



Valsts ieņēmumu dienests

Talejas iela 1, Rīga, LV-1978, tālr. 67122689, e-pasts vid@vid.gov.lv, www.vid.gov.lv

UZZIŅA

Rīgā

30.08.2018. Nr. 30.1-8.5/231090

Uz 02.08.2018. Nr. b/n

UAB "M" pastāvīgai pārstāvniecībai
Paziņošanai EDS

Par uzziņas sniegšanu

Valsts ieņēmumu dienests ir izskatījis UAB "M" pastāvīgās pārstāvniecības, reģ. Nr... (turpmāk – Iesniedzējs), 2018.gada 2.augusta iesniegumu par uzziņas sniegšanu (turpmāk – iesniegums) un sniedz šādu uzziņu.

Iesniegumā sniegts šāds faktu apraksts.

Iesniedzējs pamatojoties uz Administratīva procesa 98. pantu, lūdz izsniegt uzziņu par savam tiesībām jautājumā par pareizu nodokļu piemērošanu izdevumiem, kas saistīti ar ārvalsts uzņēmuma M UAB darbinieku nosūtīšanu komandējumā, komandējuma izdevumu kompensāciju darbiniekiem un atbilstošo izdevumu attiecināšanu uz Iesniedzēja Latvijā reģistrēto pastāvīgo pārstāvniecību.

I. Faktu apraksts

M UAB (turpmāk tekstā – "Uzņēmums") ir Lietuvā reģistrēta kapitālsabiedrība, kas nodarbojas ar būvniecību. Tā kā viens no Uzņēmuma būvobjektiem atrodas Latvijā 2018. gada 27.martā Valsts ieņēmumu dienestā tika reģistrēta M pastāvīgā pārstāvniecība Latvijā, NM reģ. Nr..... Iesniedzējs nav reģistrēts Komercreģistrā kā ārvalstu komersanta filiāle.

Uzņēmums Lietuvā pastāvīgā darbā nodarbina darbiniekus, kuri noteiktu darbu veikšanai tiek sūtīti komandējumā uz Latviju (darbiniekiem Lietuvā ir izsniegti A1 sertifikāti, uzturēšanās laiks Latvijā nepārsniedz 183 dienas). Uzņēmuma darbiniekiem par darbu Latvijā aprēķina darba algu, ietur un samaksā iedzīvotāju ienākuma nodokli Latvijā.

Nosūtot darbiniekus komandējuma, Uzņēmums darbiniekiem apmaksā:

- komandējuma naudu pēc likmes 44 EUR diena (saskaņa ar Lietuvas likumdošanu no Lietuvas uz Latviju);
- izmitināšanas izdevumus dienesta viesnīcā;
- transporta izdevumus līdz komandējuma vietai (izmanto uzņēmuma automašīnu, operatīvajā līzingā);

- transporta izdevumus komandējuma laikā (izmanto uzņēmuma automašīnu, operatīvajā līzingā).

II. Jautājumi:

1. Vai Uzņēmuma izmaksātā dienas nauda (kompensācija par papildus izdevumiem), kas atbilst Lietuvas normām Latvijā ir jāapliek ar iedzīvotāju ienākuma nodokli? Ja atbilde ir jā, tad lūdzu paskaidrojiet vai apliekama ar iedzīvotāju ienākuma nodokli ir visa summa, vai tikai daļa un, ja daļu var neaplikt, tad cik?

2. Vai izmaksāto komandējuma naudu var attiecināt uz Iesniedzēja saimnieciskas darbības izdevumiem un tā neveido ar uzņēmuma ienākuma nodokli apliekamu bāzi?

3. Vai darbinieku izmitināšanas izdevumi komandējuma laikā ir ar Iesniedzēju saistītie saimnieciskie izdevumi un nav apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli?

4. Vai transporta izdevumi līdz komandējuma vietai ir ar Iesniedzēju saistītie saimnieciskie izdevumi un nav apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli?

5. Vai transporta izdevumi komandējuma laikā ir ar Iesniedzēju saistītie saimnieciskie izdevumi un nav apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli?

6. Vai var automašīnu operatīva līzings Lietuva izdevumus attiecināt uz Iesniedzēja izdevumiem?

7. Uz kāda dokumenta pamata var attiecināt izdevumus (gan saimnieciskās darbības izdevumus, gan administratīvos izdevumus) no Lietuvas Uzņēmuma uz Iesniedzēju?

