

Определение цены специальной льготы и налогообложение

«Порядок определения цены специальной льготы» установлен постановлением министра финансов № 2 от 13.01.2011 (далее — постановление).

Если полученный доход **при отчуждении опциона участия** является специальной льготой, то **ценой специальной льготы** считается **разница между рыночной стоимостью опциона участия и уплаченной работодателю опционной премией** (**ч. 1 ст. 7 постановления**).

Если работник не платил работодателю опционной премии, то считается ценой специальной льготы рыночная стоимость опциона участия.

Если специальной льготой является доход при приобретении **являющегося базовым имуществом опциона участия**, то ценой специальной льготы считается **разница между ценой реализации и рыночной стоимостью участия, из которой вычтена уплаченная работодателю опционная премия** (**ч. 2 ст. 7 постановления**).

Таким образом, если с момента выдачи опциона не прошло 3 года и опцион исполняется (реализуется) работником, то у работодателя обязанность обложить специальной льготой стоимость базового имущества опциона участия по

- ✓ рыночной цене или
- ✓ рыночной цене, из которой вычтены уплаченная работником цена исполнения (цена реализации) и/или опционная премия.

В практике бывают случаи, когда отчуждается все участие в работодателе (100%) (т. н. *full exit* порядок) и опционы прекращаются и исполняются (реализуются) до истечения 3 лет при условии, что **работник не получит** при прекращении и исполнении опциона больше **участия, а только денежную выплату, соответствующую стоимости участия**. Это оттого, что новый владелец (инвестор) приобретает все участие (100%) и не продолжает опционную программу. Поскольку новый владелец не включает работников в круг владельцев, то нет никаких оснований для оформления участия на имя работника(-ов) исключительно для того, чтобы сразу передать их новому владельцу (инвестору). В такой ситуации налоговый управляющий руководствуется существом сделки и считает, что **не облагается специальной льготой денежная выплата в объеме, который соответствует времени держания опциона**. Денежные выплаты, которые выходят за рамки срока держания опциона, облагаются налогом как специальная льгота.

ПРИМЕР

Также встречаются ситуации, когда **частично участие** (менее 100%) в работодателе отчуждается и/или с согласия сторон отказываются от права пользования и обязанностей исполнения опциона, а работнику делается денежная выплата (выплачивается компенсация). В этом случае облагается денежная выплата **в полном объеме специальной льготой**.

Специальная льгота декларируется в приложении 4 TSD под кодами от 4080 до 4083.

Если работник выполняет свои рабочие задания в Эстонии и его плата за труд облагается как подоходным налогом, так и социальным налогом, и платежами в Эстонии, то оказанная специальная льгота работнику подлежит обложению подоходным и социальным налогом в Эстонии.

Если работник-нерезидент выполняет свои рабочие обязанности в зарубежном государстве и его плата за труд облагается как подоходным налогом, так и социальным налогом или платежами в зарубежном государстве, то оказанная работнику специальная льгота не подлежит налогообложению в Эстонии. У работодателя может возникнуть налоговая обязанность в зарубежном государстве.

В будущем, если у работника возникнет выгода от отчуждения ценных бумаг (исполнения участия), то у него есть право взять в учёт стоимости приобретения ценных бумаг сумму, обложенную подоходным налогом у работодателя на основании **статьи 48 ЗоПН** в качестве специальной льготы (**ч. 8 ст. 38 ЗоПН**). Основанием для расчета стоимости приобретения является справка от работодателя.

ПРИМЕРЫ РАСЧЁТА ЦЕНЫ СПЕЦИАЛЬНОЙ ЛЬГОТЫ

На практике возникали ситуации, когда по опционному договору работник имеет право реализовать опцион и приобрести долю участия до истечения 3 лет со дня заключения договора опциона и при условии, что работник при реализации опциона уплачивает (возмещает) работодателю обязанность по уплате налога, связанную с приобретением доли участия.

В такой ситуации расчёт цены специальной льготы формируется в соответствии с соглашением между работодателем и работником и стоимостью приобретения работником доли участия, уплаченной работодателю. Для расчёта налогового обязательства и стоимости приобретения доли участия можно из практики привести два примера.

