦共和国税法并未给出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个人的规定，则为非居民纳税人个人。

2.3.2.2 征收范围

非居民纳税人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，来源于境内的所得包括雇佣所得、经营及专业服务所得、投资所得、资本利得及其他所得。

(1) 雇佣所得。一般而言，雇佣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雇佣所得，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雇佣所得，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。

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，且按照以下税率进行源泉扣缴。

1. 一般情况——20%；
2. 风险保险合同的保险费——15%；
3. 风险再保险合同的保险费——5%；
4. 国际运输服务收入——5%；
5. 资本收益、股息、酬金、地下矿藏使用费——15%。

(2) 来源于低税率国家的人员的规定

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. 雇佣所得。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。当某一非居民法人派遣非哈国员工前往哈萨克斯坦共和国提供劳务或服务，但该员工并未构成该非居民法人的常设机构时，该非居民个人从哈萨克斯坦共和国的受益人处获得的服务费以及来源于哈萨克斯坦的雇佣所得，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毛收入缴纳个人所得税，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) 外贸商品购销款（不含服务款）；
- (2) 来源于哈萨克斯坦境外的工作和服务的收入；
- (3) 购买债券类型的有价证券的累积收益；
- (4) 符合条件的股息红利所得；
- (5) 购买国债和地方政府债券的增值收益；
- (6) 通过公开市场交易的有价证券转让收益；
- (7) 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、往返机票费的报销款；
- (8) 符合条件的豁免债务的本金及利息。

2.3.2.6 应纳税额

非居民个人就其来源于哈萨克斯坦的毛收入缴纳个人所得税，即应纳税额为来源于哈萨克斯坦的毛收入与预提税率的乘积。

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，主要包括个体私营业主；通过分支机构或常设机构在哈国从事经营活动的非居民企业；各类居民企业等。

(2) 特殊规定

当某一非居民法人派遣外籍员工前往哈萨克斯坦共和国提供劳务或服务，但该员工并未构成该非居民法人在哈萨克斯坦的常设机构时，该员工从哈萨克斯坦共和国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

(1) 一般规定

扣缴义务人应当在每次支出时履行扣缴义务，并按季提交个人所得税和社会税申报表，申报期为季度结束后 15 日内。

(2) 特殊情况

特殊情况下，非居民个人应自行提交个人所得税申报表，即在规定的纳税期个人所得税申报表提交期限结束后 10 个日历日内，自行缴纳个人所得税。该非居民个人应不迟于报告期下一年的 3 月 31 日，向纳税人停留地（居住地）所在地的税务机关提交个人所得税申报表。

2.3.2.9 特殊规定

无。

2.3.3 其他

无。

2.4 增值税 (Value Added Tax)

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) 自愿在哈萨克斯坦共和国进行增值税注册登记的个体经营者、居民法人（不包括国家事业单位和国家中等教育学府）、在哈萨克斯坦共和国通过分支机构开展业务的非居民；

(2) 按照欧亚经济联盟海关法和哈萨克斯坦共和国海关法的规定向哈萨克斯坦共和国境内进口商品的人员。

按照相关规定必须进行增值税注册登记的纳税人和自愿进行增值税注册登记的纳税人。

2.4.1.2 征税范围

(1) 增值税的征税对象是：

1. 应税周转；
2. 应税进口额。

(2) 应税周转

下列项目属于应税周转：

1. 销售商品、工程、服务的增值税纳税人完成的周转，另有规定除外。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周转在销售周转实施之日被追溯认定为应税周转；

2. 按照相关规定从非居民购买商品、工程、服务时增值税纳税人完成的周转；

3. 存货周转。如果无特殊规定，存货周转被认定为其增值税属于可冲销的增值税、在增值税注销登记时所有权归增值税纳税人所有（法人因重

组而注销增值税登记时，如果通过分立方式创建的法人或者通过兼并方式创建的法人在重组后成为增值税纳税人的，则不适用本款规定）。

其中的“商品”包括资金、无形资产和生物资产、不动产投资等财产，但不包括工程和服务。“资金”包括本国货币和外币预付款。

非应税周转包括：

1. 销售商品、工程、服务、按照税法规定免于缴纳增值税的周转；
2. 在哈萨克斯坦共和国境外销售商品、工程、服务的周转。

(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（其中不含免缴增值税的商品）、应按照欧亚经济联盟海关法和（或）哈萨克斯坦共和国海关法规的规定进行申报的商品价值。

2.4.1.3 税率

(1) 一般税率。应税周转和应税进口额采用 12% 的增值税税率。

(2) 零税率。

部分交易适用增值税零税率，如下所示：

1. 货物出口；
2. 国际运输服务；
3. 机场销售的用于外国航空公司国际运输的燃料和润滑剂；
4. 在特别经济区范围内销售的商品；
5. 在《阿斯塔纳——新城》特别经济区内销售的商品；
6. 在《霍尔果斯国际边境合作中心》特别经济区内销售的商品；
7. 精炼黄金销售周转额；
8. 在哈萨克斯坦共和国境内、规定免于缴纳进口商品增值税的地下矿藏使用合同、产品分成协议（合同）框架内开展业务的纳税人销售自产商品的销售周转额；

9. 在地下矿藏使用合同框架内开展业务的地下矿藏使用者，在哈萨克斯坦共和国开采和销售未稳定凝析油至欧亚经济联盟的其他成员国时的销售周转额；

10. 在天然气领域政府间协议框架内，纳税人通过以前从哈萨克斯坦共和国进口的原料、在该欧亚经济联盟成员国境内进行加工，在欧亚经济联盟其它成员国境内开展来料加工产品销售时的销售周转额。

2.4.1.4 增值税的冲销

哈萨克斯坦共和国税法中的“增值税的冲销”可理解为我国税法的进项税额。

(1) 可冲销的增值税（即“可抵扣的进项税额”）

1. 如果购买商品、接受工程和服务的接受人是增值税纳税人，那么可冲销的增值税金额为购买商品或接受工程和服务时取得凭证上注明的增值税金额。计算方法为： $\text{增值税} = \text{销售价格} \times \text{税率} / (1 + \text{税率})$ ；

2. 如果购入进口商品，则可冲销的增值税为按照欧亚经济联盟海关法规和（或）哈萨克斯坦共和国海关法规办理的商品申报表（或间接申报表）中注明的增值税金额，但不得超过限额；

3. 如果获得非居民提供的工程、服务，则可冲销的增值税等于在增值税申报单中注明、但不得超过支付文件或者税务机关缴税证明上注明的金额；

4. 如果接受服务的主体是自然人，且接收的服务属于会计准则中规定的支出，且按照个人所得税法属于可以税前扣除的因公出差补贴款，则在符合1至3的规定下，该项服务对应的增值税可以冲销。

(2) 增值税冲销的时间

1. 一般情况下，增值税的冲销时间为“收到商品、工程或服务的日期”与“发票开具时间”中较晚的那个日期的所属纳税期。

2. 进口商品，增值税的冲销时间为“进口增值税缴款日”与“办理进口海关手续”之日的较晚的那个日期的所属纳税期。

3. 从非居民处购入工程和服务，增值税的冲销时间为“非居民增值税缴款日”与“增值税申报表对该税款进行冲销的纳税期最后一日”之中较晚的按个日期的所属纳税期。

4. 如果接收服务的主体是自然人且可以冲销，则增值税的冲销时间为自然人进行增值税登记注册的纳税期；

5. 补开发票的，增值税冲销日期为补开发票日期所属的纳税期；

6. 依据《电力能源法》购买电力、热能或系统服务时，增值税冲销时间为完成交易的时间所属的纳税期。

(3) 不可冲销的增值税（即“不可抵扣的进项税额”）

哈萨克斯坦税法规定，以下原因缴纳的增值税，购买人在计算增值税时不得冲销：

1. 购入用于不应缴纳增值税的商品、工程和服务时，购入的商品、工程和服务对应的增值税不得冲销，此时计算不应冲销的增值税时采用分离法。分离法计算的公式为：

不应当冲销的增值税=同时用于应税和非应税项目的进项税额*应税项目销售额/（应税项目销售额+非应税项目销售额）

2. 购入作为主要资产的轻型汽车对应的增值税；

3. 未取得合法或完整的增值税发票，导致发票上注明的增值税税额不得冲销；

4. 通过现金交易且不受交易周期限制，交易金额不超过国家预算法规定的月结算指标的 1000 倍的小额现金交易对应的增值税税额；

5. 购入的商品、工程或服务用于用以出售的居住用房时，购入时对应的增值税税额不得冲销；

6. 通过在哈萨克斯坦共和国境内的银行专用存款账户配置的清算基金购得的商品、工程、服务对应的增值税额不得冲销；

7. 自主教育机构，通过其获得的哈萨克斯坦共和国预算法规规定的专用存款，或者来源于该专用存款资金无偿拨款，购得的商品、工程、服务对应的增值税额不得冲销。

(4) 从可冲销的增值税金额中扣除（即“进项税额转出”）

哈萨克斯坦税法中规定，以下交易或行为对应的增值税金额，虽已经计入“可冲销的增值税金额”中，但应当从可冲销的增值税金额中扣除。该项规定类似于我国税法中规定的进项税额转出行为。

1. 经法院认定，属于未销售货物、未提供工程或服务而开具发票的行为；

2. 经法院认定，属于无效交易；

3. 冲销增值税时所依据的文件（如发票）的金额错误；

4. 依据税务机关决议注销的增值税纳税人，未实际销售货物、提供工程或服务而开具发票，且该增值税纳税人的法人或创建人未进行注册的，则对应的增值税应当从可冲销增值税金额中扣减。经法院查明接受人实际收到货物、接受工程或服务的交易除外。

2.4.2 税收优惠

销售地点为哈萨克斯坦共和国的下列商品、工程、服务的销售周转免于缴纳增值税：

(1) 国际运输相关周转。

1. 装车、卸车、转载（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共和国境内出口、进口至哈萨克斯坦共和国的邮件，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，按照哈萨克斯坦共和国调整哈萨克斯坦共和国领空使用和航空业务的法规规定列入空港业务的商品、工程和服务；

6. 海港的国际航班维护服务；

7. 一般通信服务；

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周转：

1. 出售居住用建筑物（完全由非居住用房组成的居住用建筑物部分不在此列）；

2. 将居住用建筑物（居住用建筑物部分）出租（转租）（完全由非居住用房组成的居住用建筑物部分不在此列）；

3. 组织在大学和中学宿舍、工人居住区、儿童休闲之家、火车卧铺车厢内住宿的服务；

4. 转交土地占有权或使用权或支配权，或租赁土地（包括转租）。但不包括：转交土地用于停放和存放汽车以及其它运输设备的费用；出售仅由非居住用房组成的部分居住用建筑物时，转交土地或者转交土地一般所有权、占有权、使用权、支配权；转交不属于居住用建筑物的建筑物（建筑物的一部分）所占土地的占有权或使用权或支配权，其中含转租。

(3) 金融业务销售周转：

1. 银行和开展某些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法人在哈萨克斯坦共和国法律条文规定的权限内开展的业务：

