

## Вопрос.

Подскажите, пожалуйста, возникает ли налог у источника и НДС при аренде вагонов у нерезидента (резидент Эстонии) которые находятся на территории Казахстана и имеют постоянную регистрацию и приписаны к Казахской станции!?

При этом они предоставляют нам свой сертификат резидентства.  
Арендатор не будет зарегистрирован в АБД.

Мы как экспедитор будем брать у них вагоны на одну ходку для отгрузки груза в Узбекистан.

В СМГС будет указано наименование собственника вагонов, т.е. Арендодателя.

## Ответ.

▪ Согласно ГК РК и МСФО(IAS) № 17 предоставление имущества Арендодателем в операционную аренду Арендатору сопровождается передачей прав владения и пользования этим имуществом. Однако в Договоре №00-SP-RCK от 00.00.00г. передаются только права пользования.

Кроме этого, private вагоны, передаваемые в аренду, допускаются к обращению в международном сообщении при условии выполнения требований Приложения №10 к СМГС-51, согласно которым:

- сданные в аренду вагоны приписываются к железной дороге, на основании договора аренды №00-SP-RCK от 00.00.00г.;

- арендатору выдается доверенность;

- в накладной СМГС в графе «Наименование груза» должно быть указано: «Вагон, сданный в аренду. Арендатор...»;

- предъявлять вагон к перевозке имеет право либо Собственник, либо Арендатор.

Если указанные условия не выполняются, то Договор аренды цистерн №00-SP-RCK от 00.00.00г. не может быть признан арендным в целях налогообложения.

Поэтому услуга, предоставляемую Клиенту ТОО 1 (резидентом РК), резидентом Эстонии АО может быть классифицирована как оказание **услуг оперирования и предоставления вагонов в пользование**, а услуги, которые ТОО 1 оказывает своему Клиенту будут именоваться как **услуги по организации предоставления вагонов в пользование и услуги экспедирования в международной перевозке** т.е. два вида услуг в процессе одной международной перевозки.

▪ При выплате дохода резиденту Эстонии возникает КПН у источника выплаты т.к. согласно с пп.13 п. 1 ст. 192 НК РК доходами нерезидента из источников в РК признаются, в том числе - **доходы от сдачи в аренду имущества, находящегося в Республике Казахстан**.

При этом сумма корпоративного подоходного налога, удерживаемого у источника выплаты, исчисляется налоговым агентом путем применения ставок, установленных п.2 ст. 194 НК РК, к сумме доходов, облагаемых у источника выплаты по ставке 20%.

При наличии у налогового агента апостилированных документов, подтверждающих юридическую и налоговую регистрацию резидента Эстонии, возможно применить нормы Налоговой Конвенции между Республикой Казахстан и Эстонской Республикой об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов на доход и на капитал (г. Астана, 1 марта 1999 года) и освобождение дохода от налога в порядке, предусмотренном ст. 212 и 219 НК РК.

При этом, исчисление и удержание корпоративного подоходного налога по доходам, облагаемым у источника выплаты, производятся налоговым агентом:

- не позднее дня выплаты доходов юридическому лицу-нерезиденту - по начисленным и выплаченным доходам;

- не позднее срока, установленного п.1 ст. 149 НК РК для представления декларации по корпоративному подоходному налогу, - по начисленным и невыплаченным доходам, которые отнесены на вычеты.

В соответствии с нормами ст. 195 НК РК КПН у источника выплаты, удерживаемый с доходов юридического лица-нерезидента, подлежит перечислению налоговым агентом в бюджет:

- 1) по начисленным и выплаченным суммам дохода - не позднее двадцати пяти календарных дней после окончания месяца, в котором производилась выплата дохода, по рыночному курсу обмена валюты на дату его выплаты;

- 2) по начисленным, но невыплаченным суммам дохода при отнесении их на вычеты - не позднее десяти календарных дней после срока, установленного для сдачи декларации по КПН, по рыночному курсу обмена валюты на последний день налогового периода, установленного ст. 148 НК РК, в декларации по КПН, за который доходы нерезидента отнесены на вычеты.

- 3) в случае выплаты предоплаты - не позднее двадцати пяти календарных дней после окончания месяца, в котором был начислен доход нерезидента в пределах суммы выплаченной предоплаты, по рыночному курсу обмена валюты на дату его начисления.

Согласно ст. 196 НК РК, налоговый агент обязан представлять в налоговый орган по месту своего нахождения расчет по КПН, удерживаемому у источника выплаты с дохода нерезидента (форма 101.04), в следующие сроки:

- 1) за первый, второй и третий кварталы - не позднее 15 числа второго месяца, следующего за кварталом, в котором произведена выплата доходов нерезиденту;

- 2) за четвертый квартал - не позднее 31 марта года, следующего за отчетным налоговым периодом, установленным ст. 148 НК РК, в котором произведена выплата доходов нерезиденту и (или) за который начисленные, но невыплаченные доходы нерезидента отнесены на вычеты.

