

# Важные аспекты налоговой конвенции 3/4/22



директор отдела налогового  
консультирования, менеджер пан-  
балтийской практики по вопросам

персонала и организационных преобразований,

PwC Латвия

Irēna Arbidāne

В своей практике мы заметили, что у людей возникают разногласия с налоговыми учреждениями в вопросах применения норм международного права. Нередко предметом спора является то, налоговые нормы какой страны должны применяться и в каком объеме. Спорные ситуации обычно возникают в случае межгосударственных сделок, т.е. если доход получен за рубежом. В данной статье – о последовательных шагах, которые позволят физическим лицам проанализировать применимые нормативные акты и установить, должен ли к зарубежному доходу применяться подоходный налог с населения (ПНН) в Латвии.

Налогообложение опирается не только на один национальный нормативный акт, например латвийский **закон «О подоходном налоге с населения»**, но и на разъясняющие его правила КМ либо на налоговые конвенции, если лицо получило доходы за границей. В настоящий момент у Латвии заключены налоговые конвенции почти с **70 странами**.

Цели налоговых конвенций – предотвратить двойное налогообложение и возможности неуплаты налогов, разделить право налогообложения между странами и исключить дискриминацию. Для правильного применения конкретной конвенции важно ознакомиться с ее текстом. Вначале может показаться, что все конвенции одинаковы, однако в каждой могут содержаться небольшие, но важные отличия, что может привести к разному порядку налогообложения. Проиллюстрируем это на примере.

Налоговая конвенция служит инструментом, который в дополнение к национальным нормативным актам определяет права и обязанности каждой страны в сфере налогообложения, в том числе в порядке обмена информацией и предоставления льгот. Основная задача конвенции – предотвратить двойное налогообложение. Обычно этого добиваются, обеспечив лицу возможность применить в стране постоянного проживания налоговый кредит или освобождение, если налог уплачен за рубежом.

## Порядок анализа налоговых нормативных актов

### *Первый шаг – определение государства налогового резидентства*

Это нередко является одним из важнейших аспектов применения ПНН, поскольку резидент уплачивает ПНН в Латвии из всех своих доходов, в то же время нерезидент уплачивает латвийский ПНН только из доходов, полученных в Латвии. Таким образом, Латвия облагает налогом только зарубежный доход, полученный латвийским налоговым резидентом.

### *Второй шаг – анализ национальных нормативных актов*

Затем необходимо убедиться в том, облагается ли конкретный доход физического лица

(налогового резидента) ПНН в Латвии, оценив нормы национальных нормативных актов, например закона «О ПНН». Одновременно следует воспользоваться пояснительными правилами КМ, например № 899 «Порядок применения норм закона “О подоходном налоге с населения”».

Кроме того, если доход имеет иностранное происхождение, существует большая вероятность, что зарубежная налоговая администрация тоже пожелает применить к нему ПНН, опираясь на нормативные акты своей страны.

### *Третий шаг – анализ конвенций и других международных нормативных актов*

Обнаружив, что доход налогового резидента облагается как в Латвии (не применяется ни одно из национальных освобождений Латвии), так и в зарубежном государстве, стоит проанализировать нормы конвенции, чтобы определить применимые исключения или освобождения. Если доход не облагается в Латвии, но облагается в другой стране (или наоборот), то в отдельных случаях можно использовать нормы конвенции для уменьшения общего налогового бремени.

## **Пример на основании латвийско-шведской и латвийско-литовской конвенций**

Рассмотрим две на первый взгляд похожие налоговые конвенции, имеющие одно существенное различие, которое полностью меняет порядок налогообложения. Для примера возьмем статью 11 конвенции «Проценты».

Вначале рассмотрим часть первую статьи 11 латвийско-шведской конвенции: *«Проценты, образовавшиеся в Договариваемом государстве и выплачиваемые резиденту второго Договариваемого государства, могут облагаться налогами в данном втором Государстве»*. Таким образом, возникшие в Латвии проценты, выплачиваемые резиденту Швеции, могут облагаться налогами в Швеции.

Между тем в части второй статьи 11 имеется примечание: *«Однако указанные проценты могут облагаться налогами и в Договариваемом государстве, в котором они образовались, согласно законодательству данного Государства, но если получатель процентов является истинным владельцем указанных процентов, то налог не может превышать 10% от общего объема процентов. Компетентные органы Договаривающихся государств вправе по взаимной договоренности определить способ применения данных ограничений»*. Разъясняя данную статью, отметим, что проценты могут облагаться налогами и в Латвии согласно латвийскому законодательству, однако для истинного владельца процентов налог в Латвии не может превышать 10%. Таким образом, процентный доход может облагаться как в Латвии, так и в Швеции, однако латвийская ставка не должна превышать 10%.

Затем конвенцией предусматривается налоговый кредит (предотвращение двойного налогообложения) для налогового резидента Швеции, т.е. он будет вправе уменьшить уплачиваемый в Швеции налог на сумму уплаченного в Латвии ПНН. Поскольку в Латвии к процентному доходу применяется ПНН в размере 20%, после получения и утверждения сертификата о статусе резидента Швеции данная ставка может быть снижена до 10%.

Частью первой статьи 11 латвийско-литовской налоговой конвенции предусматривается: *«Проценты, образовавшиеся в Договариваемом государстве и выплачиваемые резиденту второго Договариваемого государства, который является их истинным владельцем, облагаются*

*налогами только в данном втором Государстве».* Таким образом, выплаченные резиденту Литвы – истинному владельцу – проценты латвийского происхождения облагаются налогами только в Литве. Чтобы применить указанное освобождение, необходимо получить и подтвердить сертификат о статусе налогового резидента Литвы. В таком случае выплаченный латвийским предприятием резиденту Литвы процентный доход не облагается ПНН в Латвии. Данный порядок работает и в другую сторону.

В этом и заключается важнейшее различие между двумя налоговыми конвенциями. В первом случае проценты могут облагаться налогом в обеих странах, а во втором налог применяется только в стране, налоговым резидентом которой является лицо.

## Вывод

Такие исключения или условия, при которых у нерезидента Латвии появляется возможность не уплачивать ПНН в Латвии от отдельных видов дохода или уменьшить ставку до 10%, предусмотрены только налоговой конвенцией. Законом «О ПНН» подобные исключения не предусматриваются. Опираясь только на закон «О ПНН» и не разбираясь в нормах международных договоров, лицо не будет знать о своих правах, которые можно получить, представив сертификат резидента.