III. Uzziņas nepieciešamība

Uzziņa Iesniedzējam ir nepieciešama, lai pareizi tiktu piemēroti Latvijā maksājamie nodokļi.

IV. Juridiskie apsvērumi

a. Par darbinieku nosūtīšanu komandējumā un ar komandējumu saistīto izdevumu apmaksu.

Par komandējumu ir uzskatāms ar komersanta vadītāja rakstisku rīkojumu apstiprināts darbinieka brauciens uz noteiktu laiku uz citu apdzīvotu vietu Latvijas Republikā vai uz ārvalstīm, kā arī no ārvalstīm uz Latvijas Republiku (ja darbinieka pastāvīgā darba vieta ir ārvalstīs), lai pildītu darba vai dienesta uzdevumus.¹

Darbiniekam par komandējuma laiku atlīdzina šādus izdevumus:

- dienas naudu, lai kompensētu papildu izdevumus, kas rodas komandējuma laikā (piemēram, par ēdināšanu, dažādiem pakalpojumiem);

- ceļa (transporta) izdevumus (ja ir iesniegti attiecīgos izdevumus apliecinājoši attaisnojuma dokumenti);

¹ Ministru kabineta noteikumu Nr.969 "Kārtība, kādā atlīdzināmi ar komandējumiem saistītie izdevumi" 2. un 2.1.punkts

- par degvielu (ja darbinieks brauc ar darbinieka īpašumā vai valdījumā esošu vai institūcijas valdījumā esošu transportlīdzekli) saskaņā ar institūcijas vadītāja apstiprināto brauciena maršrutu un kilometrāžu, kā arī nepieciešamo attiecīgas markas degvielas daudzumu;

- izdevumus par viesnīcu (naktsmītņi), ieskaitot brokastu izdevumus viesnīcā (ja ir iesniegti attiecīgos izdevumus apliecinājoši attaisnojuma dokumenti).²

Ja darbinieks bijis komandējumā Latvijas Republikā, viņam atlīdzina:

- izdevumus par braucienu uz komandējuma vietu un atpakaļ uz pastāvīgo darba (dienesta) vietu ar dzelzceļa, ūdens un gaisa transportlīdzekļiem, kā arī autotransporta līdzekļiem (izņemot taksometru);

- dienas naudu - sešus *euro* par katru komandējuma dienu;

- izdevumus par viesnīcu (naktsmītņi) (arī izdevumus par vietas rezervēšanu) saskaņā ar iesniegtajiem samaksājamiem rēķiniem.³

Saskaņā ar likumu "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9. panta pirmās daļas 16.¹ punktu gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikti komandējuma un darba brauciena izdevumu kompensācijas normas Ministru kabineta noteiktajā apmērā vai apmērā, kas noteikts valstī, kura tiek veikti darba vai dienesta pienākumi (darba vieta atrodas cita valstī).

b. Par uzņēmuma ienākuma nodokļa piemērošanu

Sagatavojot peļņas vai zaudējumu aprēķinu uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķināšanas vajadzībām, pastāvīgās pārstāvniecības peļņu samazina par nerezidenta, kura pastāvīgā pārstāvniecība tā ir, darījumos ar citām personām, rezidentiem vai nerezidentiem faktiski izmaksāto izdevumu vai izdevumu daļas summu, kas ir tieši saistīta ar pastāvīgās pārstāvniecības saimniecisko darbību. Peļņu var samazināt tikai tad, ja minētie izdevumi ir apstiprināti ar attaisnojuma dokumentiem rakstiskā (papīra vai elektroniskā) formā, un tikai tādā apmērā, kādā minētie izdevumi ir attiecināmi uz pastāvīgās pārstāvniecības saimniecisko darbību.⁴

Par ienākumu, kas taksācijas periodā izņemts no pastāvīgās pārstāvniecības, nav uzskatāma summa, kas nepārsniedz 10 procentus no pastāvīgās pārstāvniecības maksājumiem nerezidentam, ja pastāvīgās pārstāvniecības rīcībā ir nerezidenta izsniegts rakstisks (papīra vai elektroniskā formā) apstiprinājums, ka šie maksājumi ir nepieciešami tādu nerezidenta vispārējo administratīvo un operatīvo izdevumu segšanai, kas ir tieši saistīti ar pastāvīgās pārstāvniecības saimniecisko darbību un nav iekļauti preču pašizmaksā.⁵

