

МЕЖДУНАРОДНО-ПРАВОВЫЕ ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ РОЯЛТИ ПО ЛИЦЕНЗИОННОМУ ДОГОВОРУ МЕЖДУ РОССИЙСКОЙ И КАЗАХСТАНСКОЙ КОМПАНИЯМИ

Мотрохин Е.Ю., канд. юрид. наук, доцент;

Матвеев Г.В., канд. ист. наук, доцент;

Лестев А.Е., канд. ист. наук,

Университет управления «ТИСБИ», г. Казань

Аннотация. В статье рассмотрен вопрос налогообложения при заключении лицензионного договора на использование результатов интеллектуальной деятельности в случае, когда сторонами договора являются российская и казахстанская компании. Методы исследования: кейсовый метод, метод сравнительного правоведения, метод толкования права. В статье рассмотрены различия в терминологии, практические проблемы бизнеса, а также международно-правовые документы, обеспечивающие устранение двойного налогообложения. Сделан вывод о необходимости унификации налогообложения в Евразийском экономическом союзе (ЕАЭС) и стандартизации основных понятий и определений.

Ключевые слова: международное налоговое право, налогообложение ЕАЭС, налог на прибыль, казахстанский подоходный налог, двойное налогообложение, устранение двойного налогообложения.

В статье предлагается рассмотреть вопрос налогообложения при заключении лицензионного договора на использование результатов интеллектуальной деятельности в случае, когда сторонами договора являются российская и казахстанская компании. В качестве основных методов исследования авторами выбраны кейсовый метод, заключающийся в рассмотрении конкретного случая из практики, метод сравнительного правоведения, заключающийся в сравнении нормативно-правовых актов России и Казахстана, а также метод толкования права.

Россия и Казахстан являются членами Евразийского экономического союза (ЕАЭС), и между правительствами Российской Федерации и Республики Казахстан заключена Конвенция от 18.10.1996 г. «Об устранении двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов на доход и капитал» [1]. Несмотря на это, в практике работы юридических лиц возникают сложности, связанные с трактовками законов юристами различных государств, а также сотрудниками налоговых органов.

В России операции по передаче прав на объекты интеллектуальной собственности облагаются налогом на прибыль и не облагаются налогом на добавленную стоимость в соответствии с п. 2 ст. 149 Налогового кодекса РФ, если они производятся в рамках лицензионного договора [2]. Таким образом, при заключении договора российской компанией о передаче прав на интеллектуальную собственность казахстанской компании российская компания должна будет уплатить налог на прибыль, полученную в виде вознаграждения за предоставление права использования интеллектуальной собственности.

При этом в соответствии со ст. 222 Налогового кодекса Республики Казахстан юридические лица-нерезиденты, получающие доходы из источников в Республике Казахстан, являются плательщиками корпоративного подоходного налога (КПН), который в соответствии с п. 4 ст. 227 НК РК относится к доходу от оказания услуг в виде роялти (пп. 3 п. 4 ст. 227) [3]. Роялти же в соответствии с определением 52 п. 1 ст. 1 НК РК определяется, в том числе, как платеж за «использование или право на использование патентов, товарных знаков или других подобных видов прав; использование «ноу-хау»; использование или право использования кинофильмов, видеофильмов, звукозаписи или иных средств записи» [3]. Статья 644 НК РК определяет доходы нерезидента из источников в Республике Казахстан, относя к ним и доход в виде роялти (п. 13 ст. 644) [3]. Таким образом, в соответствии с законодательством Республики Казахстан вознаграждение за предоставление права использования интеллектуальной собственности, получаемой российской компанией, подлежит налогообложению в виде корпоративного подоходного налога (КПН) по ставке 15%.

Рассмотрев ситуацию с налогообложением вознаграждения за предоставление права использования интеллектуальной собственности в России и Казахстане, мы видим, что возникает ситуация двойного налогообложения, когда российская компания должна уплатить в России налог на прибыль, а в Казахстане - корпоративный подоходный налог. При этом казахстанская компания, являющаяся налоговым агентом, автоматически сама вынуждена удержать с дохода лицензиара сумму корпоративного подоходного налога и перечислить ее в бюджет Республики Казахстан.

