

Pārrobežu nodokļi: iespējas, spēles noteikumi un riski

Dienas Business vebinārs

Dainis Vodolagins

Nodokļu prakses grupas vadītājs

LU Ekonomikas fakultātes pasniedzējs

2020.gada 3.jūnijā



Vebināra saturs

1. Pārrobežu nodokļu plānošanas iespējas
2. Aktuālie spēles noteikumi
3. Nākotnes aktualitātes
4. Jautājumi un atbildes



1. Pārrobežu nodokļu plānošanas iespējas

Nodokļu plānošanas mērķis un instrumenti

Nodokļu plānošanas mērķis ir **ilgtermiņā pārvaldīt** privātpersonas (t.i. uzņēmuma vai fiziskas personas) nodokļu slogu, skatoties uz šīs personas aktivitātēm kopumā.

Atsevišķie nodokļu plānošanas **paņēmieni jeb instrumenti** vai darba metodes sevī ietver:

Nodokļu plānošanas mērķis un instrumenti

1. Dubultās nodokļu piemērošanas novēršana, t.i., viena un tā pašā ienākuma vai vienas un tās pašas personas aplikšana ar nodokļiem ne vairāk kā vienu reizi;

2. Noteikto atbrīvojumu un atvieglojumu piemērošana, t.i., nodokļu sistēmas labumu labticīga izmantošana;

3. Nodokļa maksāšanas brīža atlikšana vai sadalīšana, atvieglojot tūlītējo nodokļu izmaksu slogu vai pārceļot to;

4. Nodokļu zaudējumu konsolidēšana, nosedzot aplikamo ienākumu un no tā radušos nodokli.

Kādos gadījumos ir pamats iepriekš apsvērt nodokļu sekas?

Nodokļu plānošana ir svarīgs instruments gan parastām mājsaimniecībām, gan lieliem uzņēmumiem un turīgam personām. Tomēr, pārrobežu kontekstā, ir vērts atzīmēt šādus gadījumus, kad nodokļu plānošana ir ļoti aktuāla:

- Uzņēmuma **aktivitātes vairāk nekā vienā valstī** noved pie nepieciešamības reģistrēt saimniecisko darbību, veikt uzskaiti un slēgt savstarpējos darījumus un darījumus ar neatkarīgām personām katrā no valstīm;
- Uzņēmumu un jaunuzņēmumu, kas darbojas vairākās valstīs, **dibinātāju izeja no biznesa**, kas bieži ietver minoritāšu dalībnieku līdzdalību izejā, dibinātāju plānus reinvestēt gūto ienākumu;

Kādos gadījumos ir pamats iepriekš apsvērt nodokļu sekas?

- Personīgās rezidences un ģimenes **īpašumu struktūras plānošana**, mantojumu plānošana;
- Ārvalstu **investoru piesaiste biznesam**, kur bieži pastāv nepieciešamība apkalpot saņemtās investīcijas no esošo uzņēmumu naudas plūsmām, kā arī piemērot sarežģītus komandas motivēšanas instrumentus;
- **Produktu** (visbiežāk, intelektuālā īpašuma objektu) **izveidošana vairāk nekā vienā valstī**, kas rada nepieciešamību pārvaldīt no produkta izplatīšanas saņemto ienākumu attiecināšanu starp vairākiem uzņēmumiem.

*Case study 1: Karkasmāju ražošanas,
pārdošanas un instalēšanas business*

Šāda uzņēmuma grupas juridiskā struktūra ir izdevīga no saimnieciskās darbības viedokļa – atbildība un riski par filiāļu aktivitātēm ir attiecināmi uz meitas un galveno uzņēmumiem, ļaujot piedalīties lielākos iepirkumu projektos katrā no tirgiem

Uzņēmuma instalēšanas bizness

Uzņēmuma galvenais birojs
Igaunijā

UIN **20%** no bruto sadalāmās peļņas;
0% gadījumā, ja netiek sadalīta peļņa;
14% no bruto sadalāmās peļņas noteiktajos gadījumos

