

哈萨克斯坦财税政策框架及 中资企业应对策略

辛瑞 张文中

摘要：鉴于中哈高级别战略伙伴关系，中哈经济合作对“一带一路”深化共建具有示范意义。本文经梳理发现，哈萨克斯坦财税政策体系完整、目标明确且较为灵活，其财税优惠政策对外国投资具有一定吸引力。中资企业对哈萨克斯坦开展合作应关注政策实效，围绕该国经济“优先发展方向”选择合作领域；重视CEC制度规定；严格遵守财税政策、依法履行缴税义务、依托自身优势利用财税优惠政策；世界经济衰退等因素可能促使哈萨克斯坦调整财税政策，中资企业应合理预期和科学决策。

关键词：哈萨克斯坦；财税政策；经济合作

中图分类号：F811.0 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2020)21-0067-03

在“哈萨克斯坦2050”战略和“光明之路”新经济政策引导下，哈萨克斯坦共和国（以下简称哈）利用国内外资源寻求实现国家工业化，形成结构合理的经济发展模式。长期以来，哈积极实施以吸引外资为抓手，继而引入资本、技术等生产要素的经济管理政策，其中财税政策（尤其是财税优惠政策）起到了重要作用。哈属大陆法系国家，其财税政策以《哈萨克斯坦税法典》（以下简称《税法》）、《哈萨克斯坦投资法》（以下简称《投资法》）等法律为实施依据，同时结合特定阶段经济发展需求对政策进行调整，有明显的时效性。

《投资法》（2003）规定，内外资享受同等投资优惠政策，但也存在特定条件下的外资投资财税优惠政策。外资入哈首先应确定企业组织形式。哈商贸、投

资领域的经济主体主要指常设机构，即从事生产、加工、管理、勘探开发、建筑、设立分支机构和联营等经济活动的组织。为便于理解，本文将常设机构表述为“法人实体”。

一、法人实体一般财税政策主要内容

（一）所得税政策及税费扣缴义务

1. 所得税政策内容。

（1）所得税缴纳及减免政策。哈法人实体应依法缴纳20%的所得税和15%的利润税，加总计算，大多数法人实体所得税税率为35%。所得税减免规定为：符合相关规定和要求的股息、国家证券交易收入、哈交所挂牌证券交易收入及符合条件法人实体股份出售利润免缴所得税；利息、招待费等支出减免所

得税；经营性亏损允许递延10年冲抵未来收入。

（2）所得税源泉扣缴政策。未设立法人实体的外国企业在哈收入需缴纳所得税，税务机关应从其收入源泉扣缴。如果符合两国间“避免双重征税协定”规定，则可予以减免。

2. 税费扣缴义务。

（1）雇员个人所得税扣缴义务。哈法人实体有义务为其雇员代扣代缴个人所得税并缴纳社会税。其中，工作收入税率为10%，红利分配收入税率为5%。现阶段，雇员社会税税率为9.5%，2025年后将升至11%。

（2）雇员社会保障费用义务。具体包括：为雇员缴纳社会保障费义务，可抵扣雇员社会税，现阶段缴纳比例为3.5%，2025年后将升至5%；为雇员代扣

基金项目：国家自然科学基金项目“新疆民族地区人口结构变化与社会保障的福利效应研究”（71663049）；新疆财经大学研究生科研创新项目“哈萨克斯坦经济货币化研究”（XJUFE2016K007）

作者简介：辛瑞，新疆财经大学金融学院博士研究生；
张文中，新疆财经大学金融学院教授，博士生导师。

代缴养老缴款义务；为雇员缴纳雇主强制养老缴款，缴纳比例为10%；为从事高危工作雇员缴纳强制职业年金义务，缴纳比例为5%；为雇员缴纳并代为扣缴强制医疗保险义务，现阶段法人实体、雇员、国家等三方缴纳比例分别为2%、1%、4%，2022年后将调整为3%、2%、4%（或5%）。

（二）与法人实体税负相关的其他重要税收政策

1. 土地税政策。应税土地分为农业用地、荒漠地、居民住宅用地及工业用地等四类，土地税随土地级别上升而递增，由地块所有权人或使用权人缴纳。

2. 财产税政策。拥有固定资产所有权或使用权的法人实体应缴纳财产税和不动产税，财产税税率为1.5%，不动产税税率为2%。

3. 交通工具税。该税每年缴纳一次，税率因交通工具排量和车型不同而异。

4. 能源产品出口专项税政策。法人实体出口原油、凝析油时，应缴纳出口专项税，税率由政府部门根据市场价格确定。

（三）受控外国企业税收政策

受控外国企业（CFC）指哈居民以任何方式拥有不少于25%份额（或股权）或控股的外国公司，以及哈居民在哈认定优惠税制国家或实际利润税率低于10%国家注册，并以任何方式拥有不少于25%份额（或股权）的外国公司、哈居民控股外国公司及其常设机构。