Кроме того, возникает ситуация с разницей трактовки понятий и определений в разных странах. Так, в России под роялти обычно подразумевают «периодические (текущие) платежи за пользование правами на результаты интеллектуальной деятельности» (п. 37 ст. 264 НК РФ) [2], в то время как единовременная оплата приобретения неисключительных прав называется разовым (паушальным) платежом. Поэтому, если лицензионным договором предусмотрена единовременная выплата, а с нее в соответствии с законодательством Казахстана будет удержан КППН как за роялти, то у российской компании могут возникнуть проблемы и недопонимания с российскими налоговыми органами. В этом случае полезно обратиться к терминам Конвенции 96-года между правительствами двух стран. В соответствии с конвенцией термин «роялти» означает платежи любого вида, получаемые в качестве вознаграждения за пользование или предоставление права использования результатов интеллектуальной деятельности (п. 3 ст. 12 Конвенции) [1].

Другой важной задачей является необходимость доказать идентичность казахстанского корпоративного подоходного налога российскому налогу на прибыль. Может показаться, что здесь все очевидно, однако рекомендуется заручиться поддержкой своей позиции в виде ссылок на соответствующие документы и разъяснения экспертов. Конвенция не дает стандартизации понятий для налоговых систем двух стран, однако по сути п. 3 ст. 2 Конвенции ясно, что казахстанскому подоходному налогу с юридических лиц соответствует российский налог на прибыль (доход) предприятий и организаций [1]. Из рекомендаций

аудиторов Республики Казахстан также следует, что корпоративный подоходный налог является налогом на прибыль в соответствии с МСФО 12 [4].

Устранение двойного налогообложения в соответствии с п. 2 ст. 23 Конвенции для российской компании осуществляется следующим образом: если резидент России получил доход в Казахстане, то сумма налога на этот доход, уплачиваемая в Казахстане, может быть вычтена из налога, взимаемого с этого резидента в России, при этом вычет не должен превышать российского налога, исчисленного с такого дохода в России [1].

Таким образом, прибыль российской компании, возникающая в результате получения вознаграждения за передачу права пользования объектом интеллектуальной собственности казахстанской компании, облагается налогом только в России, если мы принимаем, что она не осуществляла предпринимательской деятельности в Казахстане через расположенное там постоянное учреждение (п. 1 ст. 7 Конвенции) [1]. В этом случае российской компании необходимо самостоятельно возвращать уплаченный контрагентом в Казахстане корпоративный подоходный налог, что, безусловно, накладывает на компанию определенную дополнительную финансовую нагрузку, связанную с затратами рабочего времени, подготовкой документов, возможным привлечением юристов или аудиторов, знакомых с казахстанским законодательством.

Рассмотренный кейс демонстрирует некоторые пробелы в процедуре устранения двойного налогообложения, которые могут быть решены посредством унификации налогообложения в Евразийском экономическом союзе (ЕАЭС) и стандартизации основных понятий и определений. Это сняло бы с компаний бремя доказывания факта двойного налогообложения и снизило бы издержки.

Список источников:

1. Конвенция между Правительством РФ и Правительством Республики Казахстан от 18.10.1996 г. «Об устранении двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов на доход и капитал» // КонсультантПлюс. - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_14253/

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ) // КонсультантПлюс. - URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/

3. Кодекс Республики Казахстан от 25 дек. 2017 г. № 120-VI «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)» (с изм. и доп. по состоянию на 02.07.2020 г.) // ИС Параграф «Юрист». - URL: https://online.zakon.kz/document/?doc_id=36148637

4. Хорина Л., Кусманова Б. Рекомендации к применению МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» (по состоянию на 2015 г.) // ИС Параграф «Юрист». - URL: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31036723#pos=67;-52