² Ministru kabineta 2010.gada 12.oktobra noteikumu Nr.969 "Kārtība, kādā atlīdzināmi ar komandējumiem saistītie izdevumi" 8.punkts

³ Ministru kabineta 2010.gada 12.oktobra noteikumu Nr.969 "Kārtība, kādā atlīdzināmi ar komandējumiem saistītie izdevumi" 21., 21.1., 21.2. un 21.3.punkts

⁴ Ministru kabineta 2017.gada 14.novembra noteikumu Nr.677 "Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma normu piemērošanas noteikumi" 22.punkts

⁵ Ministru kabineta 2017.gada 14.novembra noteikumu Nr.677 "Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma normu piemērošanas noteikumi" 24.punkts

c. Lietuvas Republikas Valdības noteikumi Nr.526 par komandējuma normām:

	Valsts:	Dienas naudas norma
74.	Latvijos Respublika	44

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

Atbildot uz pirmo, trešo, ceturto un piekto jautājumu attiecībā uz iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemērošanu paskaidrojam.

Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 3.panta trešās daļas 1.punktā ir noteikts, ka ārvalsts nodokļa maksātāja (nerezidenta) ar nodokli apliekamais ienākums ir ienākums no algota darba, ieskaitot darbu, kas veikts Latvijā Republikā tāda darba devēja labā, kurš nav Latvijas Republikas rezidents vai kuram nav pastāvīgās pārstāvniecības Latvijā Republikā, vai darbu, kas veikts ārpus Latvijas Republikas darba devēja labā.

Atbilstoši Ministru kabineta 2010.gada 21.septembra noteikumu Nr.899 “Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normu piemērošanas kārtība” 5.punktam, piemērojot likuma 3.panta trešās daļas 1.punktu, ar nodokli neapliek nerezidenta saņemtās kompensāciju summas, kuras nerezidents gūst no darba devēja – nerezidenta, ja tās saistītas ar komandējumiem un darba braucieniem uz Latvijas Republiku.

Tādējādi, ja ārvalsts komersants komandējuma vai darba brauciena ietvaros nosūta savu darbinieku no tā pastāvīgās darba vietas Lietuvā uz Latviju, lai darbinieks veiktu darbu Iesniedzēja labā, tad ārvalsts komersanta izmaksātā dienas nauda, kas kompensē izdevumus, kas rodas komandējuma laikā, izmitināšanas izdevumi, transporta izdevumi līdz komandējuma vietai un transporta izdevumi komandējuma laikā Latvijā neveidos ārvalsts komersanta darbiniekam ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamu ienākumu neatkarīgi no to apmēra.

Attiecībā uz iesniegumā uzdoto otro, trešo, ceturto un piekto jautājumu par ar saimniecisko darbību saistītajiem izdevumiem, paskaidrojam.

Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 1.panta divdesmitajā daļā noteikts, ka saimnieciskā darbība ir darbība, kas vērsta uz preču ražošanu, darbu izpildi, tirdzniecību, pakalpojumu sniegšanu vai cita veida darbību par atlīdzību.

Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 8.panta pirmajā daļā noteikts, ka identificējot ar saimniecisko darbību nesaistītus izdevumus, tos vērtē ne tikai atbilstoši juridiskajai formai, bet arī darījuma ekonomiskajai būtībai.

Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 8.panta otrās daļas otrajā punktā noteikts, ka pie izdevumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību, pieskaita visus izdevumus, kas tieši nav saistīti ar nodokļa maksātāja saimniecisko darbību, tai skaitā peļņas, apgrozījuma vai cita bāzes lieluma samazinājumu, kuru nodokļa maksātājs veic pēc savas iniciatīvas vai dalībnieka rīkojuma.

Tādējādi, klasificējot Iesniedzēja saimnieciskās darbības rezultātā radušās izmaksas uzņēmumu ienākuma nodokļa vajadzībām, Iesniedzējam katrs konkrēts izdevumu veids, kas radies Lietuvas uzņēmuma darbinieku komandējuma uz Latviju laikā, ir jāizvērtē atsevišķi atbilstoši iepriekš minētajai definīcijai un saistībā ar veicamās saimnieciskās darbības virzieniem vai nozares īpatnībām tiktāl, ciktāl izdevumi ir tieši saistīti ar Iesniedzēja saimniecisko darbību un nepieciešami tās nodrošināšanai.