相关财税政策为：哈居民占有CFC份额（或股权）所获利润应缴纳所得税；哈居民根据投资份额计算处于亏损状态，如果CFC或其常设机构利润多于哈居民亏损，差额应认定为哈居民应税收入；持有CFC份额（股权）或控股CFC的哈居民应向国家收入委员会提交参股或控股CFC报告。

哈政府对CFC或其常设机构不申报

或少申报应税收入的现象可采取行政处罚措施，只在哈居民因信息不完全致使未全面准确履行报告义务时才可免除行政处罚。

二、法人实体财税优惠政策主要内容

（一）法人实体在哈投资财税优惠政策内容

哈内、外资法人实体享受基本一致的财税优惠政策，外资企业只在个别领域享受特定财税优惠政策。具体包括五个方面：第一，投资者在投资后三年内有权平均或一次性从所得税中扣除前期投入到生产用房产、机械设备上的资金。第二，特别经济区法人实体的其他业务与享受优惠政策业务分开核算，不同特别经济区执行基于定位差别的特定财税优惠政策。第三，外国投资者享受特定关税优惠政策和政府补贴，投资者用于生产用途的进口设备免缴关税，同时哈政府给予土地使用、机械设备及交通工具等方面的一次性资助。第四，发展中国家部分产品缴纳25%的进口关税，最不发达国家部分产品免缴关税。第五，其他财税优惠政策，如在阿斯塔纳国际金融中心（AIFC）注册法人实体从事指定业务即可享受特定财税优惠政策。

（二）哈“优先经济领域”财税优惠政策

1. 财税优惠政策概况。哈制定“优先经济领域”政策并设计了配套的财税政策。2003年《吸引外国直接投资优先经济领域清单》规定：建材生产、纺织业、冶金业、食品生产、油气机械制造、旅游业和运输业为优先发展领域，投资人可享受10年内免缴财产税、土地税、企业所得税及增值税等税收优惠政策。2015~2019年，哈第二个五年《工业发展国家纲要》明确要重点发展16个制造行业，这些行业为哈优先发

展领域，在哈注册外资法人实体对这些领域直接投资可获得财税优惠政策支持，优惠范围与存续期密切相关，但向新注册法人实体倾斜。财税优惠政策包括免缴关税、中央政府给予投资补贴、其他税收优惠、财税政策稳定性保障等。

2. 补偿措施。投资期内，哈授权机关在履行必要管理程序后有权单方面提前终止投资合同，财税优惠政策不再有效。如果法人实体单方面提前终止投资合同或投资合同因故被撤销，法人实体必须全额补缴投资合同规定且未缴纳的关税、土地税、所得税及财产税等，并补交已享受的合同项下其他投资优惠。

（三）特别经济区财税优惠政策

为快速发展国民经济紧缺行业和发展特殊地区经济，哈先后设立了12个特别经济区（以下称特区），其中7个为工业生产型特区，3个为服务型特区，其他为技术应用型特区。在特区内经营的法人实体可享受比特区外法人实体幅度更大的财税优惠政策。

1. 特区法人实体的界定。哈特区法人实体为特殊法人，除在特区税务机关注册外，还应符合以下条件才可享受财税优惠政策：在特区外无分支机构、90%及以上年收入来自符合特区规定的经济活动。有以下特征的法人不属于特区法人实体：自然资源开发利用、生产应征收消费税商品、适用特别税收制度和给予投资税收优惠等。特区优惠制度仅适用于开展“优先”类别活动的法人实体。

2. 特区财税优惠政策概况。特区内法人实体均可享受的优惠财税政策有：免征企业所得税、免征土地税、免征短期土地租赁费、免征财产税和返还符合零增值税政策企业的增值税等。

技术应用型特区财税政策更为优惠，以阿拉木图州“创新科技园经济特

区”为例,该特区法人实体可享受其他特区财税优惠政策,同时还可享受免缴雇员社会税等其他财税政策等。

三、哈萨克斯坦财税政策框架下中资企业应对策略

(一) 精准评估财税政策,务求实现合作双赢

在解决总体税负较重和社保支出加大问题条件下,中资企业才能在一般性财税政策框架下开展经济合作,否则应优先利用财税优惠政策。在财税优惠政策框架下,应高度重视投资的长期可行性,避免受制于“补偿措施”等政策。

短期内,应利用哈临时贸易政策和油气能源出口政策中的财税优惠条件,扩大进出口规模。基于哈经济政策框架调整预期,应着力提升经营管理能力,积极关注哈财税政策变化,有效深化中哈贸易和投资合作。

