

Актуальная судебная практика по налоговым делам 2/6/23



Менеджер проектов отдела налогового консультирования, PwC Латвия
Viktorija Volta

В данной статье предлагаем краткое обобщение актуальной судебной практики по применению подоходного налога с населения (ПНН).

Применение ПНН к доходу, который не получен

Определением Сената¹ признано: если лицо заключает договор отчуждения недвижимой собственности (НС), условившись со стороной сделки, что стоимость будет уплачиваться частями в течение нескольких лет, однако, прежде чем сделан первый платеж, стороны заключают договор отмены, продавец не обязан уплачивать ПНН.

По мнению СГД, продавец обязан уплатить ПНН от всей суммы сделки. В частности, СГД ссылается на норму, предусматривающую такую обязанность в случае, когда налогоплательщик получает доход от сделки отчуждения в течение более трех периодов таксации, поскольку считается, что общая сумма дохода получена в первые три периода таксации. Таким образом, по мнению СГД, доход нужно было включать в декларацию и облагать налогом, несмотря на то, что фактически доход не получен.

Однако Сенат признал, что смысл и цель налоговых нормативно-правовых актов и специфических норм – применять налог к доходу, который фактически образуется у лица в соответствующий период или периоды таксации. Если лицо не получало и уже не получит конкретный доход, для обязанности уплаты налога нет юридических оснований. Такой вывод относится и к случаям, когда обнаруживается, что сделка отчуждения отменена и не будет проводиться.

По аналогии Сенат также сослался на норму закона «О ПНН», которой предусматривается: если сделка не состоялась или не получила соответствующей реализации, доходом от прироста капитала считается доход, полученный налогоплательщиком, который он не обязан возвращать. Противоположное мнение, что налог нужно уплатить, несмотря на то что лицо не получило и вообще не получит доход, является несправедливым и явно противоречащим сути ПНН.

ПНН с дохода от продажи НС в ходе процесса неплатежеспособности

В декабре прошлого года Департамент Сената по административным делам рассматривал дело², в котором требовалось решить вопрос, обязан ли налогоплательщик уплатить налог на прирост капитала с дохода, полученного в результате продажи НС в ходе процесса неплатежеспособности.

В данном деле администратор процесса неплатежеспособности продал семь принадлежавших налогоплательщику земельных участков. Решением СГД на заявителя возложена обязанность уплатить в бюджет ПНН и пени, начисленные за доход, который получен от продажи НС в ходе процесса неплатежеспособности. Налогоплательщик не согласился с данным решением, считая,

что ПНН уплачивать не нужно, поскольку он фактически не получил никаких доходов от продажи НС в ходе процесса неплатежеспособности, а лишь потерпел убытки, т.е. потерял НС.

В своем определении Сенат сослался на нормы права, предусматривающие, что с дохода, полученного от отчуждения НС в ходе процесса неплатежеспособности, нужно уплатить ПНН – налог на прирост капитала. Законодатель не предусмотрел исключение, при котором налогоплательщик освобождался бы от уплаты ПНН с дохода, полученного в результате отчуждения НС в ходе процесса неплатежеспособности. К тому же при определении облагаемого налогом дохода можно учитывать не любые возникшие у лица расходы, а только предусмотренные законом. Соответственно то, что полученный доход истрачен или из него погашаются затраты процесса неплатежеспособности или долговые обязательства, не может влиять на порядок определения облагаемого дохода.

Однако Сенат, рассматривая вопрос о том, из каких средств погашается налог на прирост капитала, в своем решении также признал, что в той мере, в какой это затрагивает налог на прирост капитала с дохода, полученного в результате отчуждения НС в ходе процесса неплатежеспособности, текст норм права противоречит плану законодателя и приводит к несправедливому урегулированию фактической ситуации. Сенат отмечает, что налог на прирост капитала по своей сути соответствует природе прямых издержек процесса неплатежеспособности, поэтому погашается из средств, полученных в результате отчуждения НС. Помимо этого Сенат обращает внимание, что в обычном случае, несмотря на то что налог на прирост капитала можно уплатить из любых средств, налогоплательщик может рассчитывать на доходы, полученные от отчуждения НС, чтобы выполнить обязанность уплаты налога. Сенат не усматривает оснований иначе рассматривать данный случай лишь потому, что отчуждение НС происходит в рамках процесса неплатежеспособности. Наличие процесса неплатежеспособности не должно лишать должника возможности выполнить налоговое обязательство из доходов, создавших данное обязательство. А именно, налог на прирост капитала с дохода, полученного во время процедуры банкротства при отчуждении НС, должен уплачиваться с этого же дохода.

В то же время Сенат признает: то обстоятельство, что налог на прирост капитала не уплачен из средств, вырученных от продажи имущества должника, не может служить основанием для освобождения должника от обязанности уплатить налог. Во время процесса неплатежеспособности должник обязан надлежащим образом сотрудничать с администратором, информируя об уплачиваемом в бюджет налоге на прирост капитала, его размере и необходимости погасить данные издержки из средств, вырученных от продажи имущества должника.

Необходимо учитывать, что 1 января текущего года вступили в силу поправки к закону «О ПНН», которые в дальнейшем будут предусматривать, что доход, полученный в результате отчуждения капитального актива в процессе неплатежеспособности физического лица, если оно освобождено от обязательств согласно статье 164 закона «О неплатежеспособности», не облагается налогом. Регулирование будет относиться к капитальному активу, отчужденному в рамках процесса неплатежеспособности физического лица после дня вступления норм в силу. Днем получения такого дохода считается день вынесения судом определения о прекращении процесса неплатежеспособности.

Однако данные поправки не влияют и не изменяют мнение Сената: доход от прироста капитала в результате отчуждения актива в рамках процесса неплатежеспособности является необлагаемым *per se*.

¹Дело № SKA-198/2022

²Дело № SKA-45/2022