UZZIŅA

Rīgā

23.01.2018. Nr. 31.1-8.5/22952

Uz 05.01.2018. Nr. b/n

Par uzziņas sniegšanu

Valsts ieņēmumu dienests ir izskatījis personas T 2018.gada 5.janvāra iesniegumu par uzziņu (turpmāk – iesniegums) un sniedz šādu uzziņu.

Iesniegumā sniegts šāds faktu apraksts.

Nodokļu piemērošanas mērķiem Iesniedzējs ir Latvijas Republikas rezidents. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 98.pantā paredzētajām tiesībām, ar šo iesniegumu Iesniedzējs lūdz sniegt uzziņu par zemāk minēto.

Uzziņa nepieciešama, lai atbilstoši tiesību normu jēgai un mērķim konkrētajā tiesiskajā situācijā piemērotu likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” (turpmāk - IIN likums) normas dividenžu ienākumam, kas radies no Gruzijas Republikas (turpmāk Gruzija) komercsabiedrības peļņas sadales.

Pamatinformācija.

Iesniedzējs ir 100 procentu kapitāldaļu turētājs Consulting, kas ir Gruzijas Republikā reģistrēta komercsabiedrība (turpmāk - tekstā Consulting). Viena no Consulting galvenajām saimnieciskās darbības jomām saistīta ar informācijas tehnoloģiju (turpmāk - IT) izstrādi, kā arī ar IT saistīto pakalpojumu tirdzniecību. Consulting ir Gruzijas nodokļu rezidents.

Consulting ienākuma daļai, kas saistīta ar IT pakalpojumu piegādi ārpus Gruzijas teritorijas tiek piemērots uzņēmuma ienākuma nodokļa (turpmāk - UIN) atvieglojums - atbrīvojums no nodokļa, kas ieviests Gruzijas nodokļu sistēmā ar Gruzijas 2010.gada 15.decembra likumu par Informācijas Tehnoloģiju zonām. Attiecībā uz citiem ienākumiem, kas gūti Gruzijā vai ārpus Gruzijas teritorijas, Consulting aprēķina un maksā nodokļus Gruzijas nodokļu sistēmas vispārējā režīmā. Tāpat uz saimnieciskās darbības daļu, kas saistīta ar IT pakalpojuma sniegšanu ārpus Gruzijas teritorijas, Consulting ir piemērojami visi pārējie Gruzijas nodokļi. Consulting neatrodas specialā nodokļu zonā, kuras teritorijā esošajiem komersantiem būtu pieejamas nodokļu priekšrocības.

Consulting strādā ar peļņu. Līdz ar to, kā kapitāldaļu turētājs Iesniedzējs ir tiesīgs saņemt dividendes no Consultingt peļņas sadales. Sadalītās peļņas izmaksas brīdī Consulting no Iesniedzējam izmaksātajām dividendēm ietur fiziskas personas maksājamo Gruzijas ienākuma nodokli.

Gruzijā maksājamie nodokļi.

Gruzijā nodokļu veidus un piemērojamās likmes ienākumam, kas gūts Gruzijas teritorijā vai kuru gūst Gruzijas nodokļu rezidents regulē 2012.gada 27.marta Gruzijas Republikas nodokļu kodekss (turpmāk - Gruzijas nodokļu kodekss).

Gruzijas kodekss paredz, ka no Gruzijā reģistrētas komercsabiedrības fiziskai personai izmaksātajām dividendēm maksājams ienākuma nodoklis 5 procentu apmērā. Dividenžu izmaksas brīdī dividenžu izmaksātājam ir jāietur fiziskas personas budžetā maksājamais ienākuma nodoklis. Gruzijas nodokļu sistēmas ietvaros par dividendēm uzskata ienākumu, kas gūts komercsabiedrības kapitāldaļu turētāju līmenī sadalot komercsabiedrības gūto peļņu.

