

Fiskālā tautu draudzība: Latvijas–Krievijas nodokļu konvencija



Edgars Koškins,
zvērīnāts advokāts,
advokātu biroja *Vilgerts*
partneris

Parakstīta Latvijas–Krievijas konvencija

Latvijas prezidents Valdis Zatlers Ziemassvētku gaisotnē visnotaļ aktīvi pastrādāja Krievijā, pagājušā gada nogalē parakstot arī vairākus starpvalstu līgumus. Viens no tiem ir līgums par izvairīšanos no dubultās nodokļu aplikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu attiecībā uz ienākuma un kapitāla nodokļiem jeb, neformāli izsakoties, Latvijas–Krievijas nodokļu konvencija. Nodokļu konvencijas no laika gala ir mulsinājušas komersantu un grāmatvežu prātus, reizēm arī Valsts ieņēmumu dienesta darbiniekus, kad nodokļu maksātāji, mēģinot iegūt labumu no nodokļu konvencijas piemērošanas, uzdod āķīgus jautājumus. Šī raksta mērķis ir saprotami izskaidrot, kādu labumu nodokļu konvencijas dod komersantiem un kā būs izmantojama konkrēti Latvijas–Krievijas konvencija.

Nodokļu konvenciju izcelsme un jēga

Vēsturiski mūsdienu nodokļu konvencijas lielākā vai mazākā mērā ir balstītas uz Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas (*OECD*) nodokļu parauga konvenciju. Šī organizācija nesēn ar lepnumu atzīmēja *OECD* nodokļu konvencijas 50. gadadienu. Pasaulē ir noslēgti tūkstošiem nodokļu konvenciju, kas balstās uz *OECD* izstrādāto parauga konvenciju. Nodokļu konvenciju sākotnējā iecere būtībā sakrīt ar to tagadējo primāro mērķi – veicināt tirdzniecību starp valstīm, kas lielā mērā tiek



panākts, ieviešot konkrētību jautājumos par nodokļu aplikšanas noteikumiem un to piemērošanu, t. sk. izvairoties no dubultās nodokļu aplikšanas. Savukārt uzņēmēju galvenokārt interesē, ko Latvijas–Krievijas nodokļu konvencija, par kuru pēdējā laikā bieži gadās lasīt ziņās, nozīmē praktiski.

Konvencijas stāšanās spēkā un praktiskie aspekti

Jāsāk ar to, ka šī konvencija tik drīz vēl nedarbosies. Ja ratifikācijas procesi noritēs gludi (ar abu valstu prezidentu parakstiem vien nepietiek, ir jāiziet formālas nacionālās apstiprināšanas procedūras), konvencija varētu būt piemērojama tikai no 2012. gada 1. janvāra. Te vietā atcerēties Latvijas–Itālijas faktiski kuriozo nodokļu konvenciju, kuru Latvija, šķiet, ratificēja jau tālajā 1997. gadā, bet Itālija īpaši nesteidzās – konvencija stājās spēkā tikai 2008. gadā.

Pieņemot, ka Latvijas–Krievijas konvencija tomēr stāsies spēkā itin drīz, es parastam lietotājam ieteiktu uz nodokļu konvenciju raudzīties kā uz starpvalstu (Latvijas un Krievijas) katalogu ar dažādu veidu ienākumu sarakstu (piemēram, ienākums no nekustamā īpašuma, dividendes, procenti, autoratlīdzība u. c.), kurā iekļauta neliela pamācība par to, kā Latvija un Krievija plāno savā starpā šos dažādu veidu ienākumus aplikēt ar ienākuma un kapitāla nodokļiem. Tātad no šī pirmā tēlainā salīdzinājuma ir jāuzsver, ka, pirmkārt, konvencija regulē jautājumus, kas Latvijas nodokļu izpratnē ir saistīti ar uzņēmumu ienākuma nodokli (UIN), iedzīvotāju ienākuma nodokli (IIN) un nekustamā īpašuma nodokli (NĪN), bet neregulē netiešos nodokļus, piemēram, pievienotās vērtības, muitas vai akcizes nodokli. Otrkārt, konvencija attiecas uz zināmu mijiedarbību starp Latviju un Krieviju. Vistipiskākais piemērs būtu darījums starp Latvijas komersantu un Krievijas komersantu.

Turpinot stāstījumu par dažādu veidu ienākumiem, gribas atgādināt Finanšu ministrijas un faktiski Latvijas noslēgto nodokļu konvenciju vadošā speciālista

Andreja Biruma reiz rakstīto, ka šo ienākumu sarakstu nosacīti var sagrupēt trijās kategorijās. Maksimāli īsi raksturojot šīs kategorijas, ienākumi ir tādi, kurus katra valsts aplikē ar nodokļiem pēc saviem ieskatiem, kurus var aplikēt līdz konvencijā noteiktajai robežai vai kurus konkrētā valsts vispār nevar aplikēt ar nodokļiem.

