



Laidiens: 15.08.1995., Nr. 121

Ministru kabineta noteikumi Nr. 248

Rīgā 1995. gada 8. augustā (prot. Nr. 42 10. §)

Likuma «Par uzņēmumu ienākuma nodokli» normu piemērošanas noteikumi

Izdoti saskaņā ar likuma «Par nodokļiem un nodevām» 5. pantu

1. Šie noteikumi nosaka likumā «Par uzņēmumu ienākuma nodokli» (tālāk tekstā - «likums») (Latvijas Vēstnesis, 1995, 32) noteikto normu piemērošanas kārtību konkrētiem nodokļa maksātājiem konkrētos gadījumos.
2. Likuma 1. panta trešās daļas 1. punkta piemērošanā izmantojamas mātes un meitas uzņēmuma definīcijas, kas norādītas likumā «Par uzņēmumu gada pārskatiem» (Latvijas Republikas Augstākās Padomes un Valdības Ziņotājs, 1992, 44; Latvijas Vēstnesis, 1995, 34).
3. Radniecības un svainības pakāpes likumā ir noteiktas saskaņā ar Civillikuma pirmās daļas «Ģimenes tiesības» III nodaļu «Radniecība un svainība».
4. Likuma 2. panta pirmās daļas 3. punkta piemērošanā jāievēro 1995. gada 28. marta likuma «Grozījumi likumā «Par ārvalstu ieguldījumiem Latvijas Republikā»» (Latvijas Vēstnesis, 1995, 47) 2. panta ceturto daļu un likuma «Par nodokļiem un nodevām» (Latvijas Vēstnesis, 1995, 26) 14. pants.
5. Nosakot, vai ārvalsts uzņēmuma pastāvīgā pārstāvniecība Latvijā ir apliekama ar nodokļiem, papildus šo noteikumu 4. punktā minētajiem likumiem ir jāievēro arī spēkā esošās nodokļu konvencijas.

Ja nodokļu konvencijā ir paredzēti citādi nosacījumi nekā likumā, spēkā ir konvencijas nosacījumi.

Dažkārt konvencijas ierobežo tiesības aplikt ar nodokļiem pastāvīgo pārstāvniecību peļņu. Konvenciju noteikumi zināmā mērā sašaurina pastāvīgās pārstāvniecības definīciju, piemēram, atsevišķās nodokļu konvencijās būvlaukums tiks uzskatīts par pastāvīgo pārstāvniecību tikai tad, ja celtniecības darbi tajā ilgst vairāk nekā sešus mēnešus.

6. Likuma 2. panta ceturto daļu piemēro saskaņā ar likuma «Par uzņēmumu gada pārskatiem» 1. panta otro daļu.

Zemnieku un zvejnieku saimniecības un individuālie uzņēmumi neiesniedz gada pārskatu, ja to gada ieņēmumi no saimnieciskajiem darījumiem nepārsniedz 45 000 latu pārskata gada sākumā (tas ir, pirmstaksācijas gadā). Pārsniedzot šo summu, zemnieku un zvejnieku saimniecības un individuālie uzņēmumi kļūst par uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājiem un maksā šo nodokli piecus gadus, ieskaitot to gadu, kad tie ir reģistrēti (reģistrējušies) par uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājiem. Šo piecu gadu laikā saskaņā ar likuma «Par uzņēmumu ienākuma nodokli» 4. panta piekto daļu zemnieku un zvejnieku saimniecībām un individuālajiem uzņēmumiem — minētā nodokļa maksātājiem — jāiesniedz uzņēmuma gada pārskats. Ja termiņa pēdējā gadā zemnieku vai zvejnieku saimniecībai vai individuālajam uzņēmumam gada ieņēmumi no saimnieciskajiem

darījumiem ir mazāki par 45 000 latiem, tad nākamajā gadā šim uzņēmumam jāreģistrējas kā iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātājam.