接收自然人存款，为自然人开设和管理银行账户；

接收法人存款，为法人开设和管理银行账户；

开设和管理银行、开展某些类型银行业务的组织的同业往来账户；

为自然人和法人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利用贵金属制成的货币的实际数量；

汇款业务，其中包括邮局汇款；

银行借款业务；

现金出纳业务；

组织外币换汇业务；

代收付款凭证（支票除外）；

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；

由银行出具以现金形式履行的银行保函；

银行为第三方出具银行担保和以现金形式履行的其他义务；

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：

接收自然人和法人的活期无息存款，为自然人和法人开设和管理银行账户；

接收自然人和法人的投资存款；

银行借贷业务；

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没有许可证在有价证券市场进行专业操作的人员，依据哈萨克斯坦共和国法律条文的规定提供的服务；

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. 银行间的划汇结算服务；

8. 银行卡、电子付款、支票、汇票、存款单交易；

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. 吸引社保费和自愿养老金缴费的存储养老基金服务，将收到的养老金资产投资收入到统一累计养老基金和自愿累计养老基金的服务；

12. 强制性社会医疗保险扣款和缴费储蓄、卫生主体采购医疗服务、行使哈萨克斯坦共和国法定的其它职能的社会医疗保险基金服务；

13. 参股份额销售；

14. 提供小额贷款业务；

15. 在抵押动产的条件下典当行提供短期借款的服务；

16. 贷款公司为公司参股人完成的下列业务：

汇款业务：完成委托的付款和汇款事项；

借款业务：在收费、紧急和返还情况下提供现金形式的贷款；

现金出纳业务；

为贷款公司参股人开设和管理银行账户；

为贷款公司的参股人出具保函、担保和以现金形式履行的其他义务；

17. 通过在二级银行以及在哈萨克斯坦共和国国家银行给为哈萨克斯坦共和国国家银行服务的相应类别法人开设的贵金属账户，对投资类黄金进行销售；

18. 贷款（借款、小额贷款）债务追索权转让；

19. 按照哈萨克斯坦共和国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金额部分；同时满足特定条件的，转交财产进行融资租赁。

（5）防伪标识；

（6）国家伊斯兰专业财务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的合同获得的建筑物、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，由国家伊斯兰专业财务公司按照租赁合同提供的临时占有和使用的服务；

(8) 按照哈萨克斯坦共和国法规无偿转交给国家事业单位或国营企业的财产；

(9) 抽奖单位提供给抽奖人的彩金；

(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) 在海关边境的加工海关程序完成之后、运入欧亚经济联盟海关边境的商品的加工或维修服务；

(12) 在按照哈萨克斯坦共和国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) 本国货币的纸钞和硬币；

(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、工程、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周转不适用本项的规定。

对于长期合同框架内的销售周转，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保证所售商品、完成的工作和提供的服务质量，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，其中包括商品的备件和零件；

(16) 如果无另行规定，依据在交易所签订的交易金条或者金砖形式的投资黄金，或者该交易的一方是二级银行，按照哈萨克斯坦共和国《外汇调整和外汇管控法》规定有权通过自己的换汇点买卖哈萨克斯坦共和国发行的金条的法人；

(17) 组织赌博或者签订赌约的服务；

(18) 旅行社的入境游服务；

- (19) 在收费、紧急和返还情况下的资金借款交易；
- (20) 海关监管的免税商品交易；
- (21) 有色金属和褐色金属的废料和废弃物；
- (22) 宗教组织按照哈萨克斯坦共和国法规举行宗教仪式和典礼的服务；
- (23) 在哈萨克斯坦共和国司法机关注册的宗教组织销售的宗教用品；
- (24) 殡仪馆的殡葬服务，墓地和火葬场服务；
- (25) 非营利性组织按照哈萨克斯坦共和国特殊社会服务法规开展的特殊社会服务；
- (26) 按照哈萨克斯坦共和国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、娱乐文化活动；
- (27) 博物馆行使文化、教育、科研职能，推广哈萨克斯坦共和国历史文化传承的服务；
- (28) 图书馆行使信息、文化、教育职能的服务；
- (29) 由剧院、音乐厅、文化休闲机构开展的文化和教育领域的服务和工作；
- (30) 凭借相应业务许可证开展的文化古迹科学修复工作；
- (31) 学前教育和培训领域的教育服务；
- (32) 有开展教育活动资质的教育机构提供的补充教育服务；
- (33) 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；
- (34) 符合相关规定的自主教育机构，完成的规定业务；
- (35) 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；
- (36) 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；

(37) 医用（兽医用）制品，包括修复整形制品、失聪失明人士用品、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、医疗（兽医）技术设备；

(38) 持有医疗活动许可证的卫生主体按照哈萨克斯坦共和国法规提供医疗救助形式的服务（其中包括在开展不属于许可范围的医疗活动）；

(39) 国家卫生防疫局按照哈萨克斯坦共和国卫生法规提供的居民卫生防疫方面的服务；

(40) 下列人员提供的兽医领域服务：

有在兽医领域开展业务资质的自然人或法人；

包含在哈萨克斯坦共和国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法人和自然人；

按照哈萨克斯坦共和国兽医领域相关法规创建的国家兽医机构；

(41) 同时满足下列条件时的交通工具和农业机械：

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；

由销售交通工具或农业机械的法人负责进口销售交通工具和农业机械中的原料和材料；

交通工具或农业机械设备包含在销售时免于缴纳增值税的交通工具或农业机械清单内，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、主管机关协商意见予以批准；

(42) 在《霍尔果斯国际边境合作中心》特别经济区内销售的商品、工程和服务；

(43) 依据国家目标实施合同进行的科研工作；

(44) 支付给唯一股东是哈萨克斯坦共和国政府、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、工程、服务；

(45) 体育运动机构依据国家目标实施合同提供的服务；

(46) 医药服务，在预算转账至社会医疗保险基金、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。

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、工程、服务的销售周转时，下列人员必须开具发票：

1. 自愿在哈萨克斯坦共和国进行增值税注册登记的个体经营者、居民法人（不包括国家事业单位和国家中等教育学府）、在哈萨克斯坦共和国通过分支机构开展业务的非居民；

2. 依据国际税收协定应当适用哈萨克斯坦共和国的税收法律法规时，相关业务的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、完成工作、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、工程、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. 销售进口商品时，由纳税人开具。

(2) 发票项目

发票中应当注明以下项目：

1. 发票序号；

2. 商品、工程、服务供应商和接收人的纳税人识别号；

3. 对于商品、工程、服务接收人为自然人的，应注明姓、名、父称（如果在身份证明文件中有注明）；

对于商品、工程、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、父称（如果在身份证明文件中有注明）；

对于商品、工程、服务供应商或接收人为法人的（法人分支机构），须注明法人名称。在此情况下，在标注组织法律形式时，可按照惯例（含商务惯例）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、完成工作、提供服务时，如果委托人和受托人均属于增值税缴纳人，由受托人向商品、工程、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、工程、服务名称；

8. 应税（不应税）周转金额；

9. 增值税税率；

10. 增值税金额；

11. 商品、工程、服务的价值与增值税的金额合计数；

12. 对于商品，须注明对外经济活动商品名称代码。

（3）纸质版发票的签章

对于法人，由领导人和总会计师的签字证实，如果该法人按照哈萨克斯坦共和国法规规定应该有印章，应由含有法人名称和注明其组织法律形式的印章证实；

对于个体经营者，由含有名称和姓、名、父称（如果身份证明文件中有注明）的印章，以及个体经营者的签字证实；

通过纳税人命令进行相应授权的工作人员签字也可证实；

商品、工程、服务的接收人有权要求商品、工程、服务的供应商提供经相应授权人员证实的、任命签署发票授权人员的命令副本，而供应商必须在收到商品、工程、服务的接收人要求之日满足该要求；

如果法人按照哈萨克斯坦共和国法规规定应该有印章，属于商品、工程、服务供应商的法人分支机构，有权按照纳税人的决议通过该分支机构含有法人名称、组织法律形式内容的印章，来证实其开具的发票；

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法人名称、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的签字证实；

如果按照哈萨克斯坦共和国会计核算和财务报表相关法规、核算政策的要求，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，而是注明“未规定”；

开具的电子发票由电子数字签名证实。

（4）在下列情况下不要求开具发票：

1. 通过下列方式结算的商品、工程、服务销售时：

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；

采用可使用银行卡进行支付的设备；

2. 通过电子支付设备或者通过电子货币结算的商品、工程、服务销售时；

3. 通过二级银行、邮政运营商对提供给自然人的通信服务进行结算；

4. 办理纸质版客票、电子客票或者电子乘车凭证的铁路客运或者空运客运；

5. 无偿将商品转交给不属于个体经营者或者个人执业人员的自然人；

6. 免于缴纳增值税的金融业务销售周转规定的服务；

如果是向驻哈萨克斯坦共和国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、行政技术工作人员，包括与其共同居住的家属、领事官员、领事公职人员规定人员销售商品、工程和服务，不采用本款第 1 项和第 2 项的规定。

（5）发票开具时间

1. 销售电能、热能、水、天然气、城市公用事业、通信服务、铁路运输服务、空运客运、行李和货运服务、货运代理服务、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、小额贷款）服务、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共和国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、行政技术人员，包括与其共同居住的家属、领事官员、领事公职人员销售商品、工程、服务时，在供应商品、提供服务的月份结束后、完成销售周转之日所在月份次月 20 日之前开具；

2. 如果商品办理出口海关手续，在销售周转完成之日后 20 个日历日内开具发票；

3. 转交财产进行融资租赁时，对于加算的佣金金额，在日历季度结束后次月 20 日前开具发票；

4. 在其他情况下，不早于销售周转完成之日，不晚于销售周转完成后 15 个日历日开具发票。

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属于该合同客户的一方完成工作、提供服务时，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工作、服务供应商开具的发票来开具发票；

如果承运人（供应商）不属于增值税纳税人，货运代理人依据证实工作、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工作、提供的服务价值确定的应税（不应税）周转。

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：

对于供应商，须注明货运代理人的信息要项；

对于收货人，须注明属于货运代理合同中客户的信息要项。

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工作、服务的供应商的相关信息，并注明工作和服务价值。

4. 按照指定要求开具的发票，是属于货运代理合同客户的一方冲销增值税的依据。

（2）发票的修改和补充

1. 更正发票的情形：

对于已经开具的发票，只有发生除替换商品、工程、服务供应商或买方以外的错误时，才能够开具修正发票。开具更正发票时，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：

说明该发票为更正发票的标记；

更正发票序号和开具日期；

原始发票序号和开具日期；

作废的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、工程、服务接收人收到了该发票：

该发票中商品、工程、服务的接收人按照相关规定的签字和盖章证实；

该发票中商品、工程、服务的供应商通过挂号信将发票发送至商品、工程、服务的接收人，持有对方已收件的回执；

持有商品、工程、服务接收人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：

对于法人，如果该法人按照哈萨克斯坦共和国法规规定应该有印章，由含有法人名称和注明其组织法律形式的印章证实；

对于个体经营者，如有印章，由含有名称和姓、名、父称（如果身份证明文件中有注明）的印章证实。

4. 对于开具的电子版更正发票，商品、工程、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 个日历日内注明不同意开具该发票。

2.4.4 应纳税额的计算

依据税法规定的应税周转计算得出的增值税金额与依据税法规定的允许被冲销的增值税金额和可冲销的增值税补充金额的差额。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预算的税款金额；如果计算结果为负值，则计算结果为可冲销的增值税金额超出计算增值税税款金额的部分。

