

Какие налоги и социальные платежи надо уплачивать с доходов иностранных работников

Доля работников-иностранцев в Казахстане довольно высокая. Так, к концу 2022 года по данным Министерства труда и социальной защиты населения в Казахстане трудоустроены около 15 тысяч иностранцев. При этом работодателям очень важно правильно производить исчисление, удержание и уплату «зарплатных» налогов и социальных платежей. В данной рекомендации приведен порядок исполнения указанных обязательств.

I. ИПН (индивидуальный подоходный налог, удерживаемый у источника выплаты)

Одним из основных критериев для корректного исчисления «зарплатных» налогов и платежей с дохода иностранца является статус его резидентства.

При этом согласно статье 217 Налогового кодекса резидентом Республики Казахстан в целях настоящего Кодекса признается физическое лицо:

постоянно пребывающее в Республики Казахстан;

непостоянно пребывающее в Республике Казахстан, но **центр жизненных интересов** которого находится в Республике Казахстан.

Физическое лицо признается **постоянно пребывающим** в Республике Казахстан для текущего налогового периода, если оно находится в Республике Казахстан не менее **ста восьмидесяти трех** календарных дней (включая дни приезда и отъезда) в любом последовательном двенадцатимесячном периоде, оканчивающемся в текущем налоговом периоде.

Центр жизненных интересов физического лица признается находящимся в Республике Казахстан при одновременном выполнении следующих условий:

1) физическое лицо имеет гражданство Республики Казахстан или разрешение на проживание в Республике Казахстан (вид на жительство);

2) супруг (а) и (или) близкие родственники физического лица проживают в Республике Казахстан;

3) наличие в Республике Казахстан недвижимого имущества, принадлежащего на праве собственности или на иных основаниях физическому лицу и (или) супругу(е) и (или) его близким родственникам, доступного в любое время для его проживания и (или) для проживания супруга(и) и (или) его близких родственников.

Статьей 219 Налогового кодекса установлено, что нерезидентом в целях настоящего Кодекса признается, несмотря на положения статьи 217 настоящего Кодекса, **иностранец** или лицо без гражданства, которое признается нерезидентом в соответствии с положениями **международного договора**, регулирующего вопросы избежания двойного налогообложения и предотвращения уклонения от уплаты налогов.

В соответствии со статьей 4 **Модельной Налоговой Конвенции ОЭСР** для целей настоящей Конвенции термин "резидент одного Договаривающегося Государства" означает лицо, которое по законодательству этого Государства подлежит налогообложению в нем на основании также **постоянного местопребывания**.

В случае, когда физическое лицо является **резидентом обоих Договаривающихся Государств**, его статус определяется следующим образом:

а) он считается резидентом только того Государства, в котором он располагает **постоянным жилищем**: если он располагает постоянным жилищем в обоих Государствах, он считается резидентом только того Государства, в котором он имеет более тесные личные и экономические связи (центр жизненных интересов):

б) если Государство, в котором он имеет **центр его жизненных интересов**, не может быть определено, или если он не располагает постоянным жилищем ни в одном из Государств, он считается резидентом только того Государства, где он обычно проживает:

с) если он обычно проживает в обоих Государствах, или если он обычно не проживает ни в одном из них, он считается резидентом только того Государства, **национальным лицом** которого он является:

(d) если он является национальным лицом обоих Государств, или ни одного из них, то компетентные органы Договаривающихся Государств решают этот вопрос по взаимному согласованию.

Согласно статье 317 Налогового кодекса по доходам, подлежащим налогообложению у источника выплаты, гражданина Республики Казахстан, **иностранца или лица без гражданства, являющегося резидентом Республики Казахстан** (далее - физическое лицо-резидент), исчисление, удержание и перечисление индивидуального подоходного налога, а также представление налоговой отчетности производятся налоговым агентом в порядке и сроки, которые установлены настоящей главой, **параграфом 1 главы 36, главой 38** и статьей 657 настоящего Кодекса, по **ставкам, предусмотренным статьей 320** настоящего Кодекса.

По доходам **физического лица-нерезидента** исчисление, удержание и перечисление индивидуального подоходного налога, а также представление налоговой отчетности производятся в порядке и сроки, которые установлены **главой 74** настоящего Кодекса, по ставкам, предусмотренным статьями 320 и 646 настоящего Кодекса.