(二) 严格遵守财税政策,保障自身合法权益

首先,应建设高素质财会人员队伍,准确开展应缴所得税初步计算工作,必须将实缴所得税与预付款的倍数控制在1.2以内,平时应常态化开展操作风险防范工作。同时,应高度重视雇员收入核算工作,关注社保政策变化,准确履行企业代扣代缴社保支出义务。其次,应依据税务、审计等监管部门要求,规范企业财务管理工作,务必完整保留至少5年内的财务相关资料,准确掌握专项审计、综合审计和特殊情况下审计的流程和内容,关注审计制度变更情况。再次,应重视“转移定价规则”,避免单纯采取压价等市场营销方式。最后,一旦出现对审计结果的不同理解,应依法维护自身正当权益,必要时可向哈财政部、税务委员会或法院等相关机构提起索赔。

(三) 重视 CFC 政策规定,力求承担

公平税负

首先,应选择以独资形式在哈注册成立法人实体,避免因股份比例导致的税务纠纷。其次,在有必要设立合资企业的情况下,哈方股东所占股权比例应低于25%。如果哈方股东股权占比超过25%,在扩大经营规模或范围时,可单独注册成立法人实体。被认定为 CFC 后,应监督哈居民依规提交 CFC 报告,准确计算和缴纳税款。再次,应避免在哈认定的优惠税制国家注册成立子公司。最后,应遵循中哈“避免双重征税协定”的规定,避免承担不公平税负。

(四) 围绕“优先经济领域”开展活动,发挥财税优惠政策作用

1. 依托哈农业领域财税优惠政策开展经济活动。2020年,哈提出农业领域商品零关税临时政策,并提出2025年前实施农业领域引资计划。中资企业应密切关注哈农机设备及相关加工设备等商品的关税调整进度,在出口许可的条件下开展相关商品出口业务。同时,应准确评估在哈开展肉禽养殖、肉类加工及制糖行业投资的可行性,估算优先项目投资综合税负,有竞争优势的企业可考虑在哈注册法人开展农产品加工业务。

2. 依据哈《2021-2025年国家贸易发展规划纲要(草案)》开展经济合作。哈《2021-2025年国家贸易发展规划纲要(草案)》(以下简称《纲要》)设定七大贸易发展战略方向,部分战略方向有配套财税优惠政策,中资企业应在相关战略方向开展经济合作:一是参与哈国内贸易战略,该战略解决正规贸易基础设施短缺问题,优惠政策为降低税率。中资企业可考虑加大直接投资规模,可选经济领域有建筑业、食品加工业、机电设备生产和药品生产等,应首选经济特区作为注册地,以便享受特区财税优惠政策。二是参与哈发展物流基础设施战略。《纲要》倡导以 PPP 模式建设批发分

销中心,可能的优惠政策为政府补贴。中资企业当前应重点关注该战略配套政策执行效果。受经济下行和新冠肺炎疫情反复的影响,2020年哈经常性财政收入能力明显下降,PPP项目政府回收周期存在较大不确定性,中资企业应谨慎决策。三是参与哈对外贸易和经济一体化战略,中资企业应重点关注即将启动的“出口加速器”等扶持出口新机制,待政策细节明朗后再具体参与。

责任编辑 张璐怡

主要参考文献

[1] 中华人民共和国商务部. 对外投资合作国别指南: 哈萨克斯坦(2019年版) [EB/OL]. <http://fec.mofcom.gov.cn/Article/gbdqzn//index.shtml>.

[2] 陈延忠. 从 CFC 立法看国内反避税法与税收协定的相容性问题 [J]. 涉外税务, 2006, (3): 32-37.

[3] 中华人民共和国驻哈萨克斯坦共和国大使馆经济商务处. 赴哈经商的税收和法律要点. 赴哈经商的税收和法律要点——中华人民共和国驻哈萨克斯坦共和国大使馆经济商务参赞处 [EB/OL]. <http://kz.mofcom.gov.cn/article/ddfg/201909/20190902899496.shtml>.

[4] 中华人民共和国驻哈萨克斯坦共和国大使馆经济商务处. 哈萨克斯坦投资法律指南 [EB/OL]. <http://kz.mofcom.gov.cn/article/ddfg/201908/20190802894673.shtml>.

[5] 洪俊杰, 张宸妍. 融资约束、金融财税政策和中国企业对外直接投资 [J]. 国际经贸探索, 2020, (10): 53-70.

[6] 李俊. 对外投资财税政策调节机制存在问题及建议 [J]. 审计月刊, 2020, (4): 47-49.