非居民应当缴纳的增值税等于依据税法规定的税率乘以从非居民获得的商品、工程、服务周转额。

2.4.5 申报与缴纳

2.4.5.1 增值税申报期

增值税的纳税期为日历季度。

2.4.5.2 增值税申报表

(1) 一般情况下，增值税缴纳人须在报告纳税期结束后次月 15 日之前，向所在地的税务机关递交每个纳税期的增值税纳税申报表。特殊情况下，如未进行增值税登记注册的人员，则没有增值税申报表的报送义务。

(2) 除申报表外，还须同时提交在纳税期内获得和销售的商品、工程、服务的发票作为申报表的附件。一般以登记表的形式报送，具体形式由主管机关予以规定。

(3) 国家物资储备领域的主管机关分支部门，按照主管机关规定的程序、期限和形式，还需要提交从国家物资储备中提取商品的摘录文件登记簿。

(4) 按照税务机关决议注销增值税登记的纳税人，必须在完成注销的报告纳税期结束后次月 15 日之前，向所在地的税务机关递交增值税清算申报表。

2.4.5.3 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) 在报告纳税期结束后的次月 25 日之前，金额为每个纳税期应上缴预算的增值税金额以及计算的非居民应缴增值税金额，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共和国海关法律规定的缴纳海关费用之日缴纳；

(3) 如果增值税纳税人按照税法规定注销增值税登记的，增值税纳税人应向税务机关递交增值税清算申报表之日后 15 个日历日内，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 个日历日内缴纳税款。

2.4.6 其他

无。

2.5 消费税 (Excise Tax)

2.5.1 概述

与其他国家的税法类似，哈萨克斯坦的消费税也具有消费导向性，主要对稀缺资源、奢侈消费、环境保护等相关的部分商品征税。

2.5.1.1 纳税义务人

(1) 消费税的纳税义务人包括：

1. 在哈萨克斯坦共和国境内生产消费税应纳税商品的法人和自然人；
2. 进口消费税应纳税商品到哈萨克斯坦共和国境内的法人和自然人；
3. 在哈萨克斯坦共和国境内从事汽油（不含航空汽油）、柴油批发，零售的法人和自然人；
4. 在哈萨克斯坦共和国境内销售罚没、无主，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纳税商品的法人和自然人，前提是上述应税商品先前没有根据哈萨克斯坦共和国的法律，在哈萨克斯坦共和国缴纳过消费税；
5. 从事消费税应纳税商品的销售，并且先前在哈萨克斯坦共和国境内没有根据哈萨克斯坦共和国法律缴纳消费税的自然人和法人；
6. 因企业经营需要，从欧亚经济联盟成员国进口应缴纳消费税商品的自然人，将应税商品列入因企业经营需要而进口商品的标准，由主管部门确定；
7. 非居民法人企业及其分支机构等。

(2) 以下国家授权机关，不能作为消费税的纳税人：在哈萨克斯坦共和国从事罚没、无主，根据继承法应当归为国有的以及无偿捐献给国家的应纳税商品销售的国家授权机关；抵押/生产国家储备物资的国家授权机关；销售征税范围属于《应税进口商品的附加清单》的第⑤、第⑥、第⑦项应消费税商品的国家授权机关。

2.5.1.2 征税范围

(1) 消费税应纳税商品，包括：

1. 所有类型的酒精；
2. 酒类产品；
3. 烟草制品；
4. 用于电子烟的尼古丁液体等加热烟草制品；
5. 汽油（不含航空汽油），柴油；

6. 10 座及以上、发动机排量 3000 立方厘米以上的机动车，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在 3000 立方厘米以上的小汽车和其它机动车（不含带手动控制或手动适配器的残疾人专用车辆）；

发动机排量在 3000 立方厘米以上、使用轿车底盘、配有载货平板和使用硬质固定隔板与货仓分隔开来的驾驶室的机动车（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. 依照哈萨克斯坦共和国法律作为药物注册的含酒精的医用产品。

(2) 进口商品纳税范围的其他规定

负责商业活动调节的主管部门，将按照商品的产地国，并根据哈萨克斯坦共和国政府规定的方法，确定消费税应税进口商品的附加清单。

列入进口商品附加清单的商品，其消费税税率由哈萨克斯坦共和国政府根据商业活动调节主管部门的建议确定。

2.5.1.3 税率

消费税税率根据实物量表示的计量单位绝对值（固体）确定。

酒类产品消费税税率应上述规定按照本条第 1 款，或根据酒类产品中的纯酒精体积比（百分数）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。

消费金额按照以下税率计算：

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	乙醇体积百分比 80%及以上的未变性乙醇（用于生产酒类产品、医疗药品，公立医疗机构按定额出售的未变性乙醇除外）、酒精和其他任何浓度变性酒精（国内市场上购买的	600 坚戈/升

中国居民赴哈萨克斯坦投资税收指南

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)
		变性燃料(不是无色的、有色的)酒精(乙醇)除外)	
2	2207	变性燃料酒精(乙醇)(不是无色的、有色,国内市场使用)	1.0 坚戈/升
3	2208	未变性乙醇、酒精酊剂及其他乙醇体积百分比 80%以下的酒精饮料(用于销售或者用于生产酒类产品、医疗药品的未变性乙醇,以及在规定配额范围内售给公立医疗机构的未变性乙醇除外)	100%乙醇 750 坚戈/升
4	2207	用于销售的或用于酒类产品生产的未变性乙醇,乙醇体积百分比 80%及以上	60 坚戈/升
5	2208	用于销售的或用于酒类产品生产的未变性乙醇、酒精酊剂及其他乙醇体积百分比 80%以下的酒精饮料	100%乙醇 75 坚戈/升
6	3003、3004	依照哈萨克斯坦共和国法律作为药物注册的含酒精的医用产品	100%乙醇 500 坚戈/升
7	2208	酒类产品(干邑、白兰地、葡萄酒、酿酒原料和啤酒除外)	100%乙醇 2550 坚戈/ 升
8	2208	白兰地、白兰地酒	100%乙醇 250 坚戈/升
9	2204、 2205、2206 00	葡萄酒	35 坚戈/升
10	2204、 2205、2206 00	酿酒原料(用于销售的或者用于生产酒精和酒类产品的除外)	170 坚戈/升
11	2204、 2205、2206 00	用于销售的或用于生产酒精和酒类产品的酿酒原料	0 坚戈/升
12	2203 00	啤酒和啤酒饮料	57 坚戈/升
13	2202 90 1001	酒精体积比不大于 0.5%的啤酒	0 坚戈/升
14	2402	过滤嘴香烟	12300 坚戈 /1000 支
15	2402	无滤嘴香烟、烟卷	12300 坚戈 /1000 支
16	2402	小雪茄	6225 坚戈

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)
			/1000 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终端消费的烟草, 含有尼古丁的药物产品除外	7345 坚戈/ 公斤
19	2709 00	原油、凝析气	0 坚戈/吨
20	8702	10 座及以上、发动机排量 3000 立方厘米以上的机动车, 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在 3000 立方厘米以上的小汽车和其它机动车(不含带手动控制或手动适配器的残疾人专用车辆)	
	8704	发动机排量在 3000 立方厘米以上、使用轿车底盘、配有载货平板和使用硬质固定隔板与货仓分隔开来的驾驶室的机动车(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)	
21	2403	加热烟丝产品(加热烟嘴、加热胶囊香烟等)	7345 坚戈/ 公斤
22	3824	电子香烟用含尼古丁液体(盒装、罐装和其它包装)	5 坚戈/毫升

注1): 销售征税范围内第1部分第⑤项规定的应税商品, 其消费税税率由哈萨克斯坦共和国政府确定。

注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

自然人按照欧亚经济联盟海关法或哈萨克斯坦共和国海关法规定的标准进口的应纳税商品, 不征收消费税。

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（哈萨克斯坦共和国作为参加者）规定，上述商品免缴消费税；

(4) 通过欧亚经济联盟关境，符合欧亚经济联盟海关法或哈萨克斯坦共和国海关法规定的海关流程框架下免征消费税的商品，内部消费放行海关流程除外；

(5) 依照哈萨克斯坦共和国法律注册的含酒精的医用产品（不含芳香酞剂）。

2.5.3 应纳税额

对于应消费税商品，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）和柴油，其税基是以实物形式交付的应税消费品总额（数量）。

通过规定的消费税税率乘以税基这一方法，计算消费税金额。

2.5.4 纳税时间及纳税地点

2.5.4.1 消费税缴纳时间

如无另行规定，应税商品的消费税应不迟于报告期次月 20 号之前上缴预算。

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。

将哈萨克斯坦共和国境内开采的原油、凝析气交付工业加工时，消费税在交付当天缴纳。

酒类产品（酿酒原料和啤酒除外），其消费税在取得统计控制标签前缴纳。

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共和国政府规定的方法，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。

2.5.4.2 消费税缴纳地点

除下列两种情况外，消费税在征税对象所在地缴纳。

(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，在与征税有关的对象所在地缴纳消费税。

(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。

2.5.5 其他

暂无相关内容。

2.6 社会税 (Social Tax)

2.6.1 概述

2.6.1.1 纳税义务人

社会税的纳税人包括：

- (1) 个体私营业主；
- (2) 个人执业人员；
- (3) 哈萨克斯坦共和国居民企业，另有规定的情况除外；
- (4) 通过常设机构在哈萨克斯坦共和国开展业务的非居民企业；
- (5) 通过分支机构或代办处（根据避免双重征税国际协定无须成立常设机构）开展业务的非居民企业。

2.6.1.2 税率

- (1) 一般规定

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) 个体私营业主和个人执业人员，应按照缴纳日有效的共和国预算法规定的月核算指标的 2 倍计算其本人的社会税，对于其员工，应按照缴纳日有效的共和国预算法规定的月核算指标的 1 倍计算社会税。

本款规定不适用于：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；采用简易征税制度的个体私营业主；会计核算报告期内没有任何收入的人员。

(3) 采用简易征税制度的个体私营业主，其社会税税率由土地税税率的相关规定确定。

2.6.2 税收优惠

暂无相关内容。

2.6.3 应纳税额

纳税人根据税法规定的税率及征收对象核算出一个纳税期的社会税。应上缴国家预算的社会税总额即根据哈萨克斯坦共和国《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 其他

社会税在一个纳税期之后的次月 25 日之前在纳税人所在地缴纳。作为分支机构（区域机构）开支的征税对象，其社会税应在该分支机构（区域机构）的所在地缴纳。

2.7 土地税 (Land Tax)

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自然人和法人，包括所有权、土地永久使用权、土地初次临时使用权。法人有权自行决定是否承认其征税对象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，以下情况不属于土地税纳税义务人：

(1) 对于采用农户或者农场特殊税制的纳税人，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) 国家机构和国家中等学校；

(3) 卫国战争参战人员和伤残人员、享受同等待遇的人员、在卫国战争期间因为在后方的和服兵役中的良好表现而荣获前苏联授予的勋章和奖章的人员、以及在 1941 年 06 月 22 日到 1945 年 05 月 09 日期间工作（服役）不少于六个月，但没有荣获前苏联授予的勋章和奖章的人员、残疾人以及自幼残疾儿童父母的一方、残疾儿童、孤儿、没有父母监护的儿童（成年之前），无须为下列土地缴纳土地税：住宅以及其项下的建筑物和构筑物所占土地；宅旁土地；用于开展庭院经济（副业）和园艺用地和乡村别墅建设用地，含建筑物占地；车库占地；