Ņemot vērā minēto, Lietuvas uzņēmuma darbinieku komandējuma uz Latviju laikā radušos izdevumus (komandējuma dienas naudas, darbinieku izmitināšanas un transporta izdevumi) Iesniedzējs var uzskatīt par ar saimniecisko darbību saistītajiem izdevumiem, ja tie ir nepieciešami saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

Attiecībā uz iesniegumā uzdoto septīto jautājumu par grāmatvedības attaisnojuma dokumentu izdevumiem, paskaidrojam.

Likuma “Par grāmatvedību” 2.panta pirmajā daļā noteikts, ka uzņēmuma pienākums ir kārtot grāmatvedību. Grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi, kā arī katrs fakts vai notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī (turpmāk - saimnieciskie darījumi). Grāmatvedību kārtotā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei.

Likuma “Par grāmatvedību” 7.panta pirmajā daļā noteikts, ka grāmatvedības reģistros izdara ierakstus, kas pamatoti ar attaisnojuma dokumentiem. Attaisnojuma dokuments ir dokuments, kurš apliecina uzņēmuma saimnieciskā darījuma esamību un kurā ietverti obligātie dokumenta rekvizīti un informācija par saimniecisko darījumu.

Likuma “Par grāmatvedību” 7.panta trešajā daļā noteikts, ka par ārēju attaisnojuma dokumentu uzskatāms dokuments, kas sastādīts citā uzņēmumā, kā arī tāds dokuments, kas sastādīts pašu uzņēmumā iesniegšanai citam uzņēmumam. Visi pārējie attaisnojuma dokumenti uzskatāmi par uzņēmuma iekšējiem attaisnojuma dokumentiem.

Tādējādi, ievērojot likumā “Par grāmatvedību” noteikto, grāmatvedības reģistros ierakstus izdara, pamatojoties uz ārējiem vai iekšējiem attaisnojuma dokumentiem, kuros ietverta informācija par saimniecisko darījumu un šā likuma 7.panta pirmajā daļā noteiktie dokumenta rekvizīti.

Tā kā uz Lietuvas rezidentu neattiecas likums “Par grāmatvedību”, tad ierakstu izdarīšanai grāmatvedības reģistros Iesniedzējam ir jāsigatavo iekšējs attaisnojuma dokumenti, pamatojoties uz Lietuvas rezidenta izsniegtajiem izdevumus apliecinošajiem dokumentiem.

Uzziņas sniegšanai piemērotās tiesību normas: likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 3.panta trešās daļas 1.punkts, Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 1.panta divdesmitā daļa, 8.panta pirmā daļa un otrās daļas 2.punkts, likuma

“Par grāmatvedību” 2.panta pirmā daļa, 7.panta pirmā un trešā daļa, Ministru kabineta 2010.gada 21.septembra noteikumu Nr.899 “Likuma “Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” normu piemērošanas kārtība” 5. 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.

Par iesniegumā uzdoto trešo jautājumu, kurā lūgts atbildēt uz jautājumu, vai var automašīnu operatīva līzings Lietuvā izdevumus attiecināt uz Iesniedzēja izdevumiem, informējam.

Administratīvā procesa likuma 9.nodaļas “Uzziņa par savām tiesībām” mērķis ir iestādei saistošu skaidrojumu sniegšana par privātpersonas tiesībām konkrētajā tiesiskajā situācijā.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 98.panta pirmo un trešo daļu privātpersonai ir tiesības saņemt uzziņu par savām tiesībām konkrētajā tiesiskajā situācijā. Iesniegumā par uzziņu ietver faktu aprakstu, no minētajiem faktiem izrietošu konkrētu jautājumu, atbilde, uz kuru ir atkarīga no to juridiska vērtējuma, paskaidrojumu, kādēļ šāda uzziņa ir nepieciešama, pēc iesniedzēja ieskata – arī juridiskus apsvērumus.