Uzņēmuma filiāle
Latvijā

Uzņēmuma filiāle
Lietuvā

Uzņēmuma filiāle
Vācijā

Meitas uzņēmums
Somijā

UIN **20%** no gada apliekamā ienākuma

UIN **20%** no bruto sadalāmās peļņas;
0% gadījumā, ja netiek sadalīta peļņa

UIN **15%** no gada apliekamā ienākuma

UIN un tirdzniecības nodoklis kopā ap **~30%** no gada apliekamā ienākuma

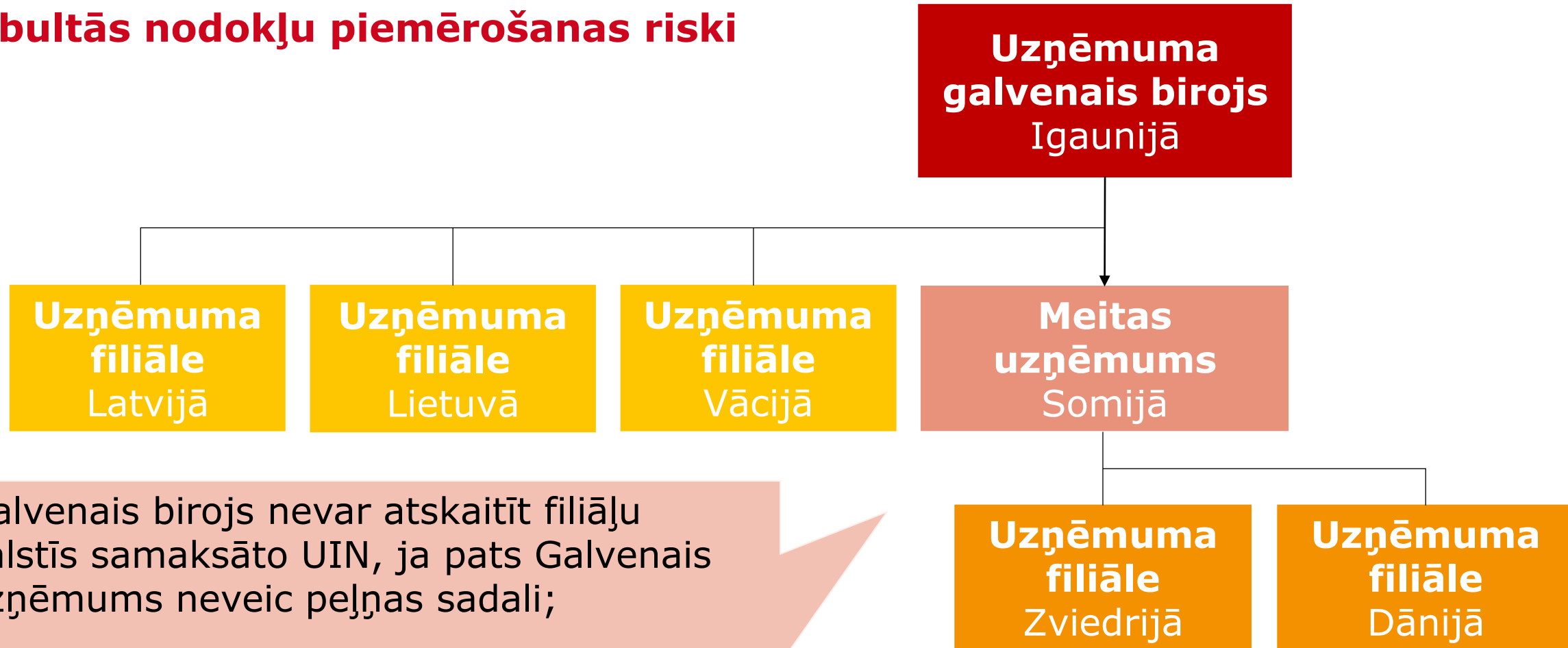
Uzņēmuma filiāle
Zviedrijā

UIN **22%** no gada apliekamā ienākuma

Uzņēmuma filiāle
Dānijā

UIN **22%** no gada apliekamā ienākuma

Dubultās nodokļu piemērošanas riski



1. Galvenais birojs nevar atskaitīt filiāļu valstīs samaksāto UIN, ja pats Galvenais uzņēmums neveic peļņas sadali;
1. Nekorektas tirgus cenu politikas piemērošanas rezultātā viens un tas pats ienākums var tikt attiecināts gan uz filiāles ienākumiem, gan uz galvenā biroja ienākumiem un aplikts ar nodokļiem divreiz.

