Изменения закона о ПНП нейтрализуют гибридные несоответствия (2/35/19)

Ранее мы информировали абонентов MindLink о планируемых изменениях в законе о ПНП. В этой статье – подробнее об изменениях в отношении гибридных несоответствий и их нейтрализации при применении ПНП.

Понятие гибридных несоответствий

Одним из мероприятий плана BEPS[1] ОЭСР было устранение последствий гибридных несоответствий, что было урегулировано Директивой Совета (ES) 2016/1164 и Директивой Совета (ES) 2017/952, нормы которых Латвия должна ввести в свои нормативные акты до 1 января 2020 года. Регулирование гибридных несоответствий планируется перенести, дополнив статью 4 закона о ПНП и введя статью 7^1.

Гибридные инструменты – это структуры, которые позволяют предприятию отчислять расходы в двух странах или не облагать доходы ни в одном государстве, используя различия в применении налогов. Например, гибридное несоответствие возникает, когда проценты по займу рассматриваются в стране плательщика в качестве платы за капитал (и подлежат вычету для ПНП), тогда как в стране получателя они рассматриваются как дивиденды, которые не облагаемы. В этом случае к платежу налог не применяется ни в одной стране.

Таким образом гибридное несоответствие означает -

- вычет одного и того же платежа для ПНП в стране плательщика и его не включение в облагаемый доход в стране получателя (в дальнейшем – «вычет без включения» или
- вычет одного и того же платежа для ПНП как в стране плательщика, так и в стране получателя (далее – «двойной вычет»).

Применение регулирования

Нормы гибридного несоответствия относятся к сделкам между связанными предприятиями стран ЕС, а также к случаям, когда в сделке участвует третья страна и по крайней мере один из партнёров по сделке является плательщиком ПНП (в случае реверсного гибрида – образованное в стране ЕС гибридная единица[2]), а именно, к таким сделкам:

- между налогоплательщиком и связанным с ним предприятием;
- между связанными предприятиями;
- между главным предприятием и постоянным представительством (ПП);
- между двумя или несколькими ПП одного и того же предприятия;
- участие налогоплательщика в структурированном мероприятии.

Следует учитывать, что для применения этой нормы в пункт 13 части пятой статьи 7^1 закона о ПНП планируется включить определение связанных предприятий.

Нейтрализация последствий гибридного несоответствия

Изменения возлагают на налогоплательщика обязанность нейтрализовать последствия гибридного

несоответствия, увеличив свою облагаемую базу. Предусмотрены первичная и вторичная коррекция (вторичную коррекцию применяют в случаях, когда вторая сторона сделки, которая не является страной ЕС и не ввела мероприятий по предотвращению последствий гибридного несоответствия, не осуществляет первичную коррекцию).

Для нейтрализации «двойного вычета» планируется установить, что в случае, если обе страны, связанные в сделке – страны ЕС, получателю платежа надо будет увеличить облагаемую базу на соответствующую сумму, которая отчислена в стране плательщика на основании нормативных актов. Если партнёр по сделке находится в третьей стране, тогда последствия гибридных несоответствий должно будет устранить предприятие страны ЕС независимо от статуса плательщика/получателя.

Чтобы нейтрализовать «вычет без включения» обязанность увеличить облагаемую базу будет у плательщика, если партнёры сделки – предприятия, зарегистрированные в ЕС. Если страна плательщика – третья страна, тогда предприятию страны ЕС как получателю платежа, надо обеспечить соответствующее включение его в облагаемый доход.

Особое регулирование предусмотрено для цепочки сделок, в которой формально предприятие страны ЕС не создаёт гибридного несоответствия, однако, оценивая последовательность сделок, делается вывод, что гибридное несоответствие возникает в третьей стране, т.е. платёж, полученный и включённый в облагаемую базу в третьей стране, компенсирован другим платежем этой сделки, что создаёт двойное отчисление. Это следует устранить налогоплательщику ЕС, увеличив облагаемую базу на отчисление, которое в третьей стране будет использовано для компенсации гибридного несоответствия.

Изменения также возлагают на налогоплательщика обязанность увеличить облагаемую базу на непризнанный в зарубежной стране доход ПП, а также отдельное регулирование, которое применимо к прозрачным (гибридным) единицам.

Уплата налога

Результат гибридного несоответствия будет одним из элементов условно разделённой прибыли, который необходимо включить в последнюю декларацию таксационного периода.

---

[1] Совокупность координированных мероприятий ОЭСР против сокращения налоговой базы и перераспределения прибыли

[2] Ситуация, когда в одной стране единицу считают налогоплательщиком, которая позволяет ему вычитать платеж, но рассматривается как прозрачная для целей налогообложения в стране участника, в результате чего полученный от неё платёж участник не признаёт и не включает в облагаемую базу.