(4) 被授予“英雄母亲”称号以及“金色吊坠”勋章的多子女母亲，其名下的以下土地，不用缴纳土地税：住宅以及其项下的建筑物和构筑物所占土地；宅旁土地；

(5) 单独生活的退休人员，其名下的土地不用缴纳土地税：住宅以及其项下的建筑物和构筑物所占土地、宅旁土地；其中，单独生活的退休人员指的是其法定地址（居住地址）只登记有该退休人员；

(6) 宗教协会等。

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）。

但以下项目不是征税对象：

(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，以及其它用以满足居民需求的款目（自来水管、暖气管、输电线路、保洁设施、灰渣管道、热力管道和其它公共工程管网系统）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、路旁备用地和其它道路服务设施、公路部门办公及生活住房、挡雪植物及观赏植物占地；

(3) 根据哈萨克斯坦共和国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。

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，共划分为 101 个等级，税率从 2.4 坚戈每公顷至 1031.3 坚戈每公顷。

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 3 坚戈每公顷至 250.9 坚戈每公顷。

3. 提供给自然人的农业用地基本税率

提供给自然人开展庭院经济（副业）、园艺经济和乡村别墅建设的农业用地和居民点用地（包括相关建筑物用地），当面积小于等于 0.50 公顷的，每 0.01 公顷的税率为 20 坚戈；当面积超过 0.50 公顷的，每 0.01 公顷的税率为 100 坚戈。

（2）居民点用地的基本税率（宅旁地段除外），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，但住宅占地及其项下的建筑物和构筑物所占土地除外 单位：坚戈	住宅占地以及其项下建筑物和构筑物所占土地基本税率 单位：坚戈
	市：		
1	阿拉木图	28.95	0.96
2	阿斯塔纳	19.30	0.96
3	阿克套	9.65	0.58
4	阿克托别	6.75	0.58
5	阿特劳	8.20	0.58
6	卡拉干达	9.65	0.58
7	克孜勒奥尔达	8.68	0.58
8	柯克什套	5.79	0.58
9	科斯塔奈	6.27	0.58
10	巴甫洛达尔	9.65	0.58
11	彼得罗巴甫洛夫斯克	5.79	0.58
12	塔尔迪库尔干	9.17	0.58
13	塔拉兹	9.17	0.58
14	乌拉尔斯克	5.79	0.58
15	乌斯季卡缅诺戈尔斯克	9.65	0.58
16	奇姆肯特	9.17	0.58
17	阿拉木图州：		

18	州辖市	6.75	0.39
19	区市级	5.79	0.39
20	阿克莫林斯克州:		
21	州辖市	5.79	0.39
22	区市级	5.02	0.39
23	其它州辖市	州行政中心规定税率的 85%	0.39
24	其它区市级	州行政中心规定税率的 75%	0.19
25	镇	0.96	0.13
26	村	0.48	0.09

对居民点进行分类时，应根据技术调控国家主管部门批准的行政区划对象分类表进行分类。

1. 宅旁地，应按照以下基本税率进行征税：

阿斯塔纳市、阿拉木图市和州辖市：面积小于等于 1000 平方米：每平方米的税率为 0.20 坚戈/平方米；面积大于 1000 平方米：每平方米的税率为 6.00 坚戈/平方米；对于面积超过 1000 平方米的土地，根据地方代表机关的决议，其土地税税率可以从 6.00 坚戈/平方米降至 0.20 坚戈/平方米。

其它居民点：面积小于等于 5000 平方米：每平方米的税率为 0.20 坚戈；面积大于 5000 平方米：每平方米的税率为 6.00 坚戈；对于面积超过 5000 平方米的土地，根据地方代表机关的决议，其土地税税率可以从基准税率（首都及州辖市为 6 坚戈/平方米，其他城市为 1 坚戈/平方米）降至 0.20 坚戈/平方米。

宅旁土地视作居民点用地的一部分，用于住宅（住房）的维护，并且该部分没有被住宅（住房）及其建筑物和构筑物所占。

2. 居民点之外的工业用地、交通运输用地、通讯用地、国防用地和其它非农业用地（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 3 坚戈至 5790 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，但根据哈萨克斯坦共和国土地法规定，由其他土地使用者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者用于农业的土地，应按照农业用地的规定的基本税率进行征税。

铁路企业铁路沿线保护林占地，应按照农业用地的规定的基本税率进行征税。

3. 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、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共和国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。同时规定，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、国防用地和其它非农业用地（以下统称“工业用地”）的规定的基本税率，进行征税。

居民点内机场所占的工业用地（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、停泊和为飞机维护而专门准备并装备的地段。

（3）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、林地及水资源用地，应按照农业用地的规定的基本税率，进行征税。

提供给自然人和法人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

防用地和其它非农业用地（以下统称“工业用地”）的规定的的基本税率，进行征税。

（4）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共和国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（宅旁地段除外）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，由当地方代表机关确定。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（宅旁地段除外）。

（5）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共和国土地法规定使用，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共和国土地法规定使用的农业用地，根据本款之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共和国法律违法现象的书面警告书送达给土地所有人或者土地使用者之日起实施。

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方法的方法，由主管部门确定。

2.7.2 税收优惠

暂无相关内容。

2.7.3 应纳税额

土地税的应纳税额应以土地面积为基础，乘以土地使用目的的基准税率。

2.7.4 税款申报与缴纳

2.7.4.1 税款缴纳

法人企业和个体私营业主（但采用小企业主体特殊税制的个体私营业主除外），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殊税制的个体私营业主除外），应在当年 2 月 25 日，5 月 25 日，8 月 25 日，11 月 25 日之前等额分期交纳当期应付税款总额。

纳税人应在纳税期纳税申报提交期限到期之后十个日历日内完成土地税的最终核算和缴纳。

自然人缴纳的土地税由税务机关根据相关税率和税基，在报告期下一年的 7 月 1 日之前进行计算。自然人应在报告期下一年的 10 月 1 日之前，将税务机关计算得出的土地税上缴预算。

2.7.4.2 申报表

在下一个纳税年度的 3 月 31 日之前，法人企业、个体私营业主或自然人等应将申报表提交给土地所在地税务机关：

2.7.5 其他

暂无相关内容。

2.8 财产税（Property Tax）

2.8.1 概述

哈萨克斯坦财产税分为法人企业和个体私营业主的财产税、个人财产税两种类型。

2.8.1.1 征税对象

（1）法人企业和个体私营业主的财产税的征税对象，是位于哈萨克斯坦共和国境内的以下对象：

1. 根据国家主管部门有关规定，被划归到建筑物和构筑物类的建筑物和构筑物，以及根据国际财务报表准则和哈萨克斯坦共和国《会计核算与财务报告法》要求，作为固定资产和不动产投资统计的建筑物和构筑物；

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，以及根据国际财务报表准则和哈萨克斯坦共和国《会计核算与财务报告法》要求，需要作为固定资产和不动产投资统计的、并根据住宅长期租购合同出租给自然人的建筑物；

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. 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：根据国际财务报表准则和哈萨克斯坦共和国《会计核算与财务报告法》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、作为抵押物和其它担保的建筑物和构筑物（本款第 1 项规定的除外）；

5. 其他特殊规定的情形。

（2）个人财产税的征税对象，是位于哈萨克斯坦共和国境内、并且在自然人名下的住宅、建筑物、乡村别墅建筑、车库及其它构筑物、设施和场所。

2.8.1.2 纳税义务人

（1）法人企业和个体私营业主的财产税的纳税人

1. 在哈萨克斯坦共和国境内拥有征税对象所有权、经济权或业务管理权的法人企业；

2. 在哈萨克斯坦共和国境内拥有征税对象所有权的个体私营业主；

3. 根据租让合同，拥有租让征税对象所有权及使用权的承租人；

4. 其他特殊规定纳税人。

（2）个人财产税的纳税人

当自然人拥有税法规定的征税对象时，该自然人是个人财产税的纳税人。

2.8.1.3 税率

（1）法人企业和个体经营业主财产税税率

法人企业和个体私营业主的财产税的税率包括 1.5%、0.5%、0.1%和 0% 四种税率。除特殊规定外，法人企业应按照税基乘以 1.5%这一方法，计算财产税。个体私营业主、采用简易征税制度的法人企业可按照税基乘以 0.5% 这一方法，计算财产税。

(2) 个人财产税税率

当个人财产税的税基根据《税法》进行确定时，该财产税应以征税对象价值为基础，采取以下税率进行计税，见表 5：

表5 个人财产税税率

序号	征税对象价值	税率
1	小于等于 2000000 坚戈	征税对象价值的 0.05%
2	大于 2000000 坚戈，小于等于 4000000 坚戈	1000 坚戈+超出 2000000 坚戈部分金额的 0.08%
3	大于 4000000 坚戈，小于等于 6000000 坚戈	2600 坚戈+超出 4000000 坚戈部分金额的 0.1%
4	大于 6000000 坚戈，小于等于 8000000 坚戈	4600 坚戈+超出 6000000 坚戈部分金额的 0.15%
5	大于 8000000 坚戈，小于等于 10000000 坚戈	7600 坚戈+超出 8000000 坚戈部分金额的 0.2%
6	大于 10000000 坚戈，小于等于 12000000 坚戈	11600 坚戈+超出 10000000 坚戈部分金额的 0.25%
7	大于 12000000 坚戈，小于等于 14000000 坚戈	16600 坚戈+超出 12000000 坚戈部分金额的 0.3%
8	大于 14000000 坚戈，小于等于 16000000 坚戈	22600 坚戈+超出 14000000 坚戈部分金额的 0.35%
9	大于 16000000 坚戈，小于等于 18000000 坚戈	29600 坚戈+超出 16000000 坚戈部分金额的 0.4%
10	大于 18000000 坚戈，小于等于 20000000 坚戈	37600 坚戈+超出 18000000 坚戈部分金额的 0.45%
11	大于 20000000 坚戈，小于等于 75000000 坚戈	46600 坚戈+超出 20000000 坚戈部分金额的 0.5%
12	大于 75000000 坚戈，小于等于 100000000 坚戈	321600 坚戈+超出 75000000 坚戈部分金额的 0.6%
13	大于 100000000 坚戈，小于等于 150000000 坚戈	471600 坚戈+超出 100000000 坚戈部分金额的 0.65%
14	大于 150000000 坚戈，小于等于 350000000 坚戈	796600 坚戈+超出 150000000 坚戈部分金额的

	戈	0.7%
15	大于 350000000 坚戈，小于等于 450000000 坚戈	2196600 坚戈+超出 350000000 坚戈部分金额的 0.75%
16	大于 450000000 坚戈	2946600 坚戈+超出 450000000 坚戈部分金额的 2%

2.8.2 税收优惠

暂无相关内容。

2.8.3 应纳税额

2.8.3.1 税基

(1) 法人企业和个体私营业主的财产税

如无特殊规定，法人企业和个体私营业主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。

(2) 个人财产税

自然人住宅和乡村别墅建筑在截至报告年度下一年的 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*实用面积*自然损耗率*使用损耗率*区域系数*月核算指标变化系数

