

Как применяется ПНН к доходу физического лица от долевого участия в компаниях, зарегистрированных в низконалоговых и безналоговых странах? 2/3/24



Старший консультант отдела
налогового консультирования, PwC
Латвия

Madara Hmeļevska



Консультант отдела налогового
консультирования, PwC Латвия
Aleksandrs Afanasjevs



Менеджер проектов отдела налогового
консультирования, PwC Латвия
Viktorija Volta

17 октября 2023 г. Европейский союз изменил список низконалоговых и безналоговых стран, к которым применяется особый порядок налогообложения. В настоящий момент в список входят 16 юрисдикций, в том числе Антигуа и Барбуда, Белиз, Республика Сейшельские острова, Россия. Поскольку в прошлом году список менялся неоднократно, существуют отдельные налоговые нюансы, которые могут вызвать у налогоплательщика вопросы, ответы на которые не всегда можно найти в национальных нормативных актах. В данной статье мы ознакомим с мнением Министерства финансов (МФ) и СГД о применении налогов к доходу резидента Латвии от существенного долевого участия в зарубежной компании и дивидендам, выплаченным из включенных в список юрисдикций.

Нормативное регулирование

Чтобы не позволять предприятиям переводить свою прибыль и активы в юрисдикции, включенные в список низконалоговых и безналоговых стран, тем самым избегая уплаты налогов в стране резидентства, несколько стран мира (включая и Латвию) внедрили предотвращающий уклонение инструмент – правила о контролируемых зарубежных предприятиях. С 2013 года данные правила включены в закон «О подоходном налоге с населения» (ПНН), различающий ряд признаков, по которым определяется зарубежная компания с существенным долевым участием.

Согласно пункту 12² части третьей статьи 8 закона о ПНН доходами физического лица, за которые необходимо уплачивать ПНН, считаются доходы от существенного долевого участия в зарубежной компании, независимо от того, распределена ли ее прибыль на дивиденды.

В толковании закона о ПНН зарубежной компанией является капитальное общество, персональное общество или другое юридическое лицо, учреждение, траст или другая юридическая организация, которая находится, создана или учреждена в низконалоговых и безналоговых странах или территориях и акции которой не котируются на регулируемом рынке страны ЕС или ЕЭЗ.

В свою очередь, существенное участие означает, что налогоплательщику прямо или косвенно принадлежит не менее 25 % долей основного капитала, акций, паев или прав голоса в зарубежной компании, либо по договору или иным путем обеспечено существенное влияние или право

участвовать в распределении прибыли или прироста стоимости активов зарубежной компании. Согласно части четвертой статьи 17³ закона о ПНН размер долевого участия налогоплательщика определяется в последний день года (31 декабря).

Таким образом, если резиденту Латвии принадлежит зарубежная компания, соответствующая критериям, установленным в законе о ПНН, он обязан платить латвийский ПНН за часть прибыли или прироста стоимости активов, рассчитываемую пропорционально долевному участию в основном капитале зарубежной компании, правам голоса или иным правам, которые обеспечивают существенное влияние или позволяют участвовать в распределении прибыли (прироста активов).

Применение ПНН к прибыли (приросту стоимости активов) и дивидендам

О доходе от существенного долевого участия в зарубежной компании латвийский налогоплательщик (резидент) подает в СГД годовую декларацию о доходах (ГДД), прилагая к ней зарубежную декларацию о доходах или любой другой документ, заверенный зарубежной налоговой администрацией, по которому можно идентифицировать облагаемый доход и сумму уплаченного налога (однако ее размер не влияет на расчет латвийского ПНН). При подаче ГДД доход налогоплательщика облагается ПНН по прогрессивной ставке.

В то же время мнения МФ и СГД указывают на то, что в ситуациях, когда зарубежная декларация о доходах является единственным доказуемым документом и момент ее подачи наступает позднее 15 марта года, следующего за годом таксации, латвийский налогоплательщик вправе подать ГДД в течение двух месяцев с момента наступления установленного в иностранном государстве срока подачи декларации, сообщив об этом в СГД.

Подавая ГДД, налогоплательщик также обязан добавить приложение, в котором он в свободной форме указывает предусмотренную частью седьмой статьи 17³ закона о ПНН информацию о зарубежной компании и размере долевого участия на последний день года таксации.

Согласно нормам закона о ПНН дивиденды не включаются в годовой необлагаемый доход и не облагаются налогом, если в зарубежном государстве уплачен подоходный налог с предприятий или приравняемый к нему налог либо в зарубежном государстве из дивидендов удержан ПНН или приравняемый к нему налог. Однако данная норма не распространяется на плательщиков дохода, которые находятся, созданы или учреждены в вышеуказанных низконалоговых или безналоговых странах или территориях. Вместе с тем доход в виде дивидендов, полученный от компании, находящейся в низконалоговой или безналоговой стране, облагается ПНН по ставке 20 %, независимо от того, был ли уплачен налог в иностранном государстве.

В то же время, если дивиденды рассчитаны от прибыли, полученной за период, за который уплачен налог как за доход от существенного долевого участия в зарубежной компании, данная часть дивидендов не включается в облагаемый налогом доход резидента. Таким образом, если результатом деятельности зарубежной компании в 2023 году является прибыль, которая облагается ПНН в Латвии как доход налогоплательщика – физического лица – от существенного долевого участия в зарубежной компании в декларации о доходах за 2023 год, а в 2024 году принято решение распределить данную прибыль на дивиденды акционерам, то в декларации о доходах за 2024 год их можно будет указать как не облагаемые ПНН, предоставив документы, подтверждающие распределение прибыли за 2023 год на дивиденды, а также пояснительное

заявление СГД, указав, что к данной прибыли ранее уже применялся налог как к доходу от существенного долевого участия в зарубежной компании.

Применение ПНН к внеочередным дивидендам

Как и доход от существенного долевого участия в зарубежной компании, внеочередные дивиденды тоже необходимо декларировать в год, следующий за годом таксации, подавая ГДД. Таким образом, внеочередные дивиденды облагаются ПНН по ставке 20 %. Определяя облагаемый налогом доход от существенного долевого участия, налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу на внеочередные дивиденды.

Здесь важно напомнить, что днем получения дохода от дивидендов считается день принятия решения о расчете дивидендов. Если решение о выплате дивидендов было принято в год, предшествующий году таксации, а дивиденды выплачивались в год таксации, их нужно будет указать в ГДД за год, предшествующий году таксации, поэтому в отдельных случаях изменения в списке низконалоговых и безналоговых стран, сделанные в 2023 году, могут не иметь налоговых последствий. Вместе с тем на расчет прибыли за 2023 год не влияет расчет дивидендов из прибыли за 2022 год, независимо от того, когда выплачивались дивиденды. Таким образом, при определении налоговой базы для дохода от существенного долевого участия в зарубежной компании за 2023 год налогоплательщик не имеет права уменьшить налоговую базу на дивиденды, выплаченные в 2023 году из прибыли за 2022 год, а только на размер внеочередных дивидендов, если они выплачивались.