Funkciju, aktīvu un risku analīze kā nodokļu plānošanas rīks

Filiāles:

Organizē pašu celtniecības darbību;
Piedalās projektu iegūšanā, kā arī sagatavo projektus apstiprināšanai galvenajam birojam, un ziņo tam par projektu statusu;
Veic ikdienas darbību kas nepieciešama celtniecības un projektu vadības funkcijām.

Uzņēmuma filiāle
Latvijā

Uzņēmuma filiāle
Lietuvā

Uzņēmuma filiāle
Vācijā

Uzņēmuma galvenais birojs
Igaunijā

Meitas uzņēmums
Somijā

Uzņēmuma filiāle
Zviedrijā

Galvenais birojs:
Uzņemas visus riskus saistībā ar darījumiem un celtniecību un pēc būtības ir viena juridiskā persona ar filiāli;
Veic galvenos projektu un celtniecības materiālu izstrādes un R&D aktivitātes;
Organizē kopējo biznesa stratēģisko un lielu daļu ikdienas darbības, tātad:

Pēc profila atbilst ierobežotā riska profila celtniecības uzņēmumam ar fiksēto atlīdzību, neatkarīgi no projektiem

Pēc profila atbilst augstas pievienotās vērtības uzņēmumam, kuram nodokļu vajadzībām ir pamats pretendēt uz lielāku ienākuma daļu, bet kurš arī uzņemas lielākus riskus un zaudējumus.

Case study 2: Baltijas mobilo aplikāciju izstrādātājs

Uz stratēģiskā investora piesaistes brīdi, Baltijas mobilo aplikāciju izstrādātājs un publicētājs atradās situācijā, kur vairākiem citiem nesaistītiem dalībniekiem piederēja daļas Meitas uzņēmumos.



IIN **20%** no kapitāla pieauguma



Piesaistītais investors vēlas iegādāties 100% no Galvenā uzņēmuma, kuram piederētu 100% no visām Meitas sabiedrībām, kam ir nepieciešams konsolidēt visu uzņēmumu daļas. Sākotnēji atlīdzību tika plānots izmaksāt privātpersonām – Galvenā uzņēmuma dibinātājiem.

