

BIN: 990342009762  
Rixos Almaty Hotel  
Business Center, 8th floor  
Almaty, 050012 Kazakhstan  
Tel.: + 7 (727) 330-92-50



БИН: 990342009762  
Rixos Алматы қонақ үйі  
Бизнес орталығы, 8-ші қабат  
Алматы, 050012 Қазақстан  
Тел.: + 7 (727) 330-92-50

### Приложение 1: Краткий доклад по вопросам определения «роялти»

**Название проблемы:** Переклассификация услуг в роялти при налогообложении КПН у источника выплаты (WHT).

**Краткое описание проблемы:**

#### Сравнительная таблица определения «Роялти» по текущему Налоговому кодексу и Модельной налоговой конвенции Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР)

Текущая редакция	Статья 12 Модельной налоговой конвенции ОЭСР
<p>Статья 1 52) роялти - платеж за: право пользования недрами в процессе добычи полезных ископаемых и переработки техногенных образований; использование или право на использование авторских прав, программного обеспечения, чертежей или моделей, за исключением полной или частичной реализации имущественных (исключительных) прав на объект интеллектуальной собственности; использование или право на использование патентов, товарных знаков или других подобных видов прав; использование или право использования промышленного оборудования, в том числе морских судов, арендуемых по договорам бербоут-чартера или димайз-чартера, и воздушных судов, арендуемых по договорам димайз-чартера, а также торгового или научно-исследовательского оборудования; использование «ноу-хау»; использование или право использования кинофильмов, видеофильмов, звукозаписи или иных средств записи;</p>	<p>2. Термин «роялти», используемый в данной статье, означает любые платежи, полученные в качестве вознаграждения за использование или право использования авторских прав на литературные, художественные или научные произведения, включая кинофильмы, а также за использование или право использования патентов, товарных знаков, промышленных образцов или моделей, чертежей, секретных формул или процессов, либо за получение информации, относящейся к промышленному, коммерческому или научному опыту.</p>

BIN: 990342009762  
Rixos Almaty Hotel  
Business Center, 8th floor  
Almaty, 050012 Kazakhstan  
Tel.: + 7 (727) 330-92-50



БИН: 990342009762  
Rixos Алматы қонақ үйі  
Бизнес орталығы, 8-ші қабат  
Алматы, 050012 Қазақстан  
Тел.: + 7 (727) 330-92-50

На практике различные услуги, такие как техническая поддержка, ИТ-поддержка и другие, исторически проклассифицировались в роялти. В некоторых случаях, электронные платежи за программное обеспечение с интернет-платформ также переклассифицируются в роялти. Были, также, случаи, когда налоговые органы переклассифицировали консультационные и управленческие услуги на основании того, что они связаны с «ноу-хау».

Такая реклассификация на наш взгляд проводится в связи с более широкой интерпретацией определения «роялти» по сравнению с определением в Налоговом кодексе и договорах об избежании двойного налогообложения. Подборка недавних судебных разбирательств приведены в таблице ниже.

Зачастую в решениях ссылаются на комментарии к Модельной налоговой конвенции ОЭСР (при этом не все договоры об избежании двойного налогообложения содержат формальную возможность ссылаться на комментарии к Модельной налоговой конвенции ОЭСР).

Предлагается более детально разработать определение «роялти» и включить в него все возможные примеры платежей, подпадающих под это определение, а также не подпадающих под это определение.

#### **Потенциальное влияние на компании:**

- **Последствия налогообложения КПП у источника выплаты (WHT):** налогообложение услуг по ставкам 10/15% вместо полного освобождения, предусмотренного договорами об избежании двойного налогообложения для доходов от предпринимательской деятельности.
- **Не засчитываемый налог у источника:** в некоторых случаях такой КПП, удержанный у источника выплаты не подлежит зачету у контрагента (нерезидента), если налоговые органы страны резиденства рассматривают такие услуги как доходы от предпринимательской деятельности и считают, что налогообложение произведено не в соответствии с применимым договором об избежании двойного налогообложения. Это создает дополнительные расходы для международных компаний (MNEs).

#### **Налогоплательщики/отрасли, которые могут пострадать от данной проблемы:**

- Все компании и международные корпорации (MNE), приобретающие широкий спектр услуг у нерезидентов (как у связанных, так и у несвязанных сторон).