7. Likuma 3. panta trešo daļu var piemērot tikai tad, ja ārvalsts uzņēmumam ir meitas uzņēmums vai pastāvīgā pārstāvniecība (to nosaka saskaņā ar likuma «Par nodokļiem un nodevām» 14. panta sesto daļu un attiecīgu spēkā esošu nodokļu konvenciju noteikumiem). Taču arī šajā gadījumā jānoskaidro, vai nerezidenta darbība Latvijā ir uzskatāma arī par tā pastāvīgo pārstāvniecību saskaņā ar attiecīgās nodokļu konvencijas noteikumiem.

Piemērs.

Ārvalsts uzņēmums (nerezidents) izmanto fizisku personu — Latvijas rezidentu — par tā tirdzniecības aģentu Latvijā. Minētajai personai ir piešķirtas pilnvaras slēgt līgumus ārvalsts uzņēmuma vārdā, kuras tā regulāri izmanto. Tātad ārvalsts uzņēmumam ir pastāvīgā pārstāvniecība Latvijā. Pastāvīgās pārstāvniecības 1995. gada peļņa ir 100 000 latu, apliekamais ienākums — 80 000 latu, nodoklis pēc 25 procentu likmes ir 20 000 latu. 1995. gadā ārvalsts uzņēmums tieši (neizmantojot pastāvīgo pārstāvniecību) ir pārdevis patērētājiem Latvijā kopsummā par 800 000 latiem tādas pašas preces, kādas tiek pārdotas, izmantojot Latvijas pastāvīgo pārstāvniecību. Tātad pastāvīgās pārstāvniecības ienākums, kas apliekams ar uzņēmumu ienākuma nodokli, būs Ls 80 000 + Ls 800 000 = Ls 880 000. Šajā gadījumā nodoklis 220 000 latu.

Praksē jāņem vērā, ka, iekļaujot pastāvīgās pārstāvniecības apliekamajā ienākumā nerezidenta tieši gūto ienākumu (piemērā- 800 000 latu), ir jāatskaita izdevumi, kas saistīti ar iekļaujamā ienākuma gūšanu.

8. No likuma 3. panta ceturtajā daļā minētajiem maksājumiem pēc noteiktajām likmēm nodokli maksā nerezidents, bet rezidents nodokli tikai ietur un iemaksā budžetā. Nodoklis jāietur un jāiemaksā budžetā arī tiem uzņēmumiem, kuri nav uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātāji vai izmanto atvieglojumus saskaņā ar likumu «Par ārvalstu ieguldījumiem Latvijas Republikā» (Latvijas Republikas Augstākās Padomes un Valdības Ziņotājs, 1991, 46; 1993, 10; Latvijas Vēstnesis, 1994, 75; 1995, 47). Likuma 3. panta ceturta daļa jāpiemēro, ja nerezidents gūst ieņēmumus Latvijā, neizmantojot pastāvīgo pārstāvniecību Latvijā. Atkarībā no tā, vai nerezidentam ir vai nav pastāvīgā pārstāvniecība Latvijā, vienus un tos pašus maksājumus var aplikēt ar nodokļiem atšķirīgos veidos.

Piemēri.

1. BELCO ir uzņēmums, B valsts rezidents. Tas sniedz konsultācijas un vadības pakalpojumus uzņēmumam LATCO, kas ir Latvijas rezidents. Konsultācijas tiek sniegtas B valstī, kur regulāri ierodas LATCO speciālisti. LATCO maksā BELCO par pakalpojumiem 100 000 latu gadā.

Šajā gadījumā BELCO nav pastāvīgās pārstāvniecības Latvijā, bet BELCO saņemto samaksu par pakalpojumiem Latvijā var aplikēt ar nodokļiem saskaņā ar likuma 3. panta ceturtais daļas 2. punkta noteikumiem pēc 10 procentu likmes.

2. BELCO ir uzņēmums, B valsts rezidents. Tas sniedz konsultācijas un vadības pakalpojumus uzņēmumam LATCO, kas ir Latvijas rezidents. Konsultācijas tiek sniegtas Latvijā, kur regulāri ierodas BELCO speciālisti, kas apmāca LATCO vadošos darbiniekus. LATCO maksa BELCO par pakalpojumiem 100 000 latu gadā.