Pirmā ienākumu kategorija ir tādi vienas valsts (t. i., Krievijas vai Latvijas) rezidenta ienākumi, kas saskaņā ar konvenciju otrajā valstī var tikt aplikti ar nodokļiem bez ierobežojumiem. Vienkāršākais piemērs būtu, ja Latvijas rezidents, komerciālu un nostalgisku motīvu vadīts, Abrenē (Pitalovā) atvērtu mazu veikaliņu un tirgotu šprotes. Tādā situācijā Krievijas nodokļu inspekcija viennozīmīgi norādītu, ka Krievijā ir izveidota Latvijas rezidenta pastāvīgā pārstāvniecība un ka Krievija pēc savas patikas aplikē ar peļņas nodokļiem ienākumus no Pitalovā pārdotajām šprotēm. Cits labs piemērs, tikai raugoties no pretējās puses, būtu, ja Krievijas rezidents Rīgā iegādātos īpašumu un to iznomātu. Šādu nomas ienākumu gadījumā Latvijai būs rīcības brīvība nodokļu piemērošanā. Faktiski tādu ienākumu gadījumā, kas gūti, vienas valsts rezidentam veicot aktīvu komercdarbību otras valsts teritorijā, nodokļu konvencija lielākoties tautāmu labumu nedos ne Krievijas, ne Latvijas rezidentiem. Tiesa gan, Latvija un Krievija konvencijā vienojas par dubul-

doņļus par Latvijā samaksājamiem nodokļiem.

Otru grupu veido tādi ienākumi, kas var tikt aplikti ar nodokļiem tik daudz, cik to atļauj Latvijas–Krievijas konvencijā noteiktie ierobežojumi, piemēram, dividendes, procenti un autoratlīdzība. Šī ir tā ienākumu grupa, ar kuru komersants ikdienas konvencijas piemērošanas praksē saskaras visbiežāk un saistībā ar kuru var skaitliskā izteiksmē novērtēt nodokļu konvencijas sniegto labumu. Piemēram, ja Latvijas uzņēmums (*LatSIA*) pieder Krievijas uzņēmumam (*RusSIA*) un *LatSIA* vēlas izmaksāt dividendes *RusSIA*, tad *LatSIA* saskaņā ar Latvijas UIN regulējumu ir pienākums ieturēt 10% no šādas dividendu izmaksas. Ja aprēķināto un izmaksājamo dividendu summa ir viens miljons, *LatSIA* izmaksās *RusSIA* 900 tūkstošus, bet 100 tūkstošus iemaksās Latvijas budžetā. Saskaņā ar Latvijas–Krievijas nodokļu konvencijā noteikto ierobežojumu Latvija būs tiesīga pretendēt vairs tikai uz 5% (nevis 10%) no dividendu kopapjoma (t. i., par piecdesmit tūkstošiem mazāk, ja turpinām iepriekšējo piemēru), ja *RusSIA* būs sabiedrība, kas tieši pārvaldīs vismaz 25% *LatSIA* kapitāla, un investētais kapitāls pārsniegs 75 000 dolāru. Šādu atšķirību starp Latvijas nacionālo un nodokļu konvencijā paredzēto likmi Latvijā dēvē arī par konvencijā paredzēto nodokļu atvieglojumu, pro-

Latvijas rezidents var daļēji samazināt Latvijā maksājamus nodokļus par tiem nodokļiem, kas ir samaksāti Krievijā.

tās nodokļu aplikšanas novēršanu, un tam ir arī praktiska jēga. Tas nozīmē, ka, piemēram, Latvijas rezidents var daļēji samazināt Latvijā maksājamus nodokļus par tiem nodokļiem, kas ir samaksāti Krievijā (Latvijas nacionālā likumdošana gan arī paredz līdzīgus mehānismus), un attiecīgi darbojas arī pretējais efekts – Krievijas rezidenti samazina savus no-

ti, konvencijas noteikumi paredz labvēlīgākas nodokļu sekas nekā valsts likumi. Nākamajā lappusē ir shematisks (bez atsevišķām niansēm) raksturojums, kā Latvijas–Krievijas nodokļu konvencija palīdz samazināt nodokļu zudumu Latvijā, ja Krievijas rezidents no Latvijas rezidenta saņem dividendes, procentus vai autoratlīdzību. Jāpiebilst, ka nodokļu