Пример 1

Между работодателем и работником заключено соглашение о том, что работник уплачивает работодателю **расчётную** (так называемую гипотетическую) **сумму налога** с цены специальной

льготы. Например:

- ✓ рыночная цена приобретённой доли участия, то есть цена специальной льготы, составляет 1000 евро;
- ✓ работник уплачивает работодателю расчётную сумму налога в размере 662,50 евро с цены специальной льготы в размере 1000 евро ($1000 \times 20 \div 80 = 250$ евро; $1250 \times 33\% = 412,50$ евро; подоходный налог 250 евро + социальный налог 412,50 евро = 662,50 евро);
- ✓ поскольку работник уплатил (возместил) работодателю 662,50 евро, то для работодателя облагаемая налогом специальная льгота составит 337,50 евро ($1000 - 662,50 = 337,50$);
- ✓ работодатель декларирует и уплачивает со специальной льготы 337,50 евро фактическую сумму налога 223,60 евро ($337,50 \times 20 \div 80 = 84,38$ евро; $421,88 \times 33\% = 139,22$ евро; подоходный налог 84,38 евро + социальный налог 139,22 евро = 223,60 евро);
- ✓ рыночная цена приобретённой доли участия, то есть цена специальной льготы, составляет 1000 евро.

Работник имеет право учитывать стоимость приобретения доли участия в размере 1000 евро, то есть 662,50 евро, уплаченных работодателю, + 337,50 евро, облагаемые специальной льготой.

Если в будущем работник продаст долю участия, например, за 2500 евро, то его выгода составит $2500 - 1000 = 1500$ евро.

Стоимость приобретения доли участия должна быть документально подтверждена, и важно, чтобы работодатель предоставил работнику справку о сумме, облагаемой специальной льготой.

Пример 2

Между работодателем и работником заключено соглашение о том, что работник уплачивает работодателю фактическую сумму налога с цены специальной льготы. Например:

- ✓ рыночная цена приобретённой доли участия, то есть цена специальной льготы, составляет 1000 евро;
- ✓ облагаемая налогом специальная льгота для работодателя в размере 586,47 евро рассчитывается следующим образом: 1000 евро – это сумма специальной льготы и налоговых расходов, то есть 170,513 % (стоимость специальной льготы 1000 евро, то есть 100 % + сумма налога на специальную льготу 705,13 евро, то есть 70,513%); таким образом,

- ✓ специальная льгота (100%) для работодателя составляет $1000 \text{ евро} \times 100\% \div 170,513\% = 586,47 \text{ евро}$;
- ✓ облагаемая налогом специальная льгота для работодателя составляет 586,47 евро, а сумма налога с неё составляет 413,53 евро ($586,47 \times 22 \div 78 = 165,41$; $751,88 \times 33\% = 248,12$; подоходный налог 165,41 евро + социальный налог 248,12 евро = 413,53 евро);
- ✓ работник уплачивает (возмещает) работодателю с цены специальной льготы 1000 евро фактическую сумму налога 413,53 евро (из 1000 евро с 586,47 евро рассчитанная налоговая обязанность по уплате налога: $586,47 \times 22 \div 78 = 165,41$; $751,88 \times 33\% = 248,12$; подоходный налог 165,41 евро + социальный налог 248,12 евро = 413,53 евро);
- ✓ поскольку работник возместил работодателю 413,53 евро, то для работодателя облагаемая налогом специальная льгота составит 586,47 евро ($1000 - 413,53 = 586,47$);
- ✓ работодатель декларирует и уплачивает со специальной льготы 586,47 евро фактическую сумму налога 413,50 евро.

Работник имеет право учитывать стоимость приобретения доли участия в размере 1000 евро, то есть 413,53 евро, уплаченных работодателю, + 586,47 евро, облагаемые специальной льготой.

Как и на первом примере, если в будущем работник продаст долю участия, например, за 2500 евро, то его выгода составит $2500 - 1000 = 1500 \text{ евро}$.

Стоимость приобретения доли участия должна быть документально подтверждена, и важно, чтобы работодатель предоставил работнику справку о сумме, облагаемой специальной льготой.

Оба примера и расчётные ходы возможны на практике.

Последнее обновление 21.08.2026