Kopsavilkumā secināms, ka:

1. Iesniedzējam no Gruzijas komercsabiedrības izmaksāto dividenžu summas Gruzijā tiek ieturēts nodoklis 5procentu apmērā;
2. dividendes uzskatāmas par Iesniedzēja kā akcionāra ienākumu no Gruzijā esoša kapitāla aktīva, un dividenžu ienākums apliekams ar ienākuma nodokli Gruzijā.

Līdz ar to, Iesniedzējam kā Consulting kapitāldaļu turētājam saņemot dividendes par Consulting peļņas izmaksu tiek piemērots ienākuma nodoklis, kuru ietur un par kura nomaksu Gruzijas budžetā ir atbildīgs dividenžu izmaksātājs- Consulting.

IIN sistēma un ienākums no kapitāla.

No 2018.gada 1. janvāra Latvijā stājas spēkā apjomīgas izmaiņas uzņēmuma UIN un iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk - IIN) maksāšanas kārtībā. Atkarībā no Consulting peļņas sadales brīža,Iesniedzējam kā fiziskai personai no Consulting izmaksātajām dividendēm ir piemērojami divi dažādi IIN piemērošanas mehānismi. Ņemot vērā minēto, zemāk iesniegumā vispirms vērtēts IIN regulējums līdz 2018.gada 1.janvārim, un secīgi šo iesniegumu Iesniedzējs turpina ar IIN regulējumu, kas piemērojams pēc 2018.gada 1.janvāra.

Līdz 2018.gada 1.janvārim spēkā ir noteikumi, ar kuriem ienākumu no kapitālsabiedrību peļņas maksā divos līmeņos, juridiska un fiziska persona atsevišķi. IIN likuma 8.panta trešās daļas 12.punkts nosaka, ka pie citiem ar IIN apliekamajiem ienākumiem uzskata dividendes. Papildus minētajam, IIN likuma 11.9panta vienpadsmitās daļas punktā ir noteikts, ka ienākums no kapitālsabiedrības kapitāla daļām, jeb dividendes IIN piemērošanas izpratnē ir ienākums no kapitāla, kas nav kapitāla pieaugums. IIN likuma 15.panta 3.1punktā noteikts, ka nodokļa likme ienākumam no kapitāla, kas nav kapitāla pieaugums ir 10 procenti.

Secināms, ka Latvijas IIN likums līdz 2018.gada janvārim paredz aplikt ar IIN Latvijas nodokļa rezidenta ienākumus, kas vienreiz aplikti ar ienākuma nodokli Gruzijā. Līdz ar to, konkrētajā tiesiskajā situācijā, ir jāpārliecinās vai nav piemērojamas starptautiskās tiesību normas.

Nodokļu konvencija.

Likuma “Par nodokļiem un nodevām” 7.panta pirmajā daļā noteikts, ka, ja Saeimas apstiprinātajos starptautiskajos līgumos ir noteikta citāda nodokļu aprēķināšanas vai maksāšanas kārtība nekā Latvijas nodokļu likumos, piemēro šo starptautisko līgumu noteikumus.

2004.gada 13.oktobrī parakstītajā Latvijas un Gruzijas konvencijā par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu attiecībā uz ienākuma un kapitāla nodokļiem (turpmāk - Konvencija). Saeima Konvenciju ratificējusi 2005.gada 3.martā un tā stājās spēkā ar 2005.gada 24. martu.

Konvencijas 10.panta 2.punktā noteikts, ka dividendes, ko sabiedrība- līgumslēdzējas Valsts rezidents izmaksā otras līgumslēdzējas valsts rezidentam, var aplikt ar nodokļiem šajā otrā valstī. Savukārt Konvencijas 10.panta otrajā punktā noteikts, ka tomēr šīs dividendes var arī aplikt ar nodokļiem atbilstoši attiecīgās valsts normatīvajiem aktiem tajā Līgumslēdzēja valstī, kuras rezidents ir sabiedrība, kas izmaksā dividendes, bet, ja šo dividenžu īstenais īpašnieks ir otras līgumslēdzējas valsts rezidents, nodoklis nedrīkst pārsniegt:

1. 5 procentu apmērā no dividenžu kopapjoma, ja dividenžu īstenais īpašnieks ir sabiedrība (kas nav līgumsabiedrība), kura tieši pārvalda vismaz 25 procentus tās sabiedrības kapitāla, kura izmaksā dividendes un kuras ieguldījums nav mazāks par 75 000 (septiņdesmit pieci tūkstoši) ASV dolāru;
2. 10 procenti no dividenžu kopapjoma visos pārējos gadījumos.