Šajā gadījumā BELCO darbība jāanalizē atbilstīgi likuma «Par nodokļiem un nodevām» 14. panta sestajai daļai, kurā noteikts, ka tad, ja nerezidents «sniedz pakalpojumus, ieskaitot konsultatīvos, vadības un tehniskos pakalpojumus, izmantojot ārvalstu uzņēmuma darbiniekus vai piesaistīto personālu», tiek uzskatīts, ka nerezidentam (piemērā- BELCO) ir pastāvīgā pārstāvniecība Latvijā. Tāpēc šajā gadījumā jānosaka pārstāvniecības apliekamais ienākums saskaņā ar likumu «Par uzņēmumu ienākuma nodokli» un Ministru kabineta 1995. gada 18. aprīļa noteikumiem Nr.

106 «Noteikumi par nerezidentu pastāvīgo pārstāvniecību apliekamā ienākuma noteikšanu» (Latvijas Vēstnesis, 1995,63) un jāpiemēro 25 procentu likme.

9. Piemērojot likuma 3. panta ceturto daļu, jāievēro spēkā esošo nodokļu konvenciju noteikumi, it īpaši, nosakot, vai nerezidentam ir vai nav pastāvīgā pārstāvniecība Latvijā, jo, pamatojoties uz to, tiks noteikta nerezidenta nodokļu atbildība saskaņā ar likuma 3. panta otro un trešo daļu vai 3. panta ceturto daļu.

10. Piemērojot likuma 3. panta ceturtais daļas 4. punktu, autoratlīdzība par datorprogrammām tiek aplikta atbilstīgi 3. panta ceturtais daļas 4. punkta b apakšpunktam (piemērojot piecu procentu likmi).

11. Likuma 3. panta ceturtais daļas 6. un 7. punkts un 4. panta sestā daļa līdz attiecīgu Ministru kabineta noteikumu pieņemšanai netiek piemēroti.

12. Likuma 4. panta pirmajā daļā paredzēts, ka, nosakot apliekamo ienākumu, maksātāja peļņas apjoms tiek palielināts vai zaudējumu apjoms samazināts par to izdevumu (vai izdevumu daļas) summu, kuri nav tieši saistīti ar maksātāja saimniecisko darbību, un par to zaudējumu summu, kurus radījusi maksātājam piederošo sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana. Turklāt jāņem vērā, ka šiem izdevumiem (zaudējumiem) jābūt ietvertiem attiecīgajos maksātāja peļņas un zaudējumu aprēķina izdevumu posteņos.

13. Saskaņā ar likuma 4. panta otro daļu, nosakot pastāvīgo pārstāvniecību apliekamo ienākumu, jāievēro likums, Ministru kabineta 1995. gada 18. aprīļa noteikumi Nr. 106 «Noteikumi par nerezidentu pastāvīgo pārstāvniecību apliekamā ienākuma noteikšanu» un Ministru kabineta 1995. gada 31. martā noteikumi Nr. 69 «Noteikumi par beznodokļu vai zemu nodokļu valstīm un zonām» (Latvijas Vēstnesis, 1995, 51).

14. Pastāvīgās pārstāvniecības galvenā īpatnība ir tā, ka pastāvīgā pārstāvniecība ir nerezidenta (ārvalsts uzņēmuma) sastāvdaļa un nav atsevišķs uzņēmums. Nosakot pastāvīgās pārstāvniecības apliekamo ienākumu, nav jāņem vērā ienākumi un izdevumi, kas radušies, veicot dažādu veidu maksājumus (izvietojot ienākumus vai izdevumus) starp dažādām nerezidenta (ārvalsts uzņēmuma) sastāvdaļām, konkrēti -starp ārvalsts uzņēmuma pastāvīgo pārstāvniecību Latvijā un uzņēmuma pārējo daļu (izņemot ārvalstu uzņēmumu — banku — pastāvīgās pārstāvniecības Latvijā).