BIN: 990342009762  
Rixos Almaty Hotel  
Business Center, 8th floor  
Almaty, 050012 Kazakhstan  
Tel.: + 7 (727) 330-92-50



БИН: 990342009762  
Rixos Алматы қонақ үйі  
Бизнес орталығы, 8-ші қабат  
Алматы, 050012 Қазақстан  
Тел.: + 7 (727) 330-92-50

**Статус и сроки рассмотрения проблемы: Проект нового Налогового кодекса в настоящее время рассматривается в Мажилесе и ожидается, что он вступит в силу с 1 января 2026 года.**

### Примеры недавних судебных решений

Дело № (дата)	Тип услуг	Описание услуги	Обоснование налоговых органов (если имеется)
Решение Специализированного межрайонного административного суда Алматы № 7594-22-00-4/4512 от 1 марта 2023 г.	Техническая поддержка программного обеспечения	Аналитические услуги, услуги по техническому обслуживанию, конвертация данных, консультации, обучение, эксплуатация системы, развертывание системы, обслуживание оборудования или программного обеспечения, предоставление обновлений, обновление системы или обеспечение качества, инфраструктура и хостинг	Если один из элементов является основным и составляет суть контракта, а другие элементы являются второстепенными или незначительными, то применяется режим, относящийся к основному элементу, ко всей сумме вознаграждения (Пункт 11.6 комментария ОЭСР к статье 12 Модельной налоговой конвенции).
Решение Специализированного межрайонного административного	Техническая поддержка программного обеспечения и	Техническая поддержка программного обеспечения (включая исправление ошибок и обновления), ремонт	Для технической поддержки – применяется Пункт 11.6 комментария ОЭСР к статье 12 Модельной налоговой конвенции (аналогично предыдущему делу).

BIN: 990342009762  
Rixos Almaty Hotel  
Business Center, 8th floor  
Almaty, 050012 Kazakhstan  
Tel.: + 7 (727) 330-92-50



BIN: 990342009762  
Rixos Алматы қонақ үйі  
Бизнес орталығы, 8-ші қабат  
Алматы, 050012 Қазақстан  
Тел.: + 7 (727) 330-92-50

суда Алматы № 7594-24-00-4/3899 от 29 ноября 2024 г.	оборудования, а также консультационные и инженерные услуги	телекоммуникационного оборудования, консультационные услуги и инженерные услуги по проектированию сетей	Для консультационных и инженерных услуг – аргумент заключается в том, что это было предоставление ноу-хау (платежи за ноу-хау считаются роялти).
Решение Верховного суда Республики Казахстан № 6001-22-00-бап/1293 от 28 февраля 2023 г.	Управленческие, консультационные и маркетинговые услуги	Управленческие, консультационные и маркетинговые услуги	Суд признал, что это было предоставление ноу-хау (платежи за ноу-хау считаются роялти).
Решение Специализированного межрайонного административного суда Алматы № 7599-22-00-4а/500 от 20 июня 2022 г.	Консалтинг	Подбор оборудования для покупателей заказчика	Суд признал контракт смешанным, где основным элементом являлась передача права на использование товарных знаков, а консалтинговые услуги были вспомогательными. Таким образом, суд применил Пункт 11.6 комментария ОЭСР к статье 12 Модельной налоговой конвенции.
Решение Верховного суда Республики Казахстан № 6001-22-00-бап/2714 от 13 июля 2023 г.	Услуги по сбору и обработке данных	Услуги по сбору и обобщению информации, систематизации наборов данных и предоставлению пользователю результатов обработки этой информации.	Основная цель контрактов – использование программного обеспечения, поэтому применяется налоговый режим основного элемента ко всей сумме вознаграждения. Таким образом, суд применил Пункт 11.6 комментария ОЭСР к статье 12 Модельной налоговой конвенции.

BIN: 990342009762  
Rixos Almaty Hotel  
Business Center, 8th floor  
Almaty, 050012 Kazakhstan  
Tel.: + 7 (727) 330-92-50



БИН: 990342009762  
Rixos Алматы қонақ үйі  
Бизнес орталығы, 8-ші қабат  
Алматы, 050012 Қазақстан  
Тел.: + 7 (727) 330-92-50

			Суд также отметил, что эти услуги неразрывно связаны с программным обеспечением и были бы невозможны без него.
Решение Верховного суда Республики Казахстан от 21 июля 2023 г., Дело № 6001-22-00-6ап/2712	Услуги по поддержке продаж	Нерезидент предоставляет информационные и маркетинговые услуги казахстанскому субъекту, занимающемуся продажей и дистрибуцией продукции на территории Казахстана	<p>Доход, полученный нерезидентом за услуги, оказанные на основании соглашения о поддержке продаж, не является вознаграждением за предоставление услуг, а является вознаграждением за предоставление ноу-хау.</p> <p>Таким образом, доход нерезидента по соглашению о поддержке продаж классифицируется как «роялти» и, соответственно, подлежит налогообложению у источника (WHT) по ставке 15% согласно Налоговому кодексу.</p>