Ņemot vērā minēto, no Gruzijas puses tiek ievērota Konvencija, jo Iesniedzējam kā fiziskai personai Gruzija piemēro 5 procentu nodokli.

Konvencijas 24.panta otrā punkta a)apakšpunkts paredz, ka Latvijas rezidentam nodokļu dubultā uzlikšana tiks novērsta samazinot Latvijas rezidenta ienākuma nodokli par nodokļa dalu, kas ir vienāda ar Gruzijā samaksāto ienākuma nodokli.

Secināms, ka man kā Latvijas nodokļu rezidentam līdz 2018.gada 1.janvārim izmaksātajām dividendēm no Consulting sadalītās peļņas jāmaksā nodoklis 10 procentu apmērā no aprēķinātās nodokļa kopsummas atskaitot Gruzijā faktiski samaksāto nodokļa summu.

IIN likuma pārejas noteikumu 131.punkts nosaka, ka no ārvalstu kapitālsabiedrībām izmaksātajām dividendēm 2018. un 2019.gadā piemēro IIN likmi 10 procentu apmērā, ja dividendes tiek izmaksātas no peļņas, kas radusies līdz 2018. gada 1.janvārim.

IIN atbrīvojums ienākumam no dividendēm.

Sākot ar 2018.gada 1.janvāri IIN likuma 9.pantā papildināts loks ar fiziskas personas neapliekamu ienākumu veidiem. Minētā panta pirmās daļas 2.1 punkts un  tā 2.1.apakšpunkts nosaka, ka par fiziskas personas neapliekamu ienākumu uzskata dividendes, ja par aprēķinātajām dividendēm ir samaksāts UIN vai tam pielīdzināms nodoklis vai ārvalstī no dividendēm, dividendēm pielīdzināma ienākuma vai nosacītajām dividendēm ir ieturēts IIN vat tam pielīdzināms nodoklis.

No IIN likuma tiesību normu grozījumu pavadošās anotācijas izriet, ka tiek mainīts princips, ka komercsabiedrību ienākumu un attiecīgu peļņas sadali apliek divos līmeņos. Komercsabiedrības līmenī piemērojot UIN, un fiziskām personām piederošu kapitāldaļu turētāju līmenī piemērojot IIN. Pēc 2018.gada 1.janvāra paredzēts, ka nodokli maksa vienreiz komercsabiedrības līmenī pie peļņas sadales maksājot UIN. Lai nodrošinātu jaunās sistēmas funkcionēšanu un novērstu iespējamu diskrimināciju, anotācijā sniegts skaidrojums, ka uz dividendēm, kuras IIN maksātāji saņem no ārvalstīm piemērojams pamatprincips - ja var pierādīt, ka par dividendēs sadalāmo peļņu ārvalstī ir samaksāts UIN vai tam pielīdzināms nodoklis, vai no dividendēm ieturēts IIN, Latvijā dividendēm IIN vairs netiek uzlikts.

No minētā pamatprincipa paredzēta atkāpe, ka noteikumi nav attiecināmi uz dividendēm, kas tiek saņemtas no zemu nodokļu un beznodokļu valstīm vai teritorijām. Šajā gadījumā dividendes apliekamas ar IIN likmi 20 procentu apmērā.