Privātpersona 1
Latvijas nodokļu rezidents

Privātpersona 2
Latvijas nodokļu rezidents

50% 50%

Pircējs – investīciju fonds
ASV

Atlīdzība par kapitāla daļām

Produktu publicētājs
Latvija

80%

40%

17%

100%

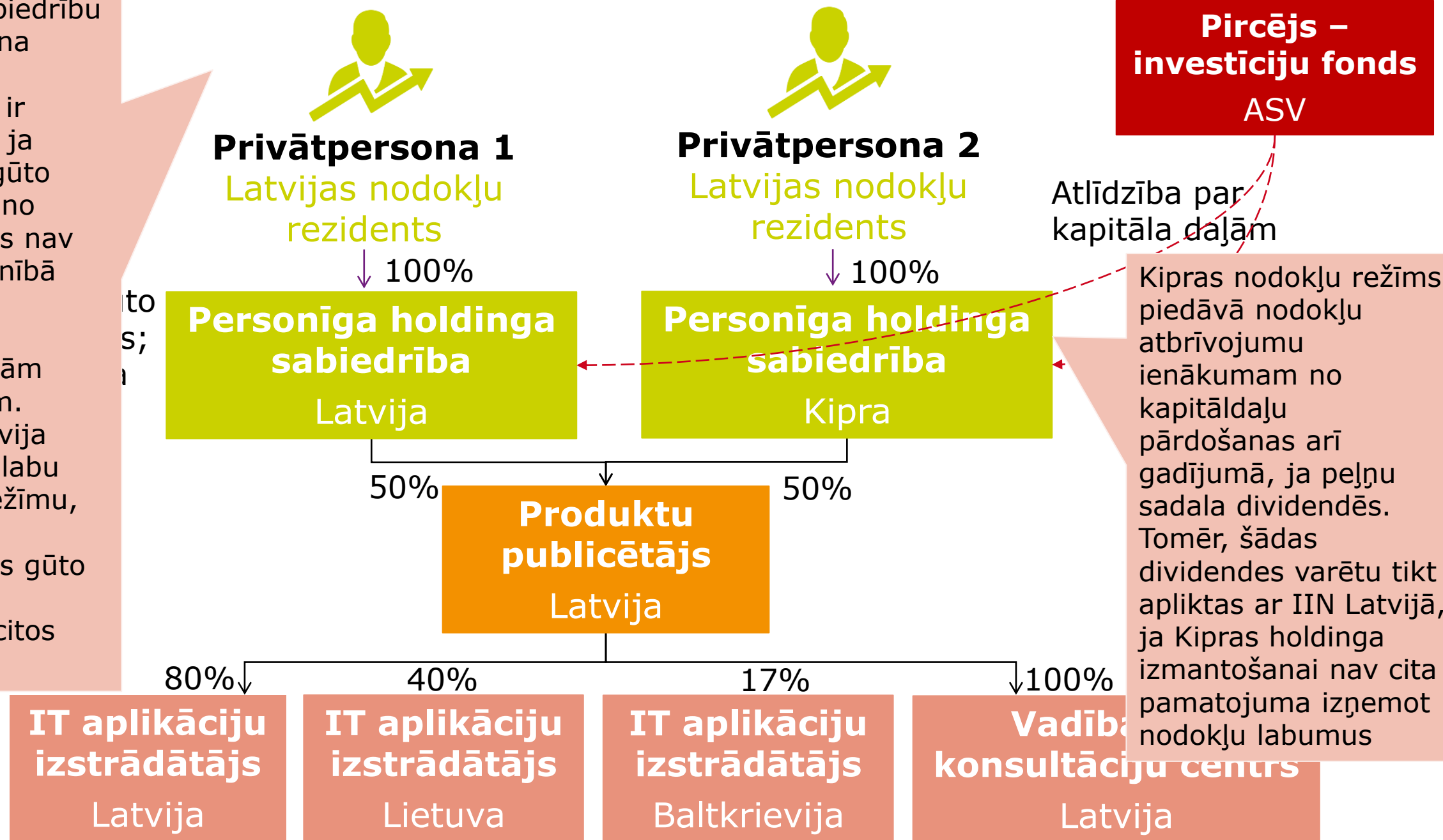
IT aplikāciju izstrādātājs
Latvija

IT aplikāciju izstrādātājs
Lietuva

IT aplikāciju izstrādātājs
Baltkrievija

Vadības un konsultāciju centrs
Latvija

Holdingsabiedrību izmantošana nodokļu plānošanā ir pamatota, ja darījumā gūto ienākumu no pārdošanas nav plānots pilnībā izmaksāt dibinātāju personīgajām vajadzībām. Šobrīd Latvija nodrošina labu nodokļu režīmu, ja no daļu pārdošanas gūto ienākumu reinvestē citos projektos.



**Minoritāšu
dalībnieku
holdings**
Latvija


Privātpersona 1
Latvijas nodokļu
rezidents
y% ↓ x%


Privātpersona 2
Latvijas nodokļu
rezidents
↓ x%

**Pircējs –
investīciju fonds**
ASV

**Personīga holdinga
sabiedrība**
Latvija

**Personīga holdinga
sabiedrība**
Kipra

Atlīdzība par
kapitāla daļām

50%

50%

**Produktu
publicētājs**

Latvija

80%

40%

17%

100%

**IT aplikāciju
izstrādātājs**
Latvija

**IT aplikāciju
izstrādātājs**
Lietuva

**IT aplikāciju
izstrādātājs**
Baltkrievija

**Vadības un
konsultāciju centrs**
Latvija

Minoritāšu
dalībnieki veica
tiem piederošu
uzņēmumu
kapitāla daļu
ieguldījumu jauno
holdingsabiedrību
kapitālos.