Главой 74 (ст. 655) Налогового кодекса предусмотрено, что исчисление индивидуального подоходного налога по доходам, подлежащим налогообложению у источника выплаты, с учетом положений, предусмотренных пунктом 2 статьи 319 настоящего Кодекса, производится налоговым агентом **без осуществления налоговых вычетов** путем применения **ставки**, установленной пунктом 1 **статьи 320** настоящего Кодекса, к сумме в том числе доходов физического лица-нерезидента от деятельности в Республике Казахстан по трудовому договору (соглашению, контракту), заключенному с резидентом или нерезидентом, являющимися работодателями.

В Ответе Председателя Комитета государственных доходов МФ РК от 15 сентября 2022 года на вопрос от 19 августа 2022 года №751358 **о налогообложении при дистанционной работе нерезидента** указано: *«...в случае если работа по трудовому договору нерезидента-резидента Республики Беларусь осуществляется на территории Республики Беларусь, и данный нерезидент не находится (находился) в период осуществления работы на территории Республики Казахстан, то доходы такого нерезидента по*

трудовому договору не подлежат обложению у источника выплаты в Республике Казахстан».

II. СН (социальный налог)

В соответствии со статьей 322 Налогового кодекса доходами работника, подлежащими налогообложению, являются следующие доходы, начисленные работодателем, являющимся налоговым агентом, и признанные, в том числе в бухгалтерском учете работодателя, в качестве расходов (затрат) в соответствии с законодательством Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности:

1) подлежащие передаче работодателем работнику в собственность деньги в наличной и (или) безналичной формах в связи с наличием трудовых отношений;

2) доходы работника в натуральной форме в соответствии со статьей 323 данного кодекса;

3) доходы работника в виде материальной выгоды в соответствии со статьей 323 данного кодекса.

Статьей 484 Налогового кодекса предусмотрено, что объектом обложения социальным налогом для юридических лиц являются расходы работодателя по доходам работника, указанным в пункте 1 статьи 322 настоящего Кодекса (в том числе расходы работодателя, указанные в подпунктах **20), 22), 23) и 24) пункта 1 статьи 644** настоящего Кодекса).

В подпункте 20) пункта 1 статьи 644 Налогового кодекса указан доход физического лица-нерезидента от деятельности в Республике Казахстан по **трудовому договору** (соглашению, контракту), заключенному с резидентом или нерезидентом, являющимися работодателями.

В Ответе Председателя Комитета государственных доходов МФ РК от 2 августа 2021 года на вопрос от 23 июля 2021 года № 696978 об исчислении **социального налога при дистанционной работе нерезидента** указано: *«... выплата Компанией-резидентом Республики Казахстан физическому лицу Российской Федерации дохода по трудовому договору относится к объекту обложения социальным налогом, поскольку такие выплаты признаются в бухгалтерском учете работодателя, в качестве расходов (затрат) в соответствии с законодательством Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности.»*

Признаки, влияющие на резидентство	Резидентство	Обязательства работодателя по удержанию ИПН	Обязательства работодателя по уплате СН
Пребывание на территории РК не менее 183 дней	резидент	удерживается, по ставке 10%, с применением вычетов	уплачивается
Пребывание на территории РК менее 183 дней	нерезидент	удерживается, по ставке 10%, без вычетов	уплачивается
Центр жизненных интересов находится в РК	резидент	удерживается, по ставке 10%, с применением вычетов	уплачивается
Центр жизненных интересов находится не в РК	нерезидент	удерживается, по ставке 10%, без вычетов	уплачивается
работа удаленная, не на территории Казахстана	нерезидент	не удерживается	уплачивается

III. ОПВ (обязательные пенсионные взносы)

Согласно статье 2 Закона «О пенсионном обеспечении в Республике Казахстан» правом на пенсионное обеспечение наравне с гражданами Республики Казахстан пользуются иностранцы, **постоянно проживающие** на территории Казахстана, если иное не предусмотрено **международными договорами**.

На основании пункта 3 статьи 98 Договора о Евразийском экономическом союзе (ЕАЭС), являющегося международным договором, пенсионное обеспечение трудящихся государств-членов и членов семьи регулируется законодательством государства постоянного проживания, а также в соответствии с **отдельным международным договором** между государствами-членами.

При этом с 1 января 2021 г. вступил в силу **международный договор** - Соглашение о пенсионном обеспечении трудящихся государств – членов ЕАЭС.

То есть необходимость разработки данного Соглашения предусмотрена Договором о ЕАЭС.