IZMAKSA NO LATVIJAS UZ KRIEVIJU			
	Latvijas likumdošanā paredzētais ieturējums	Nodokļu konvencijā paredzētais ieturējums	
	DIVIDENDES		SECINĀJUMI
DIVIDENŽU SAŅĒMĒJS – JURIDISKA PERSONA	10%	5%	Pieejams 5% nodokļu atvieglojums
DIVIDENŽU SAŅĒMĒJS – FIZISKA PERSONA	10%	5%	Pieejams 5% nodokļu atvieglojums
	PROCENTI		
PROCENTU SAŅĒMĒJS – JURIDISKA PERSONA	0% ¹ 5% ² 10% ³	5%–10% (0%)	Nav pieejams nodokļu atvieglojums (izņemot dažas specifiskas situācijas)
PROCENTU SAŅĒMĒJS – FIZISKA PERSONA	10%	10% (0%)	Nav pieejams nodokļu atvieglojums (izņemot dažas specifiskas situācijas)
AUTORATLĪDZĪBA (SAMAKSA PAR INTELEKTUĀLO ĪPAŠUMU)			
AUTORATLĪDZĪBAS SAŅĒMĒJS – JURIDISKA PERSONA	15% ⁴ 5% ⁵	5%	Pieejams 10% nodokļu atvieglojums maksājumiem par autortiesībām
AUTORATLĪDZĪBAS SAŅĒMĒJS – FIZISKA PERSONA	15%–25%	5%	Pieejams 10%–20% nodokļu atvieglojums

¹ Procentu maksājumi starp nesaistītiem uzņēmumiem. ² Procentu maksājumi starp Latvijas bankām un ar tām saistītiem uzņēmumiem. ³ Procentu maksājumi starp saistītiem uzņēmumiem. ⁴ Maksājumi par autortiesībām uz literāru vai mākslas darbu, ieskaitot filmas un fonogrammas. ⁵ Maksājumi par pārējiem intelektuālo īpašuma veidiem.

ieturējums darījumos starp uzņēmumiem ir piemērojams tikai tad, ja Latvijas rezidenta darījumu partneris ir citas valsts rezidents, t. i., citā valstī reģistrēts uzņēmums.

Līdzīga analīze, protams, strādā arī pretējā virzienā, proti, konvencija palīdz samazināt nodokļu izmaksas Krievijā, ja Latvijas rezidents saņem dividendes, procentus vai autoratlīdzību no Krievijas rezidenta. Visbeidzot – jāsaprot, ka gala ieguvums ir aprēķināms, izrēķinot nodokļu izmaksas ienākuma avota valstī un tad arī ienākumu saņēmēja valstī. Kā jau minēju, Latvijas–Krievijas nodokļu konvencija stāties spēkā, ātrākais, 2012. gadā. Iespējams, ka tad Latvijas un Krievijas nodokļu likmes būs jau mainījušās un tie, kas izrēķinās kopējos ieguvumus šā gada februārī, pēc tam būs spiesti tos pārreķināt. Bet jau tagad globālajā tirgū interese ir pieejami aprēķini

par gala rezultātu, vadoties no pašreizējās nodokļu nastas abās valstīs.

Vēl ir trešā ienākumu grupa – vienas valsts rezidenta ienākumi, kas saskaņā ar konvenciju otrā valstī nevar tikt aplikti ar nodokļiem. Piemēram, Krievijas advokātu birojs konsultē mūsu biroju par nodokļu aplikšanu Krievijā saistībā ar nodokļu konvenciju. Ja mēs šodien veiksīm honorāra maksājumu uz Krieviju, faktiski būs spiesti ieturēt 10% un iemaksāt tos Latvijas budžetā. Vēl tagad atceros, cik rupjas vēstules man sūtīja viens Maskavas advokāts, kad pateicu, ka viņš varētu saņemt par 10% mazāk šī nodokļu ieturējuma dēļ. Nodokļu konvencija ļoti palīdz šādu problēmu atrisināt, proti, Latvijas nodokļos nekas nav jāmaksā, jo Krievijas juristi, sēžot *Moscow city* ofisos, saņem ienākumu, kas gūts, neizmantojot pastāvīgo pārstāvniecību Latvijā.

Noslēgumā

Vēl viens satraucošs apstāklis saistībā ar Latvijas–Krievijas nodokļu konvenciju ir tas, ka abu valstu nodokļu inspekcijas uz šī dokumenta pamata intensīvāk apmainīsies ar informāciju un arī atbildēs viena uz otras jautājumiem un pieprasījumiem. Raksta sākumā nepieminēju, ka teorētiski konvenciju mērķis ir ne vien izvairīties no dubultās nodokļu aplikšanas, bet arī no dubultās nodokļu neaplikšanas. Arī tādas mēdz būt fiskālās tautu draudzības sekas, tāpēc esiet uzmanīgi!

Šī raksta mērķis ir sniegt vispārīgu ieskatu par Latvijas–Krievijas nodokļu konvenciju. Es apzināti vairījos iedziļināties visās juridiskajās un formalitāšu niansēs, lai padarītu izklāstu vieglāk uztveramu. Tāpēc, pirms veikt kādas šeit aprakstītās darbības, būtu jākonsultējas ar jūsu grāmatvedi, advokātu vai citu kompetentu speciālistu. **F**