2.8.3.2 应纳税额的计算

(1) 法人企业和个体私营业主的财产税

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房产税应纳税额。如果在纳税期内征税对象的所有权期限不足十二个月，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。

对于多个自然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 其他

（1）法人企业和个体私营业主的房产税纳税期

用于房产税计税的纳税期为 1 月 1 日至 12 月 31 日的一个日历年。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。

（2）个人房产税纳税期

个人房产税计税的纳税期为 1 月 1 日至 12 月 31 日的一个日历年。

当自然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、损坏和拆除那个月也计入纳税期。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

税务部门由为保证税款上缴并对财政进行指导的国家机关（以下简称“主管机关”）和具有哈萨克斯坦共和国政府批准代码的各地税务主管机关分支机构组成。

税务部门受主管机关的领导。

税务部门拥有徽标。税务部门徽标的释义和使用办法由主管机关批准。

3.1.2 税务管理机构职责

3.1.2.1 税务部门的任务

- （1）保证遵守哈萨克斯坦共和国税收法规；
- （2）保证税款和其他应缴财政款全额及时上缴国库；
- （3）保证全额及时地按照哈萨克斯坦共和国法规和税法的规定计算、扣缴和划拨社保费用；
- （4）参与实施哈萨克斯坦共和国的税收政策；
- （5）在权限范围内保证哈萨克斯坦共和国的经济安全；
- （6）组织并保证信息公共基础设施的发展，使纳税人可以享受电子税务服务；
- （7）完成哈萨克斯坦共和国法规规定的其他任务。

3.1.2.2 税务部门的权利

- （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）实施征管问题的国际合作，包括与外国税务机关进行信息交换；

(3) 依据哈萨克斯坦共和国的法律规定，在税收稽查过程中，有权要求纳税人（或扣缴义务人）授权检查会计税务核算软件的相关信息，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及银行机密的软件数据和信息系统的权利。但税务机关对收支情况进行检查时可以要求提供银行相关信息。

(4) 要求纳税人（扣缴义务人）提供以下资料：正确完整计算并按时缴纳（扣除和划拨）税款及应缴财政款、社会保险费的文件；纳税人（扣缴义务人）编制的税务文件和财务报表的格式说明，其中包括居民纳税人（扣缴义务人）及其在哈萨克斯坦共和国境外子公司综合财务报表，如果哈萨克斯坦共和国法律规定必须进行审计，还须附带审计报告；

(5) 从银行和其他金融机构获得税法规定的相关资料；

(6) 依据哈萨克斯坦共和国法律规定的，从银行和其他金融机构获得银行账户及账号信息、账户内余额及资金流动情况。税务人员应当遵照哈萨克斯坦共和国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) 在按照哈萨克斯坦共和国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自然人的进行税务检查时，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规定，有权通过法院提出申诉，认定法人清算行为无效，或按照哈萨克斯坦共和国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）提供现行税款和应缴财政款、哈萨克斯坦共和国税收法规修订方面的信息，说明采用哈萨克斯坦共和国税收法规的相关问题；

(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的缴纳情况证明文件完好；

(6) 按照哈萨克斯坦共和国法规规定，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）的相关资料上传至主管机关的网络：包括应缴未缴税金；按照哈萨克斯坦共和国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）的申诉；

(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，按照哈萨克斯坦共和国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) 对转为国家所有的财产开展登记、保管、评估、长期使用和销售的程序进行监督，监督依法按时全额将资产移交至国家主管机关的行为，监督这些资产的销售款是否全额及时入库；

(13) 监督国家主管机关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) 按照纳税人（扣缴义务人）的税务申请，在税法规定的期限内，按照税法规定的程序，提供关于非居民来源于哈萨克斯坦共和国境内的收入金额及扣除（缴纳）税款金额证明；

(15) 在主管机关网站上传自然人纳税人的相关信息，即《资产负债申报单》和《收入财产申报单》。

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

税务机关应向自然人、法人和法人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。

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，并按照哈萨克斯坦共和国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。

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或国家财务报告准则，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，能够保证财务报告的信息来源真实可靠。

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 2016 年 12 月 28 日。

哈萨克斯坦完整采用国际会计准则（International Financial Reporting Standards，以下简称“IFRS”）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。^[12]

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，税务表，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）编制哈萨克语或俄语版统计文件。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纸质版复印件，但在电子发票信息系统中登记的电子发票除外。

(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诉讼时效期限期满，但不得低于 5 年。

(5) 确认固定资产价值的统计文件，其中包括根据金融租赁转交（获得）的固定资产，保存 5 年。

(6) 确认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，保存 5 年。

(7) 纳税人重组时，保存被重组法人核算文件的义务由其权利继承者承担。

3.2.2.4 发票等合法票据管理

发票等合法票据的管理同账簿凭证的管理要求基本一致。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 企业所得税

[12] 《国际会计准则理事会发布和更新三国 IFRS 介绍文件》www.iaaworldwide.com.cn

(1) 申报要求

在哈萨克斯坦共和国，每家公司均须独立进行纳税申报。但是，在哈萨克斯坦拥有多个常设机构的非居民企业可以选择合并申报。

(2) 申报缴纳

根据企业所得税法，纳税人应按月预缴企业所得税，且不晚于每个月的 25 日缴纳预付税款。企业所得税缴纳人于报告纳税期下一年度的 3 月 31 日前向所在地税务机关递交纳税申报表。纳税期结束后 10 个日历日内，纳税人向所在地主管税务机关缴纳企业所得税。

3.2.3.2 个人所得税

在哈萨克斯坦共和国，个人所得税采用源泉扣缴和自行申报两种方式。其中，源泉扣缴的申报期为一个日历月；自行申报的申报期为一个日历季度。

报告期结束后次月 15 日内，纳税人和扣缴义务人向所在地的税务机关提交个人所得税和社会税申报表，并缴纳税款。

3.2.3.3 增值税

增值税纳税人应当按季度计算缴纳增值税。每个纳税期结束后，增值税纳税人应不迟于报告期次月的 25 号，向其所在地的税务机关提交增值税纳税申报表，并缴纳税款。

3.2.3.4 消费税

纳税人应当按月计算缴纳消费税。每个纳税期结束后，消费税纳税人应不迟于报告期次月的 20 号，向其所在地的税务机关提交消费税纳税申报表，并缴纳税款。

3.2.3.5 社会税

社会税的纳税期限是一个日历月。

按季度编制社会税申报表。纳税人应在报告期结束后次月的 15 日内向所在地税务机关提交个人所得税和社会税申报表，并应于纳税期结束后次月的 25 日内在纳税人所在地缴纳税款。

3.2.3.6 土地税

哈萨克斯坦共和国税法规定，纳税人采用“前期预缴、按年提交申报表”的形式缴纳土地税。土地税的纳税期限是每年的 1 月 1 日至 12 月 31 日。

(1) 预缴

当纳税人为经营类的法人单位时，应当在每年的 2 月 25 日、5 月 25 日、8 月 25 日和 11 月 25 日之前等额交纳当年的应纳税款。纳税人应在纳税期纳税申报表提交期限到期之后 10 个日历日内完成土地税的最终核算和缴纳。采用小企业主体特殊税制的个体私营业主，应在纳税期纳税申报表提交期限到期之后 10 个日历日内完成土地税的缴纳。

当纳税人为自然人时，在报告期次年的 7 月 1 日之前计算应缴纳的土地税，并应在报告期次年的 10 月 1 日之前，按照税务机关计算确定的土地税上缴预算。

(2) 纳税申报

当土地用于（应当用于）企业经营时，个体私营业主（采用小企业主体特殊税制的个体私营业主除外）和法人企业应在当期 2 月 15 日之前，根据纳税期期初确定的纳税义务，向土地所在地税务机关提交土地税当前应付税款申报表。

其他情况下，法人单位、个体私营业主、自然人在下一个纳税年度的 3 月 31 日之前，将申报表提交给土地所在地税务机关。

3.2.3.7 财产税

纳税人应当按年计算缴纳财产税，在纳税期次年的 7 月 1 日前提交计算表，在下一个纳税年度的 10 月 1 日之前在征税对象所在地的税务机关缴纳税款。

3.2.4 税务检查

3.2.4.1 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、从国家主管机关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。

3.2.4.2 税务稽查^[13]

税务稽查是税务机关对哈萨克斯坦共和国税法及哈萨克斯坦共和国其它法律的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。

税收稽查的形式包括税收稽查检查和其他形式的国家稽查。

（1）税收稽查检查的主要工作

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；
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；

[13] 《哈萨克斯坦企业所得税法》

6. 稽查国家主管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。

(2) 其他国家税收稽查的主要工作

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. 查明申请人是否符合酒精和酒精饮料、烟草制品生产业务资质。

3.2.4.3 税务监督^[14]

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、监控对哈萨克斯坦共和国税收法规、市场价格的遵守情况，并在转移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

哈萨克斯坦共和国税法规定，除国营企业以外，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结算指数的 325000 倍）、员工人数不少于 250 人的大企业纳税人实施税务监督。

对于上一年度 10 月 1 日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。

对大企业纳税人实施监督时，主管机关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、税款和应缴预算款缴纳及时、

[14] 《哈萨克斯坦企业所得税法》

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。

如果税务监督中发现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 个日历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 个日历日内，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，有效期为三年，可以延期。接受横向监督的纳税人，自横向监督协议签订年度的下一年度 1 月 1 日起，不再属于应接受大企业纳税人监督的纳税人。

横向监督的程序和工作方法由主管税务机关根据接收监督的企业的具体情况确定，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。

3.2.4.4 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、以及其它关于纳税人（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。

3.2.4.5 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共和国税收法规及其它相关法规规定的检查。除环境排放费外，一般税务检查由税务机关负责监督，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，抽查。

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。

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共和国的商品消费税的纳税义务、未按规定开具发票等 20 余项内容。

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。

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。

选择性税务检查是指，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）实施的税务检查；计划外税务检查则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，除特殊情况下，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共和国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. 履行哈萨克斯坦共和国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共和国税收法规调整的各项关系。

纳税人（扣缴义务人）的法定代表人可认定为纳税人（扣缴义务人）的授权代表。

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）利益的自然人或法人，也视为纳税人（扣缴义务人）的授权代表。

其中，自然人（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限定性授权委托书开展代理业务。法人或法人分支机构可以依据该纳税人（扣缴义务人）创立文件或符合规定的与公证书具有同等效力的限定性授权委托书开展代理业务。

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、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（或扣缴义务人）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（或扣缴义务人）未按期履行纳税义务，税务机关可以进行以下操作：

（1）加算未缴纳的税款和应缴预算款的滞纳金。其中，自应缴而未交税款和应缴预算款期限的次日（含上缴预算之日）起，按日计算滞纳金。每日的滞纳金为所欠缴税款乘以哈萨克斯坦共和国国家银行规定的再融资官方费率的 1.25 倍。

（2）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）；

（3）暂停纳税人（扣缴义务人）的出纳现金支出；

（4）限制纳税人（扣缴义务人）对财产的支配。

3.2.7 其他征管规定

暂无相关内容。

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法人、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法人和未通过常设机构开展业务的非居民法人。