Статьей 96 Договора о ЕАЭС определено:

трудовая деятельность – это деятельность на основании трудового договора или деятельность по выполнению работ (оказанию услуг) на основании гражданско-правового договора, осуществляемая на территории государства трудоустройства в соответствии с законодательством этого государства;

трудящийся государства-члена – лицо, являющееся гражданином государства-члена, законно находящееся и на законном основании осуществляющее трудовую деятельность **на территории государства трудоустройства**, гражданином которого оно не является и в котором постоянно не проживает.

В Ответе Министра труда и социальной защиты населения РК от 15 июля 2021 года на вопрос от 7 июля 2021 года № 694323 указано: «... доходы граждан ЕАЭС, полученные от резидента Республики Казахстан, осуществляющие трудовую деятельность **дистанционно** на основании трудового договора, либо договора гражданско-правового характера, предмет которых является выполнение работ (оказание услуг) за пределами Республики Казахстан, **не являются** объектом для исчисления и перечисления обязательных пенсионных взносов.

Вместе с тем сообщаем, что данное разъяснение подготовлено с учетом дополнительного рассмотрения вопроса структурными подразделениями Министерства.».

Категория работника	Обязательства работодателя по уплате ОПВ
работник-гражданин страны ЕАЭС	
работающий на территории Казахстана	уплачиваются
работающий удаленно, не на территории Казахстана	не уплачиваются
работник-гражданин третьих стран	
работающий на территории Казахстана, с видом на жительство	уплачиваются
работающий на территории Казахстана, без вида на жительство	не уплачиваются

работающий удаленно, не на территории Казахстана	не уплачиваются
--	-----------------

IV. СО (социальные отчисления) и взносы на ОСМС (обязательное социальное медицинское страхование)

Статьей 5 Закона РК «Об обязательном социальном страховании» установлено, что иностранцы, **постоянно проживающие** на территории РК, пользуются правом на получение социальных выплат наравне с гражданами РК.

Статьей 2 Закона РК «Об обязательном социальном медицинском страховании» предусмотрено, что иностранцы, **постоянно проживающие** на территории РК, пользуются правами и несут обязанности в системе обязательного социального медицинского страхования наравне с гражданами РК.

Согласно статье 4 Закона РК «О правовом положении иностранцев» постоянно проживающими в Республике Казахстан признаются иностранцы, получившие разрешение на **постоянное проживание** в Республике Казахстан в порядке, определяемом Министерством внутренних дел Республики Казахстан.

Пунктом 2 Правил оформления, выдачи вида на жительство иностранца в Республике Казахстан от 26 августа 2013 года № 852 определено, что **вид на жительство иностранца** в Республике Казахстан - документ, удостоверяющий личность иностранца на территории Республики Казахстан и подтверждающий получение им разрешения на **постоянное проживание** в Республике Казахстан.

Согласно статьям 98 и 96 Договора о Евразийском Экономическом Союзе социальное обеспечение (социальное страхование) (кроме пенсионного) трудящихся государств-членов осуществляется на тех же условиях и в том же порядке, что и граждан государства трудоустройства.

При этом:

«государство трудоустройства» - государство-член, на территории которого осуществляется трудовая деятельность;

«трудовая деятельность» - деятельность на основании трудового договора или деятельность по выполнению работ (оказанию услуг) на основании гражданско-правового договора, осуществляемая **на территории государства трудоустройства** в соответствии с законодательством этого государства.

Категория работника	Обязательства работодателя по уплате СО и ОСМС
работник-гражданин страны ЕАЭС	
работающий на территории Казахстана	уплачиваются
работающий удаленно, не на территории Казахстана	не уплачиваются
работник-гражданин третьих стран	
работающий на территории Казахстана, с видом на жительство	уплачиваются
работающий на территории Казахстана, без вида на жительство	не уплачиваются
работающий удаленно, не на территории Казахстана	не уплачиваются

Примеры

Вопрос

Компания является участником МТП «Астана Хаб». В штате числятся граждане РК, а также нерезиденты, работающие удаленно из Белоруссии. Просим дать консультацию по вопросу удержания с их зарплаты ИПН и Социального налога, а также отчислений и взносов.

Ответ:

В соответствии с подпунктом 50) пункта 1 статьи 341 Налогового кодекса из доходов физического лица, подлежащих налогообложению, исключаются доходы работников юридических лиц, указанных в подпункте 6) пункта 1 статьи 293 настоящего Кодекса.

В подпункте 6) пункта 1 статьи 293 Налогового Кодекса указаны участники международного технологического парка «Астана Хаб».