Pamatojoties uz Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2008.gada 14.februāra sprieduma lietā Nr.A42231904 (SKA-34/2008) 13.punktu, uzziņa ir veids, kā persona, pirms vēl valsts nav nodibinājusi publiski tiesiskās attiecības administratīvā akta veidā (tātad, realizējot publisko varu), var uzziņāt kompetentās iestādes viedokli attiecīgajā jautājumā. Uzziņa ir iestādes atbilde uz uzdoto jautājumu par to, kā konkrētajos apstākļos ir piemērojamas tiesību normas. Caur tiesībām uz uzziņu persona īsteno tai Latvijas Republikas Satversmes 90.pantā garantētās tiesības zināt savas tiesības, kas ir vērstas uz tiesiskās noteiktības un tiesiskās skaidrības nodrošināšanu. Šīs tiesības īstenošanas rezultātā persona var plānot savu rīcību, nebaidoties, vai pati ir pareizi sapratusi tiesību normas.

No minētā izriet, ka uzziņas sniegšanas mērķis ir sniegt konsultāciju par to, kā pēc iestādes ieskatiem privātpersonai būtu jārīkojas konkrētajā tiesiskajā situācijā, lai privātpersonas veiktās darbības saskaņā ar uzziņā norādīto iestāde uzskatītu par likumīgām.

Atbilstoši Administratīvās rajona tiesas 2010.gada 25.novembra sprieduma lietā Nr.A42768609 (A03265-10/11) 10.punktā minētajam, pamats uzziņas saņemšanai ir divu faktoru esamība vienlaicīgi, proti, pirmkārt, konkrēti fakti un apstākļi, nevis vispārīgs situācijas raksturojums, un, otrkārt, skaidrojamā tiesību norma, kas tā vai citādi piemērojama konkrētajā faktiskajā situācijā. Tikai šādā gadījumā var būt runa par konkrētu tiesisku situāciju.

Ņemot vērā minēto, konkrētas tiesiskās situācijas faktu izklāstam jābūt pēc iespējas precīzam un detalizētam, lai radītu skaidru priekšstatu par Iesniedzēja konkrēto tiesisko situāciju un no tās izrietošo konkrēto jautājumu.

Tādējādi uzziņa tiek izsniegta Iesniedzējam par konkrētu jautājumu tā tiesiskajā situācijā, lai Iesniedzējs to varētu izmantot vēlākā administratīvajā lietā. Tātad iesniegumā uzdotajiem jautājumiem jābūt par konkrētām tiesiskajām attiecībām, kam varētu sekot Iesniedzēja rīcība atbilstoši iestādes sniegtajai uzziņai un par kuriem iestāde vēlāk attiecībā uz Iesniedzēju varētu izdot administratīvo aktu.

Izvērtējot iesniegumā sniegto faktu aprakstu, secināms, ka iesniegumā ietvertais faktu apraksts par automašīnu operatīvo līzingu ir vispārīgs un nav pietiekams konkrētās tiesiskās situācijas izvērtēšanai un uzziņas sniegšanai.

Kā norādīts uzziņā, klasificējot saimnieciskās darbības rezultātā radušās izmaksas uzņēmumu ienākuma nodokļa vajadzībām, katrs konkrēts izdevumu veids ir jāizvērtē atsevišķi atbilstoši Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 1.panta divdesmitajā daļā noteiktajai saimnieciskās darbības definīcijai un saistībā ar veicamās saimnieciskās darbības virzieniem vai nozares īpatnībām tiktāl, ciktāl izdevumi ir tieši saistīti ar saimniecisko darbību un nepieciešami tās nodrošināšanai.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 99.panta pirmo daļu, sagatavojot uzziņu, ja nepieciešams, iestāde var prasīt no Iesniedzēja papildu ziņas.

Ņemot vērā minēto, lai Iesniedzēja konkrētā tiesiskā situācija būtu pilnībā izprotama un Valsts ieņēmumu dienests pēc tās izvērtēšanas varētu sniegt uzziņu, saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 99.panta pirmo daļu, lūdzam sniegt konkrētu informāciju par to, kādiem mērķiem tiks izmantotas operatīvajā līzingā esošās automašīnas, kā arī iesniegt dokumentu kopijas, kas palīdzētu izprast, vai šo automašīnu izmantošanas laikā radušās izmaksas ir nepieciešamas saimnieciskās darbības nodrošināšanai Latvijā vai Lietuvā.

Ģenerāldirektora p.i.

D.Pelēkā

Šis dokuments ir elektroniski parakstīts ar drošu elektronisko parakstu un satur laika zīmogu