2017. gada 7.novembra Ministru kabineta noteikumi Nr. 655 “Noteikumi par zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm unteritorijām” neiekļauj Gruziju kā valsti vai kādu tās daļu kā teritoriju, kas būtu uzskatāma par zemu nodokļu vai beznodokļu jurisdikciju. Tāpat jāņem vērā fakts, ka Consulting neatrodas speciālā nodokļu zonā, kuras teritorijā esošajiem komersantiem būtu pieejamas nodokļu priekšrocības. Consulting maksā nodokļus vispārējas Gruzijas nodokļu sistēmas ietvaros (ko apliecina Gruzijas no nodokļu rezidences apliecība). Vienīgais izņēmums ir Consulting piemērojamais UIN atbrīvojums uz IT pakalpojumu piegādi ārpus Gruzijas teritorijas, kas ieviests Gruzijas nodokļu sistēmā ar Gruzijas 2010.gada 15.decembra likumu par Informācijas Tehnoloģiju zonām.

Minētais apstākļu kopums sniedz pamatu uzskatīt, ka uz Consulting izmaksātajām dividendēm nav attiecināmi IIN likuma 9.panta pirmā punkta 3.6 daļas noteikumi.

Ienākumu deklarēšana un nomaksas kārtība.

Ja attiecīgajā Saeimas apstiprinātajā starptautiskajā līgumā noteiktā likme ir zemāka par konkrētajā nodokļu likumā noteikto likmi vai tajā ir noteikti atbrīvojumi no aplikšanas ar nodokli, starptautiskajā līgumā ietvertie nosacījumi netiek piemēroti tieši, bet vadoties pēc Ministru kabineta 2001.gada 30.aprīļa noteikumos Nr.178 “Kārtība, kādi piemērojami starptautiskajos līgumos par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu noteiktie nodokļu atvieglojumi” (turpmāk -MK noteikumi par nodokļu konvencijas piemērošanu) atrunātajiem nosacījumiem.

Saskaņā ar MK noteikumiem par nodokļu konvencijas piemērošanu 17.punktu, ienākuma guvējam Latvijas nodokļu rezidenta uzlikts pienākums iesniegt Valsts ieņēmumu dienestā (turpmāk - VID) rakstisku informāciju par gūto ienākumu un iesniegt informāciju un dokumentus, kas apliecina, ka ienākums ir atbrīvots no aplikšanas ar nodokļiem Latvijā.

Savukārt Ministru kabineta 2012.gada 21.augusta noteikumos Nr.568 “Noteikumi par iedzīvotāju ienākuma nodokļa deklarācijām un to aizpildīšanas kārtību” 16.1.punkts nosaka, ka fiziskai personai gūstot dividenžu ienākumus ārvalstīs IIN gada deklarācijā jāaizpilda deklarācijas D11 pielikums.

Secināms, ka Iesniedzējam kā Latvijas nodokļu rezidentam ir pienākums nodrošināt dokumentālus pierādījumus par viņa ienākumu apmēru no Consulting sadalītās peļņas, un no Iesniedzēja puses samaksātajiem (dividenžu izmaksas brīdī ieturētajiem) Gruzijas nodokļiem. Iesniedzējam kā Latvijas nodokļu rezidentam ir pienākums iesniegt minēto informāciju VID kopā ar gada deklarāciju (aizpildot D 11 pielikumu).

Jautājumi.

Ņemot vērā augstāk izklāstītos faktiskos apstākļus un tiesību normās atrunātās nodokļu likmes, Iesniedzējs lūdz apliecināt sekojošo:

1. fiziskai personai, kura ir Latvijas nodokļu rezidents, saņemot ienākumu no Gruzijas komercsabiedrības Consulting peļņas sadales, kas izveidojusies līdz 2017.gada 31.decembrim, līdz 2019.gada 31.decembrim no saņemtā ienākuma kopsummas Latvijā jāmaksā IIN 10 procentu apmērā, maksājamo IIN summu samazinot par Gruzijā faktiski samaksāto nodokļa summu;
2. fiziskai personai, kura ir Latvijas nodokļu rezidents, saņemot ienākumu no Gruzijas komercsabiedrības Consulting peļņas sadales, kas izveidosies pēc 2018.gada 1.janvāra Latvijā nav jāaprēķina un jāmaksā ienākuma nodoklis no kapitāla, ja ienākuma izmaksas brīdī Gruzijā maksājamais fiziskas personas ienākuma nodoklis 5 procentu apmērā ir ieturēts un pārskaitīts Gruzijas budžetā;
3. apstāklis, ka Consulting Gruzijā piemērojams UIN atbrīvojums IT pakalpojumiem, kas sniegti ārpus Gruzijas teritorijas, Latvijā IIN piemērošanas mērķiem neļauj Gruziju kvalificēt par zemu nodokļu vai beznodokļu valsti vai teritoriju.

