

## Ekonomiskās būtības jēdziens (3/44/19)

Lai cīnītos pret krāpšanu un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas nacionālā un starptautiskā līmenī, tiek izstrādāti atbilstoši normatīvie akti un skaidroti tajos ietvertie jēdzieni. Pēdējo gadu laikā valstis savos nacionālajos normatīvajos aktos un nodokļu konvencijās ievieš pretizvairīšanas normas, sekojot ESAO izstrādātajām vadlīnijām. Šie apstākļi uzsver nepieciešamību vērtēt starptautisko grupu darījumu komerciālo saturu un biznesa mērķus. Ekonomiskās būtības noskaidrošana ir viens no būtiskajiem kritērijiem, kas jāizvērtē, lai varētu noteikt, vai uzņēmuma peļņa tiek aplikta ar nodokli tajā valstī, kurā tā ir reāli gūta, un vai nenotiek izvairīšanās no nodokļu maksāšanas. Šajā rakstā – sīkāk par ekonomiskās būtības jēdzienu.

### Ekonomiskā būtība

Ekonomiskā būtība ir ļoti svarīgs aspeks nodokļu piemērošanā, kas vērtējams gan no nacionālo, gan starptautisko nodokļu aktu perspektīvas. Ekonomiskā būtība nav viendimensijas jēdziens, bet iekļauj vairākus savstarpēji saistītus elementus. Būtība ir rūpīgi jāizvērtē, ņemot vērā visas grupas aktivitātes. Starptautiskajā praksē atzīts, ka, lai uzņēmumam būtu pilnvērtīga ekonomiskā būtība, tam jānodrošina "esība" trijos dažādos struktūrlās būtības līmeņos:

1. vadības līmenis (stratēģisko lēmumu pieņemšana) – tiek vērtēta lēmumu pieņemšanas vieta, vadības sēžu skaits, vadības personāla kvalifikācija un informētība (proti, atbilstoša izglītība lēmumu pieņemšanai), piedalīšanās vadības sēdēs, sēžu protokolu saturs, attiecīga dokumentācija;
2. ikdienas pārvaldes līmenis (ikdienas darbības) – tiek vērtētas