Case study 3: Globāls mobilo aplikāciju izstrādātājs

Apskatāmajā struktūrā investori sastapās ar vairākām izmaiņām valstu nodokļu regulējumos, kas veicināja struktūras pārskatīšanu un stiprināšanu. Struktūrā maksimāli tiek izmantotas jurisdikcijas ar īpašiem nodokļu režīmiem IT izstrādes uzņēmumiem.

Stratēģiskie investori
Ķīna
33,3%

Investori – grupas dibinātāji
Kipras holdingi
66,7%

Holdinga sabiedrība
Džersijas sala

Aktīvu īpašnieks
Grupas kapitāla daļu turētājs

AppStore, Google Play utml.
ASV, Īrija, ...

Maksa par pakalpojumiem

Licences maksa

Ienākums no aplikāciju publicēšanas

100%
IT aplikāciju izstrādātājs
Kipra

100%
IT aplikāciju izstrādātājs
Lietuva

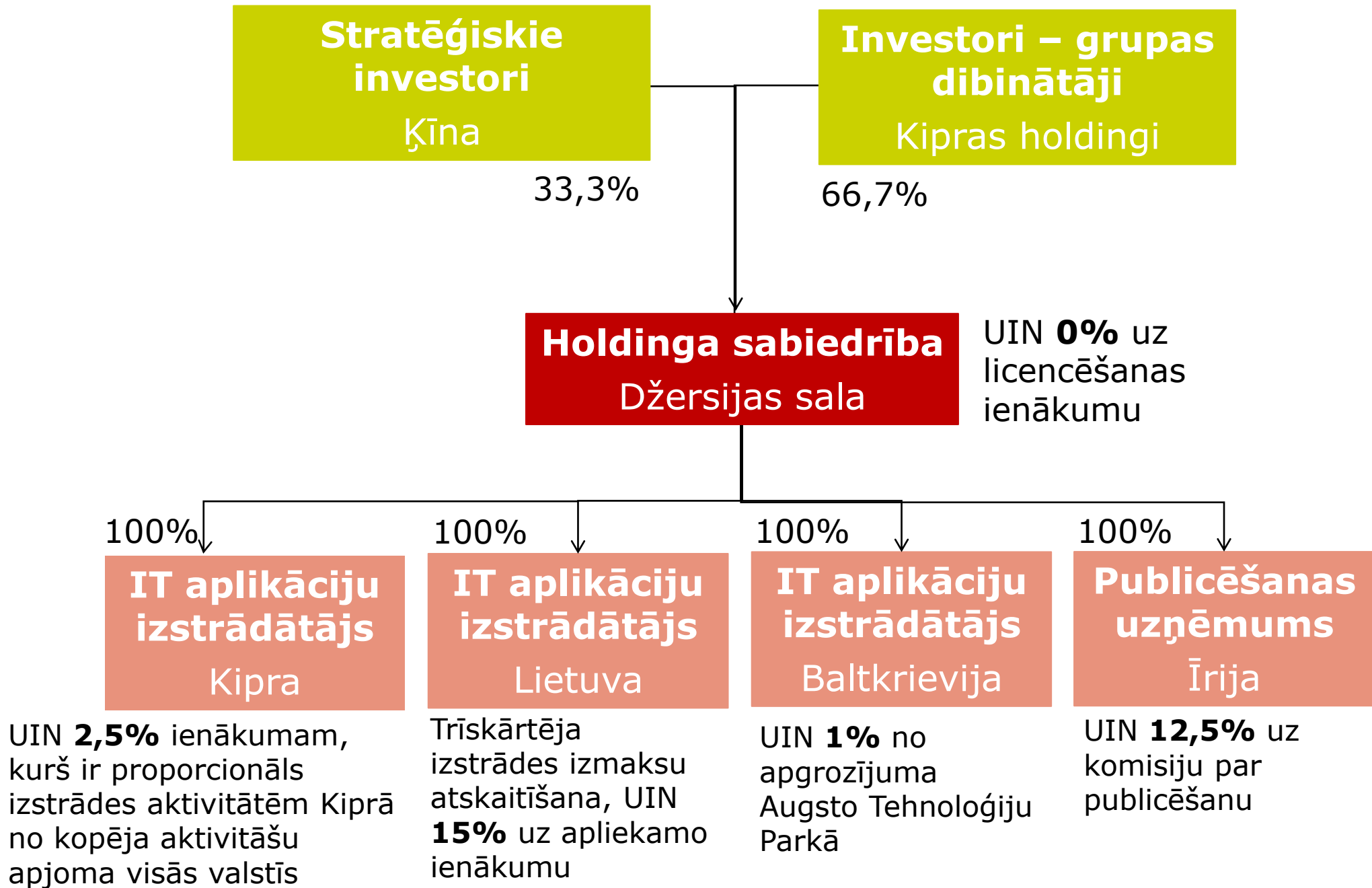
100%
IT aplikāciju izstrādātājs
Baltkrievija