**Сравнительная таблица нового определения термина «Роялти» согласно новому проекту Налогового кодекса (2026) и предложениям от Американской Торговой Палаты в Казахстане (AmCham)**

<b>Редакция в проекте НК</b>	<b>Предлагаемая редакция AmCham</b>	<b>Обоснование</b>
------------------------------	-------------------------------------	--------------------

#### Статья 7. Понятие роялти

1. Если иное не установлено пунктом 2 настоящей статьи, роялти – платеж за:

7) право пользования недрами в процессе добычи полезных ископаемых и переработки техногенных образований;

7) использование или право на использование авторских прав, чертежей или моделей;

7) использование или право на использование патентов, товарных знаков или других подобных прав;

7) использование или право на использование программного обеспечения, включая услуги по обновлению версии такого программного обеспечения, исключая версии, предназначенные для исправления ошибок, дефектов, осуществления доработок, такого

#### Статья 7. Понятие роялти

6) Если иное не установлено пунктом 2 настоящей статьи, роялти – платеж за:

5) право пользования недрами в процессе добычи полезных ископаемых и переработки техногенных образований;

5) использование или право на использование авторских прав, чертежей или моделей;

5) использование или право на использование патентов, товарных знаков или других подобных прав;

5) использование или право на использование программного обеспечения, включая услуги по обновлению версии такого программного обеспечения, исключая версии, предназначенные для исправления ошибок, дефектов, осуществления доработок такого программного обеспечения, не относящиеся к развитию программного обеспечения;

использование «ноу-хау», под которыми понимается информация

#### ТОО «КаР-Тел»:

Отсутствие передачи права на использование оборудования

Хостинг:

Клиент получает доступ к хранению данных, но не имеет контроля над сервером.

Аренда серверов:

Даже в случае аренды выделенного сервера пользователь не получает права владения или эксплуатации оборудования. Сервер остается под управлением поставщика услуг.

Пользователь платит за временное использование ресурсов сервера, а не за право управлять или распоряжаться сервером как собственным активом.

*Примеры из практики:*

Индия: В деле Right Florists Pvt Ltd. суд постановил, что платежи за серверы являются услугами, так как клиент неконтролирует оборудование.

ЕС: Европейский суд постановил, что платежи за хостинг и облачные услуги — это услуга, так как клиент не получает исключительных прав на серверы.

США: IRS признает доходы от хостинга как плату за услуги, а не роялти, если оборудование остается под контролем поставщика.

**«Бейкер Макензи»:**

BIN: 990342009762  
Rixos Almaty Hotel  
Business Center, 8th floor  
Almaty, 050012 Kazakhstan  
Tel.: + 7 (727) 330-92-50



AMERICAN CHAMBER OF COMMERCE  
IN KAZAKHSTAN

БИН: 990342009762  
Rixos Алматы қонақ үйі  
Бизнес орталығы, 8-ші қабат  
Алматы, 050012 Қазақстан  
Тел.: + 7 (727) 330-92-50

программного обеспечения, не относящиеся к развитию программного обеспечения;

7) использование «ноу-хау»;

7) использование или правоиспользования кинофильмов, видеофильмов, звукозаписи или иных средств записи.

7) использование или право использования торгового, научно-исследовательского и (или) промышленного оборудования, в том числе морских, воздушных судов, серверного оборудования, включая предоставление места на таком оборудовании (хостинг).

2. Не признается роялти платеж за полную реализацию имущественных (исключительных) прав на объект интеллектуальной собственности.

относительно промышленного, коммерческого или научного характера о результатах интеллектуальной деятельности в научно-технической сфере и (или) способах осуществления профессиональной деятельности, вытекающая из предыдущего опыта, имеющая практическое применение в экономической деятельности, а также действительную или потенциальную коммерческую ценность (ввиду ее неизвестности третьим лицам, если к таким сведениям у третьих лиц нет доступа на законном основании) и в результате раскрытия которой может быть получена экономическая выгода;

7) использование или право использования кинофильмов, видеофильмов, звукозаписи или иных средств записи.