Iesniegumam Iesniedzējs pievienojis Gruzijas Republikas nodokļu administrācijas izsniegtu Consulting nodokļu rezidences sertifikātu.

Valsts ieņēmumu dienests, izvērtējot Iesniedzēja iesniegumā ietverto faktu aprakstu, no minētajiem faktiem izrietošus konkrētus jautājumus, atbildes uz kuriem ir atkarīgas no to juridiska vērtējuma, sniedz šādu uzziņu.

Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 1.panta pirmās daļas 4.punktā noteikts, ka Iedzīvotāju ienākuma nodoklis (turpmāk — nodoklis) ir nodoklis, ar ko apliek fiziskās personas gūtos ienākumus, un tas sastāv no nodokļa par ienākumu no kapitāla, tajā skaitā nodokļa no kapitāla pieauguma.

Saskaņā ar likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 2.panta 1.punktu, nodokli maksā fiziskās personas (turpmāk — maksātāji) kas atbilstoši likumam "[Par nodokļiem un nodevām](https://likumi.lv/ta/id/33946-par-nodokliem-un-nodevam)" ir iekšzemes nodokļu maksātāji (turpmāk — arī rezidenti) un taksācijas periodā (kalendārajā gadā) ir guvuši ienākumus Latvijas Republikā un/vai ārvalstīs.

Saskaņā ar likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 8.panta trešās daļas 12.punktu, pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitītas dividendes, ja šā likuma 9.pantā nav noteikts citādi.

Atbilstoši likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” pārejas noteikumu 133.punktam, dividendēm pielīdzināmajam ienākumam, kuru individuālais uzņēmums (arī zemnieka vai zvejnieka saimniecība), kas ir uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājs, izmaksā individuālā uzņēmuma (arī zemnieka vai zvejnieka saimniecības) īpašniekam, veicot iepriekšējo gadu nesadalītās peļņas (kura radusies līdz 2017. gada 31. decembrim) sadali, 2018. un 2019. gadā piemēro iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmi 10 procentu apmērā.

Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 24.panta trešajā daļā noteikts, ka saskaņā ar šā likuma noteikumiem aprēķināto nodokli samazina par summu, kas ir vienāda ar ārvalstīs samaksāto nodokli, ja šī nodokļa samaksa ārvalstīs ir apliecināta ar ārvalstu nodokļu iekasēšanas institūcijas apstiprinātiem dokumentiem, kuros uzrādīts apliekamais ienākums un ārvalstīs samaksātā nodokļa summa.

Ņemot vērā minēto, Iesniedzēja, Latvijas nodokļu rezidenta, gūtajam ienākumam no dividendēm, kas aprēķinātas no peļņas, kas radusies līdz 2017.gada 31.decembrim, un tiek izmaksātas 2018.gadā un 2019.gadā piemēros iedzīvotāju ienākuma nodokli 10 procentu apmērā. Iesniedzējam ir tiesības samazināt Latvijā maksājamā iedzīvotāju ienākuma nodokļa summu par ārvalstīs ieturēto nodokli no dividenžu izmaksas apliecinot to ar ārvalstu nodokļu iekasēšanas institūcijas apstiprinātiem dokumentiem.

Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta pirmās daļas 21 punktā noteikts, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek apliktas dividendes, dividendēm pielīdzināms ienākums vai nosacītās dividendes, ja par aprēķinātajām dividendēm, dividendēm pielīdzināmu ienākumu vai nosacītajām dividendēm uzņēmuma līmenī no peļņas daļas, no kuras tiek maksātas dividendes, dividendēm pielīdzināms ienākums vai nosacītās dividendes, ja ir izpildīts viens no šādiem nosacījumiem:

a) Latvijas Republikā ir samaksāts uzņēmumu ienākuma nodoklis saskaņā ar Uzņēmumu ienākuma nodokļa likumu (šo atbrīvojumu nepiemēro, ja uzņēmumu ienākuma nodoklis ir samaksāts saskaņā ar likumu "[Par uzņēmumu ienākuma nodokli](https://likumi.lv/ta/id/34094-par-uznemumu-ienakuma-nodokli)"),

b) ārvalstī ir samaksāts uzņēmumu ienākuma nodoklis vai tam pielīdzināms nodoklis vai ārvalstī no dividendēm, dividendēm pielīdzināma ienākuma vai nosacītajām dividendēm ir ieturēts iedzīvotāju ienākuma nodoklis vai tam pielīdzināms nodoklis.

Ņemot vērā minēto, atbildot uz otro jautājumu, paskaidrojam, ka Iesniedzējam, Latvijas nodokļu rezidentam no dividenžu ienākuma, kas tiek izmaksāts no Gruzijas komercsabiedrības peļņas, kas radusies pēc 2018.gada 1.janvāra, Latvijā nav jāaprēķina un jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis, ja ienākuma izmaksas brīdī Gruzijā bija ieturēts iedzīvotāju ienākuma nodoklis vai tam pielīdzināms nodoklis.

Savukārt attiecībā uz trešo jautājumu, paskaidrojam, ka par zemu nodokļu un beznodokļu valstīm un teritorijām nodokļu piemērošanas nolūkā ir atzīstamas tikai tās, kas ir minētas Ministru kabineta 2017.gada 7.novembra noteikumu Nr.655 “Noteikumi par zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm un teritorijām” 2.punktā. Tā kā Gruzija nav ietverta zemu nodokļu vai beznodokļu valstu un teritoriju sarakstā, tad tikai tas apstāklis, ka Gruzijā ir piemērojams atbrīvojums no aplikšanas ar uzņēmumu ienākuma nodokli informācijas tehnoloģiju pakalpojumiem, kas sniegti ārpus Gruzijas teritorijas, nodokļu piemērošanas mērķiem Latvijā neliek uzskatīt Gruziju par zemu nodokļu vai beznodokļu valsti vai teritoriju.

Sniedzot uzziņu, izmantotas šādas tiesību normas: likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 1.panta pirmās daļas 4.punkts, 2.panta 1.punkts, 8.panta trešās daļas 12.punkts, 9.panta pirmās daļas 21 punkts, 24.panta trešā daļa, Ministru kabineta 2017.gada 7.novembra noteikumu Nr.655 “Noteikumi par zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm un teritorijām” 2.punkts.

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 101.panta ceturtajai daļai uzziņu var apstrīdēt augstākā iestādē. Ja augstākas iestādes nav vai tā ir Ministru kabinets, tad uzziņa nav apstrīdama. Tā nav pārsūdzama tiesā. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 1.panta otro daļu augstāka iestāde ir tiesību subjekts, tā struktūrvienība vai amatpersona, kas hierarhiskā kārtībā var dot rīkojumu iestādei vai atcelt tās lēmumu. Ņemot vērā to, ka Valsts ieņēmumu dienestam attiecībā uz uzziņu apstrīdēšanu nav augstākas iestādes, šī uzziņa nav apstrīdama un pārsūdzama.

Ģenerāldirektore I.Cīrule

ŠIS DOKUMENTS IR ELEKTRONISKI PARAKSTĪTS AR

DROŠU ELEKTRONISKO PARAKSTU UN SATUR LAIKA ZĪMOGU

Mirska 67124095

alina.mirska@vid.gov.lv