100%
Publicēšanas uzņēmums
Īrija

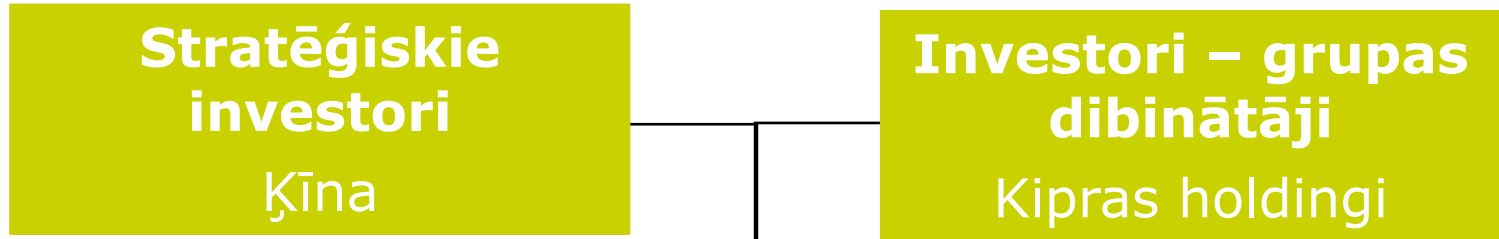
Maksa par pakalpojumiem

IT izstrādes pakalpojumu sniedzēji

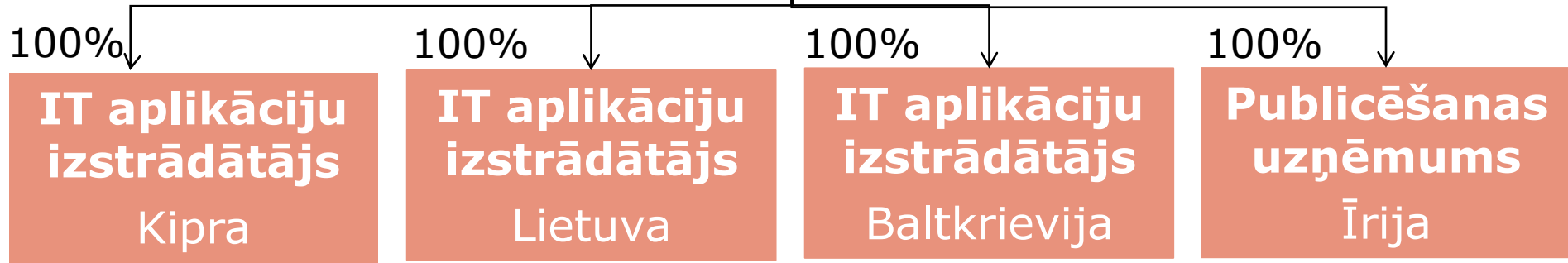
Izplatīšanas licences īpašnieks



Atvieglojuma piemērošanas piesaistes princips reālām aktivitātēm (*Nexus approach*) lika pārskatīt darbinieku fiziskās atrašanās vietu un papildus darbību pārcelšanu uz Kipru



Džersijas holdinga turpmāka darbība un pastāvēšana atkarīga no uzņēmuma spējas pamatot tā nepieciešamību biznesa vajadzībām un uzturēt uzņēmumā nepieciešamo darbinieku skaitu



