

# Гибридные несоответствия – новый элемент облагаемой ПНП базы (2) 3/10/22



директор отдела налогового консультирования, PwC Латвия  
Vita Sakne



Менеджер проектов отдела налогового консультирования, PwC Латвия  
Viktorija Volta

Окончание статьи, опубликованной [на прошлой неделе](#).

Нормы гибридных несоответствий применяются к сделкам между связанными предприятиями ЕС, а также в случаях, когда в сделке принимает участие третья страна и минимум один деловой партнер является плательщиком ПНП (в случае реверсных гибридов – гибридное предприятие, созданное в стране – участнице ЕС) в следующих сделках:

- между налогоплательщиком и связанным с ним предприятием;
- между связанными предприятиями;
- между головным предприятием и постоянным представительством;
- между двумя или несколькими постоянными представительствами одного предприятия;
- участие налогоплательщика в структурированном мероприятии.

## Устранение последствий

Предусмотрена первичная и вторичная коррекция. Вторичная коррекция применяется в тех случаях, когда вторая сторона сделки, не являющаяся страной – участницей ЕС и не принявшая меры по нейтрализации гибридных несоответствий, не выполняет первичную коррекцию.

Во избежание двойного отчисления предусмотрено, что, если обе вовлеченные в сделку страны являются участницами ЕС, получатель платежа обязан увеличить облагаемую базу на соответствующую сумму, отчисленную на основании положений нормативных актов страны плательщика. Предполагая, что все предприятия, которые упомянуты в примере, приведенном в предыдущей статье, зарегистрированы в ЕС, в вышеописанной практической ситуации получатель платежа аренды – предприятие С – произведет коррекцию. Если деловой партнер находится в третьей стране, гибридное несоответствие придется устранять предприятию страны – участницы ЕС независимо от статуса плательщика/получателя.

Чтобы нейтрализовать отчисление без включения, облагаемую базу потребуется увеличить плательщику, если деловыми партнерами являются зарегистрированные в ЕС предприятия. Если страной плательщика является третья страна, предприятие страны – участницы ЕС в качестве получателя платежа обязано обеспечить ее соответствующее включение в облагаемый доход. В примере, приведенном в предыдущей статье, коррекцию облагаемого дохода должны произвести латвийское предприятие А, которое выполняло платежи непризнанному постоянному представительству, и европейское предприятие С, которое уплачивало проценты предприятию, не включив их в свою облагаемую базу.

Особое регулирование предусмотрено и для цепочки сделок, в которой формально предприятие страны – участницы ЕС не создает гибридное несоответствие, если из цепочки сделок следует, что

гибридное несоответствие возникает в третьей стране, а именно, полученный платеж, включенный в облагаемую базу, в третьей стране компенсируется другим платежом по данной сделке, что создает двойное отчисление. Налогоплательщику ЕС необходимо его устранить, увеличив облагаемую базу на сумму отчисления, использованного в третьей стране для компенсации гибридного несоответствия.

При этом налогоплательщик обязан увеличить облагаемую базу на сумму дохода не признанного в зарубежном государстве постоянного представительства, и отдельное регулирование применяется к гибридным предприятиям, например договорным обществам и трастам.

## Уплата налога в Латвии

Результат гибридного несоответствия является одним из элементов условно распределенной прибыли, который необходимо включить в декларацию за последний период таксации отчетного года.

Однако при оценке каждой ситуации, включая предложенный нами пример, чтобы обнаружить, возникло ли гибридное несоответствие, необходимо проанализировать требования законодательства обеих вовлеченных в сделку юрисдикций, поскольку гибридные несоответствия возникают именно из-за различий между требованиями национальных нормативно-правовых актов.