（1）通过分公司或代表处开展业务的非居民
登记备案方式与居民纳税人相同。

（2）未开设分公司或者代表处但通过一个常设机构开展业务的非居民
依据税法规定，应当在通过常设机构在哈萨克斯坦境内开展业务之日起的 30 个日历日内，向该常设机构所在地税务部门提交要求登记注册的申请，并附上经过公证的下列文件的复印件：

1. 成立文件；

2. 非居民企业在所属国的注册文件并注明登记编号；

3. 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；

(2) 未通过常设机构开展业务的非居民
这种类型的非居民需要提交的文件如下：

1. 非居民自然人的身份证明，或者非居民法人创立文件；
2. 非居民企业在所属国的注册文件并注明登记编号；
3. 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。

3.3.2 非居民企业税收管理

3.3.2.1 企业所得税管理

当非居民为法人时，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。

如果非居民法人通过常设机构在哈萨克斯坦开展经营活动，则该非居民法人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总收入法，适用税率为 15%。

如果非居民法人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共和国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。计算方法为收入全额乘以适用税率。如股息红利的税率为 15%、保险的税率为 15%、再保险的税率为 5%，其他情况的税率为 20%。

3.3.2.2 个人所得税管理

非居民纳税人个人必须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；收到的外国人补贴；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。

3.3.2.3 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。非居民委托人不属于哈萨克斯坦共和国的增值税缴纳人。

非居民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获得的商品、工程、服务的销售总额，计算扣缴增值税。

3.3.2.4 社会税管理

哈萨克斯坦共和国税法规定，通过常设机构在哈萨克斯坦共和国开展业务的非居民企业和通过分支机构（并且该分支机构不构成常设机构）在哈萨克斯坦共和国开展业务的非居民企业是社会税的纳税人。

税款计算方式和征收方式同居民企业。

3.3.2.5 享受税收协定的相关规定

依据哈萨克斯坦共和国的税法规定，当非居民是税收协定的签约国居民时，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）对于通过常驻机构在哈萨克斯坦共和国进行经营活动获得的纯收入，该非居民有权采用国际条约规定的优惠税率。需要提交的文件是非居民在本国的税收居民身份证明。

(2) 当非居民企业在哈萨克斯坦共和国境内提供服务或者工作的期限不构成哈萨克斯坦共和国常驻机构时，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的包含非居民企业创始人（股东）和大股东信息在内的其它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。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

虽然哈萨克斯坦不是经合组织的成员国，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。其主要的区别是，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。

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在关联方及非关联方的国际商业业务，以及在哈萨克斯坦境内进行的业务但将其归类为国际商业业务。

其中，“国际商业经营”包括：

- (1) 货物买卖的进出口交易；
- (2) 没有常设机构的非居民参与的承包工程和服务的交易；
- (3) 哈萨克斯坦居民在境外买卖货物、承包工程和提供服务的交易。

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，但现阶段，哈萨克斯坦税收法规中并未要求在报送税务申报表时披露关联方交易。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

哈萨克斯坦自 2009 年起就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

关联交易是符合公平交易原则。因此，交易当事人（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。

哈萨克斯坦的转让定价条例要求，为监测哈萨克斯坦政府批准的特定国际交易商品和服务，同期资料报送主体应当以清单的方式报送年度报告。

4.2.2 具体要求及内容

同期资料应于报告年度的次年5月15日准备完毕并提交。

同期资料可用俄语或者哈萨克语撰写。相关文档资料包括以下内容：

（1）证实交易价格的文档：

1. 交易方之间的数据信息；
2. 交易方的经营活动描述，交易方经济活动所属行业，以及市场环境；
3. 影响定价决定的预测、经济策略，以及转让定价方法；
4. 功能性分析、风险分析、重要资产和无形资产；
5. 国际准备报告，包括财务报表；

（2）确定转让价格的方法；

（3）信息来源；

（4）协议合同信息、发票、货物报关单、财务数据及其他必要资料；

（5）商品、作品以及服务的描述，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和商品、作品以及服务相关的质量特征；

（6）合同性条款；

（7）商业活动策略；

（8）贸易经纪人的佣金报酬或利润；

（9）其他证明材料。

满足年度报告义务要求的纳税人，提交的文件包括：

（1）证明所用价格正当性的文件；

（2）用于确定交易价格的方法和所用信息的来源；

(3) 关于交易定价控制的交易信息，包括协议（合同），发票，货运报关单，金融机构提供的数据以及其他必要信息；

(4) 货物（工作、服务）、合同条款和业务策略的描述，以及贸易经纪人保证金或佣金的信息；

(5) 其他证明价格与市场价格一致的文件和数据。

4.2.3 其他要求

2009年3月12日，政府通过决议，建立了国际公报、杂志和其他信息来源清单。官方承认的市场价格信息来源优先采用。采用其他来源的数据时，可使用以下顺序：

(1) 官方认可的信息来源；

(2) 证券交易行情信息；

(3) 国家机构、其他国家和组织的授权机构的数据；

(4) 用于转让定价的信息、交易方提交的信息和其他来源的信息。

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公平交易原则。

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标准法规组成。2009年1月1日，哈萨克斯坦共和国新《转移价格法》正式颁布实施。《转移价格法》的主要目的在于监控关联公司的交易活动。新《转移价格法》补充了有关监控以及与转移价格相关的其他交易的内容，取消了“避税港”公司计算支出的权利，增加并细化了《转移价格法》的法内条款，补充了“利润比较法”，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。

按照一般税收立法（税法）的规定，转让定价调整评估时效条例期限为五年。但是，如果税务机关根据转让定价立法对其进行审计，可将时效延长至七年。

4.3.2 转让定价主要方法^[15]

转移定价法律支持五种定价方法，以优先次序排列为：可比非受控价格法（“CUP”），成本加成法，再销售价格法、利润分割法和交易净利润法（“TNMM”）。

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。

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。

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作为关联交易的公平成交价格。

交易净利润法以可比非关联交易的利润率指标确定关联交易的净利润。利润率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。

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。

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）注册在优惠税制地区；
- （2）从事商品交换或以物易物；
- （3）交易年度的前两年呈现亏损；

[15]Worldwide Transfer pricing reference guide 2015-16, 182 页

(4) 享受税收优惠；

(5) 通过类似反索赔的抵销（包括在债权转让中的抵销），履行交易中的义务。

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公平交易原则，要求交易方提交转让定价文档，如 90 天内无法提供，可按照公允价格对交易价格进行调整。有可能导致交易方承担附加的税务成本，以及罚款以及滞纳金。

4.4 预约定价安排

4.4.1 适用范围

转让定价法规定了确定预约定价安排（“APA”）的规则。

根据转让定价法，APA 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，APA 自协议签订起三年有效。

从法规角度看，APA 有可能执行并且受哈萨克斯坦政府的管理。实践中，哈萨克斯坦纳税人实际使用 APA 的情况非常有限。有为数不多的几个实践的案例被当地税务机关批准执行。

4.4.2 程序

哈萨克斯坦第 1197 号文件规定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（自签订日期不超过三年）及其他要求。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

(1) 根据《税法》规定，受控外国企业是指同时符合下列使用条件的企业或组织：

1. 属于下列人员之一：非居民法人或不以法人组织开展经营活动的其他外国组织形式；

2. 符合下列条件之一：百分之二十五及以上的股份（表决权）直接或间接，或者结构上属于哈萨克斯坦共和国居民法人或者自然人的；或通过控制与居民产生关联；

3. 符合下列条件之一的人员：

按照《税法》第 924 条有关规定确定非居民法人或者其他组织形式利润税有效税率低于百分之十的；或非居民法人或者其他组织形式，在税收优惠国家进行注册，或者负责对该其他组织形式的收入和支出进行核算、对资产进行管理的参股人在税收优惠国家进行了注册。

（2）税收优惠国家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利润税税率低于 10%；

2. 该国家或者该地区具有金融信息保密相关法律或者能够保护财产、收入实际所有人或者法人（公司）实际所有人、参股人、创立人、股东相关秘密的法律。

有税收优惠制度国家的名单由政府决定。目前，该名单包括 58 个国家。

该名单还包括哈萨克斯坦缔结税收协定的国家。这对条约伙伴的居民没有影响，例如他们的利润是按照有关税收协定纳税，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受到限制，而且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。

（3）直接控制：是指居民直接进行控制。此外，居民实际是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。

（4）直接持有（直接参股）：是指居民直接持有股份。此外，居民实际是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，受控外国公司的规则也适用于在哈萨克斯坦的个人。

4.5.2 税务调整

(1) 根据《税法》第 295 条规定，不对受控外国企业的财务利润或者受控外国企业常设机构的财务利润进行双重征税。

(2) 《税法》规定应通过下列程序排除双重征税：

1. 受控外国企业的财务利润或者受控外国企业常设机构的财务利润在外国缴纳利润税的情况下：

有效税率低于 20% 时，应按照《税法》规定程序将该利润税在哈萨克斯坦共和国企业所得税计算时冲销；

有效税率为 20% 及以上时，按照《税法》第 296 条之规定免于征税；

2. 居民的一个在哈萨克斯坦共和国缴税的受控外国企业以其财务利润向另一个受控外国企业支付红利时，应按照税法第 297 条第 4 款之规定，将该部分红利在收到红利的受控外国企业财务利润中扣除。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

在地方立法中没有具体规定来处理这种安排。

4.6.2 税务调整

在地方立法管理税收和减税等结构没有具体规定。然而，在地方税收立法设立了一般原则，如果确定非居民法人在哈萨克斯坦共和国通过常设机构从事经营活动的应纳税收入时，国际条约的条款允许扣除非居民法人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，哈萨克斯坦在 2009 年执行的新转让定价规则中要求，关联企业之间存在利息支出，企业的债资比不超过 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。

自 2009 年 1 月 1 日起生效的新资本弱化规定，适用于哈萨克斯坦居民企业支付给居民或非居民的利息支出。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局提供的特定的债资比计算公式，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。

4.7.2 税务调整

根据哈萨克斯坦 2009 年执行的新转让定价规则，企业的债资比不超过规定限额的，支付的利息费用才可税前扣除（需符合其他利息扣除的条件）。而向关联方、个人及设立在避税天堂的公司支付利息时，仅在满足特定的条件下方可抵扣。

4.8 法律责任

对于未能遵守转让定价立法所规定的文件要求，有特殊的惩罚措施。对转让定价调整造成的税收低估的惩罚是额外应计税额的 50%。此外，转让定价调整所产生的追加纳税的利息，按国家银行再融资利率的 1.25 倍计算。

第五章 中哈税收协定及相互协商程序

5.1 中哈税收协定（税收安排）

5.1.1 中哈税收协定（税收安排）

中哈双边投资保护协定签署于 1992 年 8 月 10 日。2011 年 3 月中哈经贸分委会第五次会议期间，中方提交了新版中哈双边投资保护协定。2014 年双方政府曾互派代表团就新版投资保护协定的未来文本进行磋商，并商定于 2015 年上半年和下半年展开两轮新文本的谈判工作。

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《协定》）于 2003 年 7 月 27 日生效。^[16]

《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。《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。

5.1.2 适用范围

5.1.2.1 主体范围

（1）个人税收居民

[16] <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/index.html>

有权适用《协定》的个人税收居民是缔约国一方或者同时为双方居民的个人。其中，“缔约国一方居民”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，或者其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人。

（2）企业税收居民

有权适用《协定》的企业税收居民是缔约国一方或者同时为双方居民的企业。

（3）双重居民身份的协调（个人、企业）

同时为缔约国双方居民的个人，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；如果在缔约国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）所在缔约国的居民；

2. 如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在缔约国任何一方都没有永久性住所，应认为是其有习惯性居处所在国的居民；

3. 如果其在缔约国双方都有，或者都没有习惯性居处，应认为是其国民所属缔约国的居民；

4. 如果其同时是缔约国双方的国民，或者不是缔约国任何一方的国民，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

除了以上的规则外，如果同时为缔约国双方居民（除个人），由缔约国双方主管当局通过协商解决。

5.1.2.2 客体范围

《协定》适用于由缔约国一方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。

《协定》也适用于《协定》签订之日后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《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：管理场所；分支机构；办事处；工厂；作业场所；矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所；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；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；企业通过雇员或者雇用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。

当一个人（除适用《协定》特殊规定的独立代理人以外）在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，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，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。除非这个人通过固定营业场所进行的活动限于《协定》的第四款规定，则按照第四款的规定，不应认为该固定营业场所是常设机构。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

《协定》规定，不论其征收方式如何，适用于由缔约国一方或其地方当局对跨境所得征收的所有税收。

5.1.4.1 不动产所得

(1) 缔约国一方居民从位于缔约国另一方的不动产取得的所得（包括农业或林业所得），可以在该缔约国另一方征税。

(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) 第一款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) 第一款和第三款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) 缔约国一方企业的利润应仅在该缔约国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业的除外。如果该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，其利润可以在该缔约国另一方征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。

(2) 除适用第三款的规定外，缔约国一方企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，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缔约国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) 如果缔约国一方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，则第二款规定并不妨碍该缔约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) 在上述各款中，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《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) 缔约国一方居民以船舶、飞机或陆运车辆经营国际运输取得的利润，应仅在该国征税。

(2) 第一款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) 缔约国一方企业直接或者间接参与缔约国另一方企业的管理、控制或资本。

(2) 同一人直接或者间接参与缔约国一方企业和缔约国另一方企业的管理、控制或资本运作，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，但由于这些情况而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税。

(3) 缔约国一方将缔约国另一方已征税的企业利润，而这部分利润本应由该缔约国一方企业取得的，包括在该缔约国一方企业的利润内，并且加以征税时，如果这两个企业之间的关系是独立企业之间的关系，该缔约国另一方应对这部分利润所征收的税额加以调整，在确定上述调整时，应对《协定》其他规定予以注意，如有必要，缔约国双方主管当局应相互协商。

5.1.4.5 股息

(1) 缔约国一方居民企业支付给缔约国另一方居民的股息，可以在该缔约国另一方征税。

(2) 然而，这些股息也可以按照该缔约国的法律，在支付股息的缔约国征税。但是，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。缔约国双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。本款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缔约国一方居民，支付股息的公司是缔约国另一方居民，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方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，不适用第一款和第二款的规定。在这种情况下，应视具体情况适用第七条或第十四条的规定。

(5) 缔约国一方居民企业从缔约国另一方取得利润或所得，该缔约国另一方不得对该公司支付的股息征收任何税款。但支付给该缔约国另一方居民的股息或者据以支付股息的股份与设在缔约国另一方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发生于该缔约国另一方的利润或所得，该缔约国另一方也不得征收任何税收。

(6) 《协定》的规定不应理解为不允许缔约国一方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（该款所指的分公司税除外）之后确定。

5.1.4.6 利息

(1) 发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的利息，可以在该缔约国另一方征税。

(2) 然而，这些利息也可以在该利息发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。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。缔约国双方主管当局应协商确定实施限制税率的方式。但发生于缔约国一方而为缔约国另一方政府、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；或者为该缔约国另一方居民取得的利息，其债权是由该缔约国另一方政府、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，应在该缔约国一方免税。

(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缔约国一方居民，在利息发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方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，不适用第一款、第二款和第三款的规定。在这种情况下，应视具体情况适用《协定》的第七条或第十四条的规定。

(5) 如果支付利息的人为缔约国一方政府、其地方当局或该缔约国居民，应认为该利息发生在该缔约国。然而，当支付利息的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方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所在缔约国。

(6) 由于支付利息的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，仍应按各缔约国的法律征税，但应对《协定》其他规定予以适当注意。

5.1.4.7 特许权使用费

发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的特许权使用费，可以在该缔约国另一方征税。

然而，这些特许权使用费也可以在其发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。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。缔约国双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。

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。

如果特许权使用费受益所有人是缔约国一方居民，在特许权使用费发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方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，不适用第一款和第二款的规定。在这种情况下，应视具体情况适用协议的第七条或第十四条的规定。

如果支付特许权使用费的人是缔约国一方政府、其地方当局或该缔约国居民，应认为该特许权使用费发生在该缔约国。然而，当支付特许权使用费的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方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，上述特许权使用费应认为发生于该常设机构或者固定场所所在缔约国。

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之间的特殊关系，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，仍应按各缔约国的法律征税，但应对《协定》其他规定予以适当注意。

5.1.4.8 财产收益

缔约国一方居民转让第六条所述位于缔约国另一方的不动产取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。

转让缔约国一方企业在缔约国另一方的常设机构营业财产部分的动产，或者缔约国一方居民在缔约国另一方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，可以在该缔约国另一方征税。

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缔约国征税。

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缔约国一方的不动产所组成，可以在该缔约国一方征税。

转让第一款至第四款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缔约国征税。

5.1.4.9 独立个人劳务

缔约国一方居民由于专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得，应仅在该缔约国征税。但具有以下情况之一的，可以在缔约国另一方征税：

在缔约国另一方为从事上述活动设有经常使用的固定场所。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对属于该固定场所的所得征税；

在有关历年中在缔约国另一方停留连续或累计达到或超过一百八十三天。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对在该缔约国进行活动取得的所得征税。

“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

除适用《协定》的第十六条、第十八条、第十九条、第二十条和第二十一条的规定以外，缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬除在缔约国另一方从事受雇的活动以外，应仅在该缔约国一方征税。在该缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，可以在该缔约国另一方征税。

虽有《协定》的第一款的规定，缔约国一方居民因在缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，同时具有以下三个条件的，应仅在该缔约国一方征税：

收款人在有关历年中在该缔约国另一方停留连续或累计不超过一百八十三天；

该项报酬由并非该缔约国另一方居民的雇主支付或代表该雇主支付；

该项报酬不是由雇主设在该缔约国另一方的常设机构或固定场所所负担。

虽有本条上述规定，在缔约国一方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、飞机或陆运车辆的企业为其居民的缔约国征税。

5.1.4.11 董事费

缔约国一方居民作为缔约国另一方居民公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项，可以在该缔约国另一方征税。

5.1.4.12 艺术家和运动员

虽有《协定》的第十四条和第十五条的规定，缔约国一方居民，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，在缔约国另一方从事其个人活动取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。

虽有《协定》的第七条、第十四条和第十五条的规定，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，作为缔约国一方居民的表演家或运动员在缔约国另一方按照缔约国双方政府的文化交流计划进行活动取得的所得，在该缔约国另一方应予免税。

5.1.4.13 退休金

除适用《协定》第十九条第二款的规定以外，因以前的雇佣关系支付给缔约国一方居民的退休金和其他类似报酬，应仅在该缔约国一方征税。

虽有《协定》的第一款的规定，缔约国一方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，应仅在该缔约国一方征税。

5.1.4.14 政府服务

(1) 缔约国一方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，应仅在该缔约国一方征税。

(2) 但是，如果该项服务是在缔约国另一方提供，而且提供服务的个人是该缔约国另一方居民，并且该居民：

1. 是该缔约国另一方国民；

2. 不是仅由于提供该项服务，而成为该缔约国另一方的居民；该项报酬，应仅在该缔约国另一方征税。

(1) 缔约国一方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，应仅在该缔约国一方征税。

(2) 但是，如果提供服务的个人是缔约国另一方居民，并且是其国民的，该项退休金应仅在该缔约国另一方征税。

《协定》第十五条、第十六条、第十七条和第十八条的规定，应适用于向缔约国一方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

任何个人是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，主要是为了在该缔约国一方的大学、学院、学校或为该缔约国一方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，停留在该缔约国一方。对其由于教学、讲学或研究取得的报酬，该缔约国一方应自其第一次到达之日起，三年内免于征税。

本条第一款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

学生、企业学徒或实习生在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，仅由于接受教育或培训的目的，停留在该缔约国一方，对其为了维持生活、接受教育或培训的目的收到的来源于该缔约国以外的款项，该缔约国一方应免于征税。

第一款所述学生、企业学徒或实习生取得的不包括在第一款内的赠款、奖学金和劳务报酬，在接受教育或培训期间，应与其所停留国居民享受同样的免税、优惠或减税。

5.1.5 哈萨克斯坦税收抵免政策

(1) 企业境外所得的税收抵免办法

有文件可以证明来源于外国的收入已在外国缴纳所得税的情况下，外国已纳税款通常可予抵扣。该文件应在纳税人提交税务申报表的时候一并提交给税务机关。该文件应是由外国税务机关出具的，并应由具备资质的机构翻译成俄语或哈萨克语。

(2) 个人境外所得的税收抵免办法

有文件可以证明来源于外国的收入已在外国缴纳所得税的情况下，外国已纳税款通常可予抵扣。该文件应在纳税人提交税务申报表的时候一并提交给税务机关。该文件应是由外国税务机关出具的，并应由具备资质的机构翻译成俄语或哈萨克语。

(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，对对方施行无差别待遇

（1）缔约国一方国民在缔约国另一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国另一方国民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

（2）缔约国一方企业在缔约国另一方的常设机构的税收负担，不应高于该缔约国另一方对其本国进行同样活动的企业。本规定不应理解为缔约国一方由于民事地位、家庭负担给予该缔约国居民的任何扣除、优惠和减免也必须给予该缔约国另一方居民。

（3）除适用第九条第一款、第十一条第七款或第十二条第六款的规定外。缔约国一方企业支付给缔约国另一方居民的利息、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该缔约国一方居民同样予以扣除。

（4）缔约国一方企业的资本全部或部分，直接或间接为缔约国另一方一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在该缔约国一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国一方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 在哈国享受税收协定（税收安排）待遇的手续

（1）在哈国执行协定的模式

为获得哈国税收协定优惠待遇，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

为获得哈国税收协定待遇，受益人需提供其税收居民证书以证明它是缔约国另一方的税收居民。《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

中国国家税务总局发布的《关于开具〈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 2016 年第 40 号）简化了《税收居民证明》的办理手续。通常，满足条件的申请人，10 个工作日后就可以取得《税收居民证明》。申请的资料主要包括：证明申请表、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等。若缔约对方税务主管当局对《税收居民证明》样式有特殊要求，申请人应当提供书面说明以及《税收居民证明》样式，主管税务机关可以按照上述规定予以办理。

5.2 中哈税收协定（税收安排）相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序，是指中国税务主管当局根据税收协定有关条款规定，与缔约对方主管当局之间，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，消除缔约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缔约一方或双方利益产生重大影响的事项，经中国税务主管当局和缔约对方主管当局同意，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》、《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）。其中，中哈《协定》中关于相互协商程序的规定如下：