15. Pastāvīgajai pārstāvniecībai ir jāsedz atsevišķi nerezidenta (ārvalsts uzņēmuma) izdevumi tik lielā mērā, cik šie izdevumi ir attiecināmi uz nerezidenta pastāvīgo pārstāvniecību Latvijā (izmantoti pastāvīgas pārstāvniecības veiktās uzņēmējdarbības vajadzībām). Tas nozīmē, ka, nosakot pastāvīgās pārstāvniecības apliekamo ienākumu, ir jāatļauj to samazināt par noteiktu ārvalsts uzņēmuma (nerezidenta) kopējo izdevumu daļu, tomēr šāda samazināšana ir atļauta tikai tad, ja attiecīgie izdevumi tiešām ir saistīti ar pastāvīgās pārstāvniecības Latvijā veikto uzņēmējdarbību. Šajā gadījumā uz pastāvīgo pārstāvniecību attiecināmā izdevumu daļa ir nosakāma proporcionāli pastāvīgās pārstāvniecības ieņēmumu attiecībai pret ārvalsts uzņēmuma (nerezidenta) kopējo ieņēmumu (sk. Ministru kabineta 1995. gada 18. aprīļa noteikumus Nr. 106 «Noteikumi par nerezidentu pastāvīgo pārstāvniecību apliekamā ienākuma noteikšanu»). Tomēr šos samazinājumus nedrīkst izdarīt, nosakot Ministru kabineta apstiprinātajā beznodokļu un zemu nodokļu valstu sarakstā (sk. Ministru kabineta 1995. gada 31. marta noteikumus Nr. 69 «Noteikumi par beznodokļu vai zemu nodokļu valstīm un zonām») minēto valstu un teritoriju rezidentu pastāvīgo pārstāvniecību apliekamo ienākumu. Jāņem vērā, ka Ministru kabineta 1995. gada 18. aprīļa noteikumi Nr. 106 «Noteikumi par nerezidentu pastāvīgo pārstāvniecību apliekamā ienākuma noteikšanu» neuzliek par pienākumu atļaut piemērot minētos samazinājumus jebkurā gadījumā. Tos var atļaut tad, ja nodokļu maksātājs pierāda, ka attiecīgie izdevumi tiešām ir saistīti ar Latvijā veikto uzņēmējdarbību un gūto ienākumu.

16. Ja tiek atļauts samazināt apliekamo ienākumu, samazinājuma summa ir jāuzskata par maksājumiem nerezidentiem un no tās attiecīgi ir jāietur nodoklis saskaņā ar likumu «Par uzņēmumu ienākuma nodokli» (sk. Ministru kabineta 1995. gada 18. aprīļa noteikumu Nr. 106 «Noteikumi par nerezidentu pastāvīgo pārstāvniecību apliekamā ienākuma noteikšanu» 5., 6., 7. punktu un 8.2. apakšpunktu).

17. Saskaņā ar Ministru kabineta 1995. gada 18. aprīļa noteikumu Nr. 106 «Noteikumi par nerezidentu pastāvīgo pārstāvniecību apliekamā ienākuma noteikšanu» 2. punktu nerezidenta pastāvīgās pārstāvniecības apliekamais ienākums jānosaka «tāpat, kā tas tiktu noteikts, ja šī pastāvīgā pārstāvniecība būtu atsevišķs uzņēmums, kas .. darbojas neatkarīgi no nerezidenta». Gadījumos, kad nerezidents piegādā (nodod) tā pastāvīgajai pārstāvniecībai preces tālākpārdošanai Latvijā, šī punkta piemērošana ļauj samazināt pastāvīgās pārstāvniecības apliekamo ienākumu par tādu summu, kādu par piegādātajām precēm maksātu atsevišķs uzņēmums, kas darbojas pilnīgi neatkarīgi no nerezidenta un iepērk minētās preces par tirgus cenām. (Par tirgus cenu noteikšanu sk. šo noteikumu 41. punktu.)

Piemērs.