7) использование или право использования торгового, научно-исследовательского и (или) промышленного оборудования промышленного, коммерческого или научного оборудования, в том числе морских, воздушных судов, серверного оборудования, включая предоставление

1) В отношении услуг хостинга можно дополнительно сослаться на решение суда г. Нур-Султана от 14 апреля 2021 г., в котором признано, что платежи за услуги хостинга не относятся к роялти. В этом судебном решении указано следующее:

«В Отчете рабочей группы №1 Комитета ОЭСР по финансовым вопросам «Налоговое соглашение по раскрытию ситуации, возникающих при электронной торговле» от 1 февраля 2001 года по ситуации с хостингом программного обеспечения указано, что «Пользователь заключает договор с хост-объектом, по которому хост-объект загружает копию программного обеспечения на серверы, принадлежащие Хосту и управляемые им. Хост обеспечивает техническую поддержку для защиты от сбоев системы. Эти операции должны в общем приводить к получению дохода от услуг, а не к арендной плате. В типичной ситуации поставщик использует компьютерное оборудование, на котором хранятся данные, предоставляет многим клиентам доступ к одному и тому же оборудованию и имеет право снимать и имеет право снимать и заменять оборудование по своей воле. Заказчик не будет владеть

BIN: 990342009762  
Rixos Almaty Hotel  
Business Center, 8th floor  
Almaty, 050012 Kazakhstan  
Tel.: + 7 (727) 330-92-50



БИН: 990342009762  
Rixos Алматы қонақ үйі  
Бизнес орталығы, 8-ші қабат  
Алматы, 050012 Қазақстан  
Тел.: + 7 (727) 330-92-50

места на таком оборудовании (хостинг).  
При платежи за услуги хостинга и  
аренду серверного оборудования не  
признаются роялти, если  
налогоплательщик:

не получает исключительных прав на  
использование или управление  
серверным оборудованием;

использует серверы исключительно  
для хранения данных, обработки  
информации или доставки контента;

оплачивает услуги, связанные с  
поддержанием серверов, а не за доступ  
к интеллектуальной собственности.

2. В целях подпункта 4) пункта 1  
настоящей статьи под развитием  
программного обеспечения понимается  
совокупность работ по созданию  
принципиально новых  
функциональных возможностей  
программного обеспечения, которые  
отсутствовали в его предыдущей  
версии.

оборудованием или контролировать его и будет  
использовать оборудование  
одновременно с другими клиентами».

2) Поскольку хостинг бывает только одного типа,  
вместо предлагаемых исключений было бы  
логичнее в принципе убрать ссылку в  
подпункте 7) на хостинг со ссылкой на  
международную практику. Предлагаем обсудить.

3) Убедить законодателя исключить платежи за  
обновление программного обеспечения (ПО) из  
состава роялти будет очень сложно. Вместе с тем,  
предлагаем в п. 2 ст. 7 уточнить, что именно  
понимается под «развитием» ПО.  
Соответствующую редакцию предложили в п. 2.

4) В целях избежания потенциальных споров  
относительно толкования термина «ноу-хау»  
предлагаем в подп. 5) п. ст. 7 указать, что под  
ним понимается и что исключается из понятия  
данного понятия. Предлагаемые  
поправки основаны на Комментариях ОЭСР к  
типовой налоговой конвенции (п. 11 комментариев  
к ст. 12).

5) Кроме того, поскольку ноу-хау является  
информацией о уже существующем опыте, в п. 3  
предлагается уточнить, что к ноу-хау не относится  
новая информация, созданная в результате оказания

BIN: 990342009762  
Rixos Almaty Hotel  
Business Center, 8th floor  
Almaty, 050012 Kazakhstan  
Tel.: + 7 (727) 330-92-50



БИН: 990342009762  
Rixos Алматы қонақ үйі  
Бизнес орталығы, 8-ші қабат  
Алматы, 050012 Қазақстан  
Тел.: + 7 (727) 330-92-50

3. В целях подпункта 5) пункта 1 настоящей статьи «ноу-хау» не признается вновь полученная информация промышленного, коммерческого или научного характера, являющаяся результатом оказания услуг (выполнения работ) на основании договора с заказчиком (включая консультации и индивидуальные решения), даже если такая информация получена на основании «ноу-хау» лица, предоставляющего соответствующую услугу. В частности, к платежам за «ноу-хау» не относятся платежи:

- которые представляют собой вознаграждение за послепродажное обслуживание;
- за услуги, оказанные продавцом покупателю по гарантии;
- исключительно за техническое содействие;
- за заключение инженера, адвоката (юриста) или бухгалтера;
- за консультации технических специалистов в электронной форме или

услуги. Данное положение также предусмотрено в Комментариях ОЭСР к типовой налоговой конвенции (п. 11 комментариев к ст. 12).