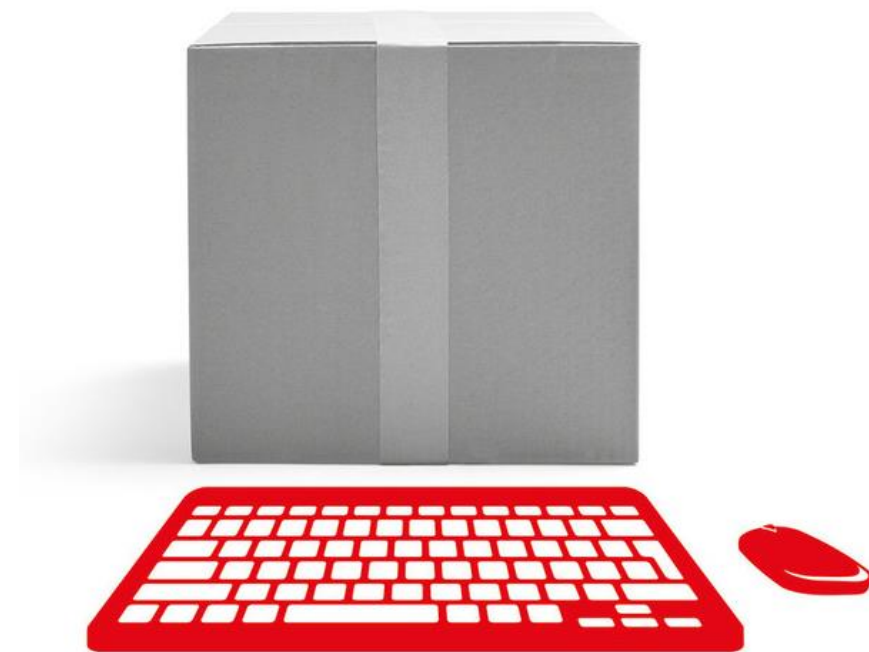
Katra no grupas uzņēmumiem apliekamā ienākuma noteikšana ir saistīta ar sarežģīto aktīvu – intelektuālā īpašuma objektu – ražošanas procesa un pievienotās vērtības veidošanas ķēdes analīzes

2. Pārrobežu nodokļu plānošanas aktuālie spēles noteikumi

Režīmi *IP box*

Tā saucamie ***IP box* nodokļu režīmi** nodrošina uzņēmumiem, kas izstrādā noteiktu veidu intelektuālā īpašuma objektus, piemērot īpašus nodokļu atvieglojumus (palielinātas izmaksu atskaitīšanas, daļējo ienākumu atbrīvojumu no nodokļiem u.tml.).

Tas būtiski samazina aktīvu izstrādāšanas nodokļu slogu, veicinot šāda saimnieciskā darbības veida plašāku izplatīšanu konkrētajā valstī.



Nexus pieejas piemērošana

Nexus pieeja ir mehānisms cīņai ar mākslīgo apliekamās peļņas novirzīšanu uz jurisdikcijām ar zemiem nodokļiem, saskaņā ar kuru *IP box* režīmu labumus var piemērot tikai proporcionāli tam, cik no kopējām grupas darbībām tiek veiktas tieši no šīs jurisdikcijas uzņēmumiem.



Režīmi *IP box* un *Nexus* pieejas piemērošana tiem

IP box nodokļu režīmi	Nodokļu režīma būtība	<i>Nexus</i> pieeja	Piemērojamā UIN likme
1. Andora	80% nodokļu atbrīvojums kvalificējamiem* ienākumiem	Ieviesta	2%
2. Kipra	80% nodokļu atbrīvojums kvalificējamiem* ienākumiem	Ieviesta	2,5%
3. Ungārija	80% nodokļu atbrīvojums kvalificējamiem* ienākumiem	Ieviesta	4,5%
4. Lietuva	Pazeminātas nodokļa likmes piemērošana kvalificējamiem* ienākumam no aktīviem	Ieviesta	5%

* Kvalificējamo ienākums = [kvalificējamās izmaksas (+30% uzcenojums) / kopējās izmaksas x kopējais ienākums]

Business substance prasības un cīņa ar
fiktīvo uzņēmumu izmantošanu

***Business substance* prasības un cīņa ar fiktīvo uzņēmumu izmantošanu**

Business substance prasības tika ieviestas visās valstīs un teritorijās, kas piekrita **sadarboties informācijas apmaiņā** nodokļu jomā un rezultātā nenokļuva ES melno jurisdikciju sarakstā.

