

Гибридные несоответствия – новый элемент облагаемой ПНП базы 2/9/22



директор отдела налогового консультирования, PwC Латвия
Vita Sakne



Менеджер проектов отдела налогового консультирования, PwC Латвия
Viktorija Volta

Недавно **закон «О подоходном налоге с предприятий»** был изменен путем введения нового элемента облагаемой базы, образующегося из гибридных несоответствий. В данной статье мы разъясняем, что такое гибридное несоответствие и как его можно обнаружить.

Уже сейчас понятно, что это вызов как для предприятий, так и для СГД. Однако ожидается, что СГД будет выделять все больше ресурсов на изучение и идентификацию возможных видов гибридных несоответствий, поскольку база подоходного налога с предприятий (ПНП) после введения нового режима существенно уменьшилась. Поэтому советуем и предприятиям заново оценить имеющиеся сделки со связанными зарубежными предприятиями и в случае сложной структуры сделок обратить особое внимание на подтверждающие сделку договоры, в том числе на условия, регулирующие отражение данных сделок в налоговых расчетах каждого делового партнера. Для обнаружения гибридного несоответствия сделка должна быть прозрачной и иметь доступную информацию о налогообложении во второй юрисдикции. Закон «О ПНП» обязывает и латвийские предприятия удостовериться в том, что результатом сделки не является гибридное несоответствие, либо, обнаружив его, внести соответствующие коррективы в декларацию по ПНП и доплатить ПНП.

Что такое гибридное несоответствие?

По сути это отчисление платежа для нужд ПНП в стране плательщика и невключение в облагаемый доход в стране получателя (отчисление без включения) либо отчисление платежа для нужд ПНП как в стране плательщика, так и в стране получателя (двойное отчисление).

Гибридное несоответствие может возникнуть при наличии расхождений в применении налогов согласно законам двух или более стран, которые позволяют предприятию не уплачивать подоходный налог или получить преимущества, предусмотренные налоговой конвенцией. Как понять, возникло ли гибридное несоответствие? Кто обязан нейтрализовать его последствия? Рассмотрим практический пример.

Пример

<p>Зарегистрированное в Латвии предприятие А предоставляет услуги информационных технологий, используя решения искусственного интеллекта новейшего поколения. Большую часть активов А образуют техника и технологические решения. Доли капитала А принадлежат предприятию Х, зарегистрированному в стране Х. Х имеет постоянное представительство (ПП) в стране В. Персонал, обладающий соответствующей компетенцией и квалификацией для предоставления услуг А, фактически работает в стране В, используя возможности удаленной работы, за что А выполняет платежи ПП и признает их своими расходами. Х признает присутствие ПП в стране В, однако ее нормативными актами не предусматривается возникновение ПП, поэтому ПП не включает полученные платежи в облагаемую базу, в свою очередь Х не относит данные поступления на свой облагаемый доход в стране Х.</p>	<p>Зона риска: отчисление без включения</p>
<p>Предприятию А принадлежат 100% долей капитала в предприятии D, зарегистрированном в стране D, которому принадлежит предприятие С, зарегистрированное в стране С. В 2020 году D выдает заем С, устанавливая платежи процентов согласно договору займа в виде части прибыли (<i>profit participating loan</i>). С в 2021 году уплачивает проценты, исходя из своей прибыли, указанной в отчете за 2020 год. С считает данные платежи выплатой процентов и вычитает их в бухгалтерском учете из облагаемого дохода, в свою очередь D согласно нормативным актам страны D считает полученные платежи дивидендами и применяет льготу за долевое участие (<i>participation exemption</i>), не включая их в свой облагаемый доход.</p>	<p>Зона риска: отчисление без включения</p>
<p>Предприятие С использовало этот заем, чтобы приобрести все необходимое для деятельности А оборудование и технологии. Таким образом, А получило необходимую технику и технологии в аренду от С. Износ данного оборудования и технологий рассчитывается в юрисдикции арендатора и арендодателя согласно требованиям национальных нормативных актов.</p>	<p>Зона риска: двойное отчисление</p>

Под воздействием данных обстоятельств возникают несколько гибридных несоответствий, которые необходимо устранить, нейтрализуя отступления в применении налогов, включив соответствующую сумму в облагаемую базу или отказывая в отчислении на уровне плательщика или получателя в зависимости от обнаруженного вида гибридного несоответствия.

Виды гибридных несоответствий

Существует три вида гибридных несоответствий:

- отчисление без включения – платеж, который отчисляется согласно условиям юрисдикции плательщика и не включен в обычные доходы получателя. Как правило, такое несоответствие возникает, если платеж или его часть считается отчисляемой для нужд налогообложения в одной юрисдикции и не включается как облагаемый доход в налоговые отчеты другой юрисдикции;
- двойное отчисление – платеж, создающий отчисления в двух юрисдикциях;
- отчисления или платежи невключения, возникающие из вовлечения гибридного предприятия в структуру.

(продолжение следует)