Подпунктом 3) пункта 3 статьи 484 Налогового кодекса предусмотрено, что из объекта налогообложения социального налога исключаются доходы, установленные в пункте 1 статьи 341 Налогового кодекса, за исключением доходов, установленных в подпункте 10) пункта 1 статьи 341 Налогового кодекса, а также доходов, установленных в подпункте 53) пункта 1 статьи 341 Налогового кодекса в части доходов работников, являющихся гражданами Республики Казахстан.

В Ответах Председателя Комитета государственных доходов МФ РК от 12 ноября 2021 года на вопрос от 2 ноября 2021 года № 712687, от 28 февраля 2022 года на вопрос от 11 февраля 2022 года № 726519 указано: *«...было предусмотрено освобождение доходов работников юридических лиц, являющихся участниками «Астана Хаб», от уплаты ИПН и освобождение от уплаты социального налога по работникам, не являющимися гражданами Республики Казахстан.»*

«...учитывая действующую редакцию подпункта 3) пункта 3 статьи 484 Налогового кодекса, участники международного технологического парка «Астана Хаб» освобождаются от уплаты социального налога по доходам работников резидентов, а также нерезидентов.»

На основании пункта 6 Правил по ОПВ от 18 октября 2013 года № 1116 обязательные пенсионные взносы в ЕНПФ не удерживаются с выплат и доходов, указанных в пункте 1 статьи 341 Налогового кодекса, за исключением установленных подпунктом 50) пункта 1 статьи 341 Налогового кодекса.

Согласно пункту 6 статьи 15 Закона о социальных отчислениях социальные отчисления в фонд не уплачиваются с доходов, установленных пунктом 1 статьи 341 Налогового кодекса, за исключением доходов, указанных в подпункте 50) пункта 1 статьи 341.

В соответствии с пунктом 4 статьи 29 Закона «Об обязательном социальном медицинском страховании» отчисления и (или) взносы в фонд не удерживаются с доходов, указанных в пункте 1 статьи 341 Налогового кодекса, за исключением доходов, указанных в подпунктах 10), 12) и 13) пункта 1 статьи 341.

Вывод.

Участники международного технологического парка «Астана Хаб» в части зарплатных налогов и социальных платежей работников (сотрудников)-резидентов РК освобождены от удержания ИПН у источника выплаты и социального налога, а также отчислений и взносов на ОСМС.

При этом по физ. лицам-резидентам ЕАЭС применяются нормы Соглашения о пенсионном обеспечении трудящихся государств – членов ЕАЭС, вступившего в силу с 1 января 2021 г., а также статьи 98 и 96 Договора о Евразийском Экономическом Союзе в части уплаты за них ОПВ, ОСМС и СО при условии осуществления ими деятельности (по трудовому договору или договору ГПХ) на территории государства-члена ЕАЭС.

Тогда, компания, которая является участником международного технологического парка «Астана Хаб», освобождается по сотрудникам:

резиденту РК, - от ИПН у источника выплаты, социального налога, отчислений и взносов на ОСМС;

нерезидентам РК, работающим удаленно из Белоруссии (не на территории РК), - по ИПН у источника выплаты и социальному налогу, а также ОПВ, ОСМС и СО.

Вопрос

В ТОО работают граждане из Италии. Визы оформлены категории С3. Какие налоги и соц. платежи надо будет оплачивать за них?

Ответ:

Статьей 2 Закона «О пенсионном обеспечении в РК» определено, что иностранцы, **постоянно проживающие** на территории РК, пользуются правом на пенсионное обеспечение наравне с гражданами РК.

Статьей 5 Закона РК «Об обязательном социальном страховании» установлено, что иностранцы, **постоянно проживающие** на территории РК, пользуются правом на получение социальных выплат наравне с гражданами РК.

Статьей 2 Закона РК «Об обязательном социальном медицинском страховании» предусмотрено, что иностранцы, **постоянно проживающие** на территории РК, пользуются правами и несут обязанности в системе

обязательного социального медицинского страхования наравне с гражданами РК.

Согласно статье 4 Закона РК «О правовом положении иностранцев» постоянно проживающими в Республике Казахстан признаются иностранцы, получившие разрешение на **постоянное проживание** в Республике Казахстан в порядке, определяемом Министерством внутренних дел Республики Казахстан.

Пунктом 2 Правил оформления, выдачи вида на жительство иностранца в Республике Казахстан от 26 августа 2013 года № 852 определено, что вид на жительство иностранца в Республике Казахстан - документ, удостоверяющий личность иностранца на территории Республики Казахстан и подтверждающий получение им разрешения на **постоянное проживание** в Республике Казахстан.