SWECO ir Z valsts rezidents, tam ir pastāvīgā pārstāvniecība Latvijā. SWECO piegādā pastāvīgajai pārstāvniecībai televizorus, norādot to iegādes cenu — 180 latu par katru. Pārstāvniecība realizē tos par 200 latiem katru. Pastāvīgā pārstāvniecība iesniedz nodokļa aprēķinu, kura apliekamais ienākums ir noteikts Ls 200— Ls 180=Ls 20, no kura nodoklis ir pieci lati. Uzņēmumu dienesta rīcībā ir informācija, ka tādus pašus televizorus neatkarīgi vairumtirgotāji realizē par 140 latiem par katru. Pamatojoties uz šo informāciju, uzņēmumu dienests koriģē iesniegto nodokļa aprēķinu un par izdevumiem atzīst tikai 140 latu, tātad apliekamais ienākums ir Ls 200—Ls 140=Ls 60 un nodoklis — 15 latu.

18. Likuma 5. panta pirmajā daļā paredzēts, ka maksātāja grāmatvedībā jābūt uzrādītiem visiem izdevumiem, arī tiem, kuri nav saistīti ar uzņēmējdarbību. Piemēram, ja uzņēmuma darbinieks saņem dāvanu, kas pirktā par uzņēmuma līdzekļiem, tad šīs dāvanas vērtība jāpieskaita šī darbinieka darba algai un attiecīgi jāietur gan iedzīvotāju ienākuma, gan sociālais nodoklis saskaņā ar attiecīgo likumu prasībām. Ja tas nav izdarīts, maksātājam var piemērot soda sankcijas par apliekamā ienākuma slēpšanu. Pie izdevumiem, kas nav saistīti ar maksātāja saimniecisko darbību, jāpieskaita tādi izdevumi uzņēmuma īpašnieku un darbinieku izklaidei un pabalstiem, kurus nevar sadalīt personāli.

19. Obligātās izmaksas darbiniekiem saskaņā ar likumiem vai Ministru kabineta noteikumiem ir izdevumu postenis un nevar tikt uzskatītas par izdevumiem, kas nav saistīti ar maksātāja saimniecisko darbību.

20. Apliekamais ienākums nav jāpalielina par to izdevumu summām, kuri saistīti ar darba drošības noteikumu ievērošanu (piemēram, izdevumi par strādnieku speciālo darba apģērbu, tā saukto specpienu un medicīniskajām apskatēm, kas nepieciešamas noteiktu darba pienākumu pildīšanai) atbilstīgi normām, kuras ir spēkā saskaņā ar Ministru Padomes 1992. gada 14. augusta lēmumu Nr. 337 «Par standartu, tehnisko normatīvu un noteikumu piemērošanu» (Latvijas Republikas Augstākās Padomes un Valdības Ziņotājs, 1992, 44) vai citiem Ministru kabineta noteikumiem vai arī atsevišķos gadījumos saskaņotas ar Valsts uzņēmumu dienestu.

21. Piemērojot likuma 6. panta pirmās daļas 1. punktu, uzņēmuma finansu grāmatvedībā jāveic tāda pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu uzskaitē, nolietojuma aprēķins un norakstīšana, kas atspoguļotu pamatlīdzekļu un nemateriālo ieguldījumu fizisko, morālo vai cita veida vērtības reālo zudumu un parādītu uzņēmuma patieso peļņu vai zaudējumus. Jebkuram pamatlīdzeklim uzņēmums savā finansu grāmatvedībā var veidot atšķirīgu nolietojuma

uzskaites metodi, tomēr mainīt šo metodi atsevišķam pamatlīdzeklim nedrīkst citādi, kā noteikts normatīvajos aktos par grāmatvedības uzskaiti.

22. Pamatlīdzekļu nolietojuma un nemateriālo ieguldījumu norakstīšanas kārtība, kas ir noteikta likuma 13. pantā, paredzēta tikai nodokļu aprēķiniem. Ja augstāka organizācija vai, piemēram, Valsts statistikas komiteja uzņēmumam pieprasa iesniegt ceturkšņa bilanci, tā ir finansu grāmatvedības balance, kuras sastādīšanai jālieto attiecīga nolietojuma uzskaites sistēma un normas vai likmes, kuras var nebūt vienādas ar likuma 13. pantā noteiktajām.