- Что касается НДС, то согласно п.1 ст. 241 НК РК, если иное не установлено п.6 ст. 241 НК РК, работы, услуги, предоставленные нерезидентом, являются оборотом налогоплательщика РК, **получающего работы, услуги**, если местом их реализации является РК, и подлежат обложению НДС.

Согласно последнему абзацу пп.4 п.2 ст. 236 НК РК местом реализации услуги по предоставлению в пользование вагонов является место деятельности покупателя услуг т.е. РК, то у вашего Клиента возникает обязанность уплаты НДС за нерезидента по ставке 12%, в порядке, предусмотренном ст. 241 НК РК.

Но так как, предоставление вагонов в пользование неразрывно связано с услугами оперирования, то комплекс таких услуг может называться **услугами оператора вагонов** согласно приказа Министра транспорта и коммуникаций

Республики Казахстан от 19 октября 2012 года № 709 «Об утверждении Правил предоставления услуг оператора вагонов (контейнеров)».

**Пояснение.**

**оператор вагонов (контейнеров)** - лицо, владеющее вагонами (контейнерами) на праве собственности или иных законных основаниях, участвующее в перевозочном процессе путем оказания услуг оператора вагонов (контейнеров) и указанное в перевозочных документах;

**деятельность оператора вагонов (контейнеров)**- удовлетворение потребностей грузовладельцев в обеспечении перевозок грузов вагонами (контейнерами)

**распределение вагонов (контейнеров)** - определение согласованного количества вагонов (контейнеров) между станциями погрузки с учетом поданной клиентом заявки;

**обеспечение клиентов вагонами (контейнерами)** - предоставление им в пользование вагонов (контейнеров) на станции отправления без предоставления права владения вагонами (контейнерами) для осуществления перевозки.

Таким образом, договор №00-SP-RCK от 00.00.00г. следует назвать «Договор оказания услуг по предоставлению и оперированию вагонами», а возможные расходы ТОО 1 по текущей эксплуатации вагонов оформить как возмещаемые, и тогда будет возможно применить п.6 ст. 241 НК РК и п.10 ст. 248 НК РК и освободить вашего Клиента от уплаты НДС за нерезидента.

▪ Что касается дохода ТОО 1, получаемого от этой операции, то он будет состоять из двух видов:

- доход от услуг экспедиции, связанной с международной перевозкой, который освобождается от НДС на основании п.10 ст. 248 НК РК (при условии указания кодов и наименования компании в графе 23 накладной СМГС), при этом счет-фактура Клиенту выписываться по правилам ст. 263 и 264 НК РК (статус ТОО - Экспедитор);

- доход от услуг по организации предоставления вагонов, который будет являться облагаемым НДС оборотом согласно ст. 231 НК РК, при этом счет- фактура Клиенту должна выписываться по правилам ст. 263 и ст. 264-1 НК РК (статус ТОО - Комитент).

**Примечание.**

*Настоящее разъяснение представляет собой мнение специалистов аудиторской компании «АСИКО», которое не может и не должно ограничивать Ваши решения руководствоваться требованиями нормативных правовых актов Республики Казахстан и международных соглашений, ратифицированных РК или пояснениями других специалистов, в понимании, отличающемся от аспекта, изложенной в настоящем письме.*

*Поэтому, для обоснования и принятия окончательного решения Вы должны использовать только наиболее аргументированные рекомендации,*

комментарии и разъяснения, которые позволят сформировать доказательную базу Вашего управленческого решения для отражения операций в целях бухгалтерского учета и налогообложения, и использовать ее при возникновении спорных ситуаций с контролирующими органами и (или) аудиторскими компаниями.

При этом, Вы должны учитывать и п.1 Нормативного постановления Верховного Суда РК от 27.02.2013г. № т.е.:

«Согласно подпункту 5) пункта 1 статьи 20 Налогового Кодекса органы налоговой службы вправе в пределах своей компетенции осуществлять разъяснения и комментарии по возникновению, исполнению и прекращению налоговых обязательств.

Такие разъяснения и комментарии, в том числе уполномоченного государственного органа, не относятся к нормативным правовым актам.

Они подлежат оценке судом с учетом их соответствия нормам налогового законодательства».

Таким образом, как Ваше профессиональное суждение, так разъяснения специалистов налоговых органов будет рассматриваться судом на соответствие нормам налогового законодательства РК и международных Налоговых Конвенций, ратифицированных РК.

**Исполнительный директор ТОО «АСИКО»,  
Аудитор РК, профессиональный бухгалтер РК,  
налоговый консультант РК  
В.И. Скала**