6) В п. 4 ст. 7 предлагается указать, что платежи за использование или предоставление права использования объекта интеллектуальной собственности для конечного потребления в составе другого товара не относятся к роялти.

7) Также, в п. 4 ст. 7 предлагается указать, что роялти не относится платеж за использование компьютерной программы, если условия использования ограничены функциональным назначением такой программы для конечного потребления. Данное положение предусмотрено в Комментариях ОЭСР к типовой налоговой конвенции (п. 14 комментариев к ст. 12). Иными словами, согласно Комментариев, роялти возникает только тогда, когда предоставляется право на использование программного кода ПО.

Вместе с тем, практический шанс принятия данного изменение не высок. Во-первых, данное изменение противоречит подп. 4) п. 1 относительно ПО. Во-вторых, если данное изменение будет принято, бюджет лишится огромной части налоговых поступлений. В связи с этим, необходимо обсудить

BIN: 990342009762  
Rixos Almaty Hotel  
Business Center, 8th floor  
Almaty, 050012 Kazakhstan  
Tel.: + 7 (727) 330-92-50



BIN: 990342009762  
Rixos Алматы қонақ үйі  
Бизнес орталығы, 8-ші қабат  
Алматы, 050012 Қазақстан  
Тел.: + 7 (727) 330-92-50

за доступ через компьютерную сеть к базе данных по устранению ошибок (в том числе базе данных, через которую пользователи программного обеспечения получают не конфиденциальную информацию, содержащую ответы на часто задаваемые вопросы или способ разрешения часто возникающих неполадок).

3. Не признается роялти платежи за:

полную реализацию имущественных (исключительных) прав на объект интеллектуальной собственности;

использование или предоставление права использования объекта интеллектуальной собственности для конечного потребления в составе другого товара, не являющегося объектом интеллектуальной собственности;

вопрос включении данного изменения в сравнительную таблицу.

8) Предлагаем также терминологию ст. 7 относительно оборудования привести в соответствие с заключенными конвенциями об избежании двойного налогообложения и Комментариями ОЭСР. Они ссылаются на «промышленное, коммерческое или научное оборудование».

**«Морган Льюис»:**

1) Обсудить возможность подготовки налоговым органом методических рекомендаций или иного аналогичного документа, содержащего виды (категории) правоотношений, влекущих возникновение обязательств по роялти. Например, предоставление права пользования ПО: (а) без полной передачи прав; (б) для конечного потребления в составе другого товара, не являющегося объектом интеллектуальной собственности; (в) с возможностью обновления ПО; (г) без возможности обновления ПО и пр. Ссылка на такие методические рекомендации может содержаться в Налоговом кодексе. Это позволит бизнесу иметь большую определенность в отношении позиции налоговых органов в отношении различных ситуаций, связанных с

BIN: 990342009762  
Rixos Almaty Hotel  
Business Center, 8th floor  
Almaty, 050012 Kazakhstan  
Tel.: + 7 (727) 330-92-50



BIN: 990342009762  
Rixos Алматы қонақ үйі  
Бизнес орталығы, 8-ші қабат  
Алматы, 050012 Қазақстан  
Тел.: + 7 (727) 330-92-50

использование компьютерной программы (включая ее адаптацию путем настройки с использованием заложенных внутренних возможностей), если условия использования ограничены функциональным назначением такой программы для конечного потребления и ее воспроизведение ограничено количеством копий, необходимых для такого использования.

программного обеспечения, за исключением его обновления и развития в соответствии с п.2 данной статьи;

возникновением обязательств по уплате роялти. При этом указанные методические рекомендации не будут иметь обязательную юридическую силу и, в случае если у налогоплательщика отличная позиция, он может придерживаться такой позиции, но с пониманием соответствующих рисков.

- 2) В отношении «ноу-хау» рассмотреть возможность включения порогового значения, например, если стоимость «ноу-хау» в предоставляемой услуге составляет менее 50% (или его значение не является преобладающим, как это определяет поставщик), то предоставление «ноу-хау» не должно рассматриваться как роялти.

### **ТОО ФМК**

Уточняющая правка по технической поддержке и сопровождению, которая позволяет избежать неопределенного трактования термина роялти. В соответствии со сложившейся практикой услуги, связанные с технической поддержкой и сопровождением программного обеспечения не должны рассматриваться в качестве роялти. Предложенные из мнения фиксируют данный подход.