Business substance prasības **neļauj izmantot uzņēmumus struktūrās, kuras ir mākslīgas**, kurās šādi uzņēmumi nepiedalās vai ļoti ierobežoti piedalās kāda aktīva (piemēram, IT aplikāciju) izstrādē un pārvaldīšanā. Šādā veidā kļūst neiespējami veidot un uzturēt fiktīvas struktūras.

Business substance prasības un cīņa ar fiktīvo uzņēmumu izmantošanu

No praktiskā skata punkta, ieviestie apkarošanas pasākumi ietver sevī:

- 1) Spontānās automātiskās informācijas apmaiņas** pasākumu ar visu to valstu VIDiem, kuri piedalās noteiktajā struktūrā, un ar kuriem ir spēkā automātiskā informācijas apmaiņa;
- 2) Soda sankcijas** par katru darbības gadu.

Šobrīd ES melnais saraksts iekļauj vien 12 jurisdikcijas, tai skaitā:

- | | |
|--------------------|------------------------------|
| 1. Amerikāņu Samoa | 7. Panama |
| 2. Kaimanu salas | 8. Samoa |
| 3. Fidži | 9. Trinidada un Tobago |
| 4. Guama | 10. Amerikāņu Virdžīnu salas |
| 5. Omāna | 11. Vanuatu |
| 6. Palau | 12. Seišelu salas |

Business substance prasības un cīņa ar fiktīvo uzņēmumu izmantošanu

Jurisdikcijas	Prasību būtība	Soda sankcijas
1. Džersijas salas	<ol style="list-style-type: none">1) Uzņēmuma efektīva vadība notiek no Džersijas; un2) Uzņēmumam ir pietiekošs darbinieku skaits, izmaksu apjoms un fizisko aktīvu apjoms darbības veikšanai no Džersijas; un3) Uzņēmuma būtiskāko funkciju veikšana no Džersijas	<ul style="list-style-type: none">• GBP 10'000 sods pirmajā darbības gadā, ja tiek secināts, ka uzņēmums neatbilst prasībām;• GBP 100'000 sods otrajā secīgajā gadā, kas izraisa arī izslēgšanu no komercreģistra

Business substance prasības un cīņa ar fiktīvo uzņēmumu izmantošanu

Jurisdikcijas	Prasību būtība	Soda sankcijas
2. Britu Virdžīnu salas	<p>Uzņēmumam ir jāatbilst sekojošiem kritērijiem:</p> <ol style="list-style-type: none">1) Sniegt pierādījumus tam, ka konkrēta darbība fiziski tiek veikta no Salām;2) Uzņēmuma efektīva vadība notiek no Salām; un3) Uzņēmumam ir pietiekošs darbinieku skaits, izmaksu apjoms un fizisko aktīvu apjoms darbības veikšanai no Salām; un4) Uzņēmuma būtiskāko funkciju veikšana no Salām. <p>Uzņēmumam ir tiesības arī iesniegt pierādījumus par nodokļu rezidenci kādā no valstīm.</p>	<ul style="list-style-type: none">• Sods līdz USD 50'000 pirmajā darbības gadā, ja tiek secināts, ka uzņēmums neatbilst prasībām;• Sods līdz USD 400'000 otrajā secīgajā gadā, kas izraisa arī izslēgšanu no komercreģistra

3. Pārrobežu nodokļu plānošanas nākotnes aktualitātes

Apskats uz tendencēm nodokļu jomā

- Iniciatīva par peļņas attiecināšanu uz tirgus jurisdikcijām nodokļu piemērošanas vajadzībām lieliem digitālo pakalpojumu sniedzējiem;
- Digitālo pakalpojumu nodokļa ieviešana;
- DAC 6 spēkā stāšanās arī Latvijā (sākot ar 2020.gada 1.jūliju par periodu no 2018.gada) un Kiprā, potenciāli arī no šī gada jūlija.



Jautājumi?



Dainis Vodolagins

*Nodokļu prakses grupas
vadītājs*

dainis.vodolagins
@eversheds.sutherland.lv
Lāčplēša street 20a,
Riga, LV – 1011, Latvia