23. Tā kā uzņēmuma finansiālās peļņas aprēķinā kā viens no izdevumu posteņiem ir iekļauts arī faktiskais pamatlīdzekļu nolietojums, kā arī saskaņā ar likumu «Par uzņēmumu gada pārskatiem» izdevumos norakstītie nemateriālie ieguldījumi, tad apliekamais ienākums jāpalielina par šīm summām un jāsamazina par summu, kas aprēķināta saskaņā ar likuma 13. pantu. Ja nodokļa maksātājs par sociālās infrastruktūras objektu izmantošanu no to lietotājiem iekasē samaksu, tad šie sociālās infrastruktūras objekti ir saistīti ar maksātāja saimniecisko darbību un to nolietojums nodokļu noteikšanai ir jāaprēķina.

24. Par likuma 6. panta pirmās daļas 3. punktā minētajiem valsts un pašvaldību uzņēmumiem jāuzskata valsts un pašvaldību uzņēmumi, kā arī valsts un/vai pašvaldību akciju sabiedrības.

25. Uzņēmumiem neatkarīgi no to īpašuma formas ir jāveic visi iespējamie pasākumi, lai atgūtu iztrūkumus un izlaupījumos zaudētās vērtības: par notikušo nekavējoties jāziņo izmeklēšanas iestādēm un jāpanāk krimināllietas ierosināšana vai oficiāls atteikums to ierosināt. Ja šādi pasākumi nav veikti, nosakot apliekamo ienākumu, peļņa jāpalielina par attiecīgajām zaudējumu summām.

Ja maksātājs ir veicis minētos pasākumus un iztrūkumos vai izlaupījumos radušies zaudējumi ir norakstīti firmas grāmatvedībā, bet šīs summas tiek atgūtas, tad, nosakot apliekamo ienākumu, to nedrīkst samazināt par atgūtajām summām.

26. Piemērojot likuma 6. panta pirmās daļas 4. punktu, uzņēmuma apliekamais ienākums palielināms par summām, ko veido minētās izmaksas, tikai tad, ja uzņēmums no nerezidenta nav ieturējis nodokli noteiktajā apmērā saskaņā ar likuma 24. pantu. Nodoklis par attiecīgo summu, piemērojot nodokļa 25 procentu likmi, jāmaksā arī tādā gadījumā, ja uzņēmums ir atbrīvots no uzņēmumu ienākuma nodaļa maksāšanas vai izmanto atvieglojumus saskaņā ar likumu «Par ārvalstu ieguldījumiem Latvijas Republikā».

27. Likuma 6. panta trešajā daļā minētie aizņēmumu procentu maksājumi (neatkarīgi no aizņēmumu atmaksas termiņa) ir viens no izdevumu posteņiem finansu grāmatvedībā. Nosakot apliekamo ienākumu, uzņēmumu peļņa jāpalielina tikai par to procentu maksājumu summu, kas ir iekļauta ilgtermiņa ieguldījumu pašizmaksā saskaņā ar likuma «Par uzņēmumu gada pārskatiem» 26. pantu.

28. Likuma 6. panta ceturtajā daļā norādītās valsts un pašvaldību nodevas maksātāja finansu grāmatvedībā ir uzrādītas kā izmaksu posteņi. Likums neprasa koriģēt apliekamo ienākumu par šīm summām.

29. Likuma 6. panta piektajā daļā paredzēts, ka, aprēķinot nodokli, neņem vērā bilances aktīvu posteņu pārvērtēšanas rezultātus.

Peļņa un zaudējumi, kas radušies sakarā ar ārvalstu valūtas kursa maiņu, tiek ņemti vērā un ieskaitīti kopējā maksātāja peļņā vai zaudējumos saskaņā ar iegrāmatojumiem attiecīgajos operāciju kontos.

30. Likuma 6. panta sestā daļā attiecināma uz jebkura apdrošināšanas veida apdrošināšanas prēmiju maksājumiem, ievērojot 6.panta septītajā daļā minētos nosacījumus.