“一、当一个人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合《协定》规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的

补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局；或者如果其案情属于第二十四条第一款，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合《协定》规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出。

二、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，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合《协定》的征税。达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律的时间限制。

三、缔约国双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施《协定》时所发生的困难或疑义，也可以对《协定》未作规定的消除双重征税问题进行协商。

四、缔约国双方主管当局为达成第二款和第三款的协议，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。”

5.2.3 相互协商程序的适用

税收协定中的协商程序条款授权了缔约国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，第一阶段是纳税人向其居民国主管当局就缔约国一方或双方已导致或将导致不符合税收协定规定的税收措施提出异议，主管当局收到纳税人提交的案情后，对案情进行审查；第二阶段是主管当局认为纳税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。

我国颁布的《税收协定相互协商程序实施办法》（“《实施办法》”）是主要针对第一阶段，也就是纳税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。根据现行的《实施办法》，纳税人申请启动相互协商程序要经过两个环节，第一个步骤是

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提出书面申请，由省税务机关决定是否受理该申请；第二个步骤是省税务机关受理申请后上报税务总局，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。

（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法人、个人或其他组织。

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，是否可以认为相互协商程序的适用范围受到了限制？根据 OECD 税收协定范本解释，这个答案是否定的。关于这一问题，范本解释中明确提到，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。

中国颁布的《实施办法》第九条以列举的方式说明了中国居民（国民）可以申请启动相互协商程序的情形：

对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；

对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；

对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；
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；

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；
其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

除此之外，《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》（国家税务总局公告 2017 年第 6 号）还规定企业可就以下两方面的内容请求启动相互协商程序：

双边或者多边预约定价安排的谈签；

税收协定缔约一方实施特别纳税调查调整引起另一方相应调整的协商谈判。

5.2.4 启动程序

5.2.4.1 启动程序时效及条件

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——当事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三年内提出申请。

我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三年。

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，我国尚未做出明确规定，根据我国《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。但如何认定存在“将会导致不符合税收协定所规定的征税行为”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”，可以得出当事人对违反税收协定的事项负有举证义务。

从实务角度出发，我们认为，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），当事人方有充分理由认定将出现不符合税收协定的征税行为，相互协商程序的三年期限开始计算，此时当事人方可申请启动相互协商程序。

5.2.4.2 税务机关对申请的处理

根据 OECD 税收协定范本条款中的用语“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，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决”可以看出一国税务当局对是否应当事人的申请启动相互协商程序有一定的自由裁量权利。但 OECD 协定解释中并没有对“税务当局何时可以拒绝当事人的申请，当事人是否有权诉至法院要求税务当局启动该程序”等问题给予明确的答复，通常情况下这些问题都会留待各缔约国通过国内法规范。

理论上来说，与其他国家就税收问题展开磋商是涉及国家主权的行为，纳税人可以基于税收协定中的条款申请主管当局启动该程序。但当主管当局通过审查认为申请理由不够充分时有权拒绝纳税人申请，并且纳税人无权通过法院强制要求主管当局执行该程序。

根据《实施办法》规定，我国纳税人提出启动相互协商程序的申请需经两个步骤：

(1) 向其所在的省级税务机关提出申请，由省级税务机关决定是否上报总局。

(2) 税务总局对上报的申请进行审查并决定是否启动相互协商程序。

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，如果当事人对结果不满，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，将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，该结果的执行将不受其本国国内法的限制。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税务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诉讼时效已过期的尴尬局面。因此当事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 哈国仲裁条款

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，当事人可以请求将该事项提交仲裁。但迄今中国对外签署的税收协定中尚未包含有仲裁条款，故本文在此不再做延伸讨论。

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（Base Erosion and Profit Shifting，以下简称“BEPS”）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，全面准确理解中哈税收协定及哈萨克斯坦当地税法，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 在哈国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

外国投资者通常采用设立公司实体（即子公司和分支机构）和不设立公司实体两种形式在哈萨克斯坦开展经营活动。不论外国投资者采用何种形式开展经营活动，均需要在哈萨克斯坦办理注册登记。

6.1.1.1 设立经营实体

外国投资者在哈萨克斯坦设立子公司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和代表处。其中有限责任公司和分公司是较为常见的两种实体形式。

通常，外国公司在哈国办理分支机构或子公司注册手续需提交的文件包括以下内容：公司地址；银行账户信息；分支机构或子公司经营范围；总公司经营范围（分支机构注册用）；分支机构或子公司名称；子公司注册资金；总公司所在国出具的注册文件副本；总公司所在国出具的依法注册的公证文件；总公司所在国出具的税务登记证明和注册税号；总公司出具的签字授权文件副本（带印章）；子公司或分支机构的地址证明文件（其中包括经过公证的房屋租赁或买卖合同副本）；子公司或分支机构的领导人的身份证件和纳税证件；子公司或分支机构领导人住址信息；哈萨克斯坦税务机关出具的总公司在哈境内纳税状况证明（注册子公司时用）；子公司或分支机构拟开户行名称；子公司所属企业类型（大型、中型和小型）。

拟在哈萨克斯坦登记注册公司或代表处的中国法人或自然人，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，最好委托当地的律师或律师事务所到哈国司法部门完成登记注册。

6.1.1.2 不设立经营实体

如果外国投资人在哈萨克斯坦不设立分支机构和代表处等经营实体，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“虽不设立分支机构和代表处，但通过常设机构开展经营活动的非居民纳税人”，应当在哈萨克斯坦共和国开展业务之日起30个日历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。

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个日历日内，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：即合营业务合同；非居民自然人的身份证明，或者非居民法人的创立文件；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。

如果属于“未通过常设机构开展经营活动取得来源于哈国境内的所得的非居民纳税人”，该非居民必须向财产所在地的税务机关递交注册备案的税务申请书，并附带下列文件的公证复印件：非居民自然人的身份证明，或者非居民法人的创立文件；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。

6.1.2 信息报告制度

在哈国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。

哈萨克斯坦正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，但尚未生效。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在哈国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。在纳税申报中，子公司参照居民企业的相关规定。

如前所述，子公司因在哈国境内从事生产经营，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，滞纳金率为哈萨克斯坦国家银行所规定的官方再融资利率的 1.25 倍。

6.2.2 在哈国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行政类规定，包括在纳税人登记处进行税务登记、提交纳税申报表、及时缴纳应纳税额、退税、预缴所得税。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 在哈国取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

未设有常设机构的非居民需要就来源于哈萨克斯坦境内的所得征收预提所得税。主要包括特许权使用费、股息红利、利息等所得。预提税是由扣缴义务人源泉扣缴的，扣缴义务人应向税务机关提交纳税申报表。

6.3 调查认定风险

6.3.1 转让定价调查风险

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公平交易原则，要求交易方提交转让定价文档，如规定期限内无法提供资料，可按照公允价格对交易价格进行调整。有可能导致交易方承担额外的税务成本、罚款以及滞纳金。

6.3.2 资本弱化认定风险

根据哈萨克斯坦 2009 年执行的新转让定价规则，关联企业之间存在利息支出，企业的债资比不超过 4:1（金融机构不超过 7:1）的情况下，支付的利息费用才可税前扣除（需符合其他利息扣除的条件）。而向关联方、个人及设立在避税地的公司支付利息时，则须满足特定条件方可扣除。

6.3.3 受控外国公司风险

在受控外国公司持有股份的哈萨克斯坦居民，须将在该受控外国公司的相应持股比例的利润纳入合并年收入中。

6.3.4 非居民的认定

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控制机构位于哈萨克斯坦境内的自然人或法人，属于哈萨克斯坦共和国的税收居民。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自然人或法人，即为哈萨克斯坦共和国的非居民。非居民仅需就来源于哈萨克斯坦境内的所得以及虽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。

6.4 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共和国的税收协定，缔约国双方居民满足一定条件时，可以适用协定优惠税率。根据哈国企业所得税法，如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，并申请采用协定税率，对来源于哈萨克斯坦共和国的所得缴纳预提所得税。如果未提供税收居民证明，所得的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所得的预提所得税。如果非居民纳税人后续补充提交了税收居民证明的情况下，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

中哈税收协定的第五条规定了常设机构的定义，该定义遵从 OECD 关于常设机构的定义规则，并采用了正列举和反列举的方式详细阐明了如何判定是否构成了常设机构。在哈国投资的中方企业如果存在通过代理人或分销商销售货物、成立分支机构或办事处以及在当地承包工程作业、提供劳务等情形，很可能被认定为哈国的常设机构。一旦被认定为通过常设机构在哈萨克斯坦开展经营业务，则需要按照对方国家的税法规定申报纳税，否则将面临违反税收法规的风险。

在哈国投资的中方企业应结合哈国公司所得税法规和税收协定中的条款，合理安排经营模式。如对常设机构的判定，或常设机构的利润归属和费用扣除存有异议，中方企业可向我国税务机关申请启动税收协定相互协商程序，由我国税务总局与哈国税务主管当局通过协商解决。

6.5 其他风险

首先，走出去企业的风险防控意识需要提升站位。中国企业在境外开展经营活动，应当首先提高合规意识，避免违规风险。近年来，随着国际

经济政治复杂化、新型经营模式多样化，海外投资的涉税问题不仅仅是企业经营成本问题，也成为金融风险和经营风险的重要组成部分。

其次，海外涉税专业人才匮乏也是重要风险来源。各国税法迥异、国际税收协定及相关规则较为复杂，特别是涉外税务问题常常和企业的全球架构等经营问题紧密相连。因此人才的匮乏容易导致海外经营出现根源性的涉税问题。

最后，信息披露规则不容忽视。目前，全球大部分国家已经适用国际会计准则，但各国参与程度不一，在特殊情况下也需要适用本国的会计规则。因此，中国企业在“走出去”的过程中，还需要履行国际会计准则和当地国家会计准则的审计及披露的规则要求。

因此，中国企业应该意识到，对国际税务知识的学习和探讨应该及时和系统化。除了税务专业知识，中国企业还要重视提高其国际化经营的税务管理水平。

参 考 文 献

1. 《哈萨克斯坦税收法典》
2. 《对外投资合作国别（地区）指南——哈萨克斯坦（2017年版）》
3. 《世界经济论坛 2016-2017 全球竞争力报告》
4. 《2017 年营商环境》
5. 《IMF-世界经济展望报告 2017》
6. 《中国对外投资合作发展报告 2015 版》
7. 德勤-哈萨克斯坦经商须知（2016 版）
8. IBFD-哈萨克斯坦税收协定预提税率一览表
9. 《中华人民共和国政府和哈萨克斯坦政府关于对所得和财产避免双重征税的协定》
10. BEPS 第 1 项行动计划《应对数字经济的税收挑战》
11. BEPS 第 6 项行动计划《防止税收协定优惠的不当授予》
12. 《税收协定争议的解决》，Gustaf Lindencrona, 1994 年
13. 哈萨克斯坦经济金融发展及其对我国新疆的影响，李承鑫，周慧

编写人员：付晶、陈彩婷、丁丽芳

审校人员：付晶、陈彩婷、丁丽芳、赵薇、谢军军、丛天野、刘冰