При этом срок действия визы С3 - до 90 суток (для граждан стран, паспорта которых не признаются Республикой Казахстан - до 1 года). Виза выдается МВД РК на основании ходатайства приглашающей стороны при наличии:

разрешения, выданного работодателю на привлечение иностранной рабочей силы, или документов, подтверждающих, что в соответствии с законодательством Республики Казахстан или международными договорами, участницей которых является Республика Казахстан, получателю визы разрешение на трудоустройство или на привлечение иностранной рабочей силы не требуется (п. 29 Перечня «Получатели, категория, кратность, срок действия, период пребывания, основания и необходимые документы для выдачи визы» (Приложение 1 к Правилам оформления приглашений, согласования приглашений на въезд иностранцев и лиц без гражданства в Республику Казахстан, выдачи, аннулирования, восстановления виз Республики Казахстан, а также продления и сокращения сроков их действия, утвержденным Совместным приказом и.о. Министра иностранных дел Республики Казахстан от 24 ноября 2016 года № 11-1-2/555 и Министра внутренних дел Республики Казахстан от 28 ноября 2016 года № 1100)).

Вывод.

По доходу работников с Италии, у которых визы категории С3, то есть не для постоянного проживания, ТОО будет оплачивать ИПН у источника

выплаты и социальный налог. Социальные платежи (ОПВ, СО и ВОСМС) уплачиваться не будут.

Вопрос

В Частной компания (МФЦА) работают физ. лица с Киргизии. Они также остаются сотрудниками компании в своей стране и будут получать зар. плату там 30%, оставшиеся 70% - у нас. Какие налоги платит Частная компания за данных нерезидентов? Какие отчеты и налоги должны представить и уплатить нерезиденты самостоятельно?

Ответ:

По статье 2 Закона о пенсионном обеспечении РК правом на пенсионное обеспечение наравне с гражданами Республики Казахстан пользуются иностранцы, **постоянно проживающие** на территории Казахстана, если иное не предусмотрено международными договорами.

При этом с 1 января 2021 г. вступил в силу международный договор - Соглашение о пенсионном обеспечении трудящихся государств – членов ЕАЭС.

По данному Соглашению формирование пенсионных прав трудящихся осуществляется за счет пенсионных взносов на тех же условиях и в том же порядке, что и формирование пенсионных прав граждан государства трудоустройства.

«Трудящийся» - гражданин государства-члена, у которого формируются либо формировались пенсионные права посредством осуществления трудовой или иной деятельности **на территории** другого государства-члена.

Согласно статьям 98 и 96 Договора о Евразийском Экономическом Союзе **социальное обеспечение (социальное страхование)** (кроме пенсионного) трудящихся государств-членов осуществляется на тех же условиях и в том же порядке, что и граждан государства трудоустройства.

При этом:

«государство трудоустройства» - государство-член, на территории которого осуществляется трудовая деятельность;

«трудовая деятельность» - деятельность на основании трудового договора или деятельность по выполнению работ (оказанию услуг) на основании гражданско-правового договора, осуществляемая **на территории государства трудоустройства** в соответствии с законодательством этого государства.

В п. 1 статьи 15 Соглашения между Республикой Казахстан и Кыргызской Республикой об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доход и на капитал указано, что с учетом положений статей [16](#) (Гонорары директоров), [18](#) (Пенсии), [19](#) (Государственная служба), вознаграждения, получаемые резидентом Договаривающегося Государства в связи с работой по найму облагаются налогом только в этом Государстве, если только работа по найму не выполняется в другом Договаривающемся Государстве. Если работа по найму выполняется таким образом, полученное в связи с этим вознаграждением, может облагаться налогом в этом другом Государстве.

Вывод.

Частная компания (МФЦА) платит за работников-нерезидентов (РФ) ОПВ, СО и ОСМС, а также ИПН у источника выплаты и соц. налог (ст. 655 и 484 НК).

Самостоятельное исполнение налоговых обязательств РК нерезидентами предусмотрено в случае признания их резидентами. При этом согласно ст. 15 Конвенции об устранении двойного налогообложения между Казахстаном и Киргизией зарплата (30%) данных работников, получаемая в Киргизии, будет облагаться в Киргизии. То есть уплачивать по ней ИПН, как с доходов за пределами РК, с отражением в ф. 240.00 согласно ст. 356 и 363 НК РК данные работники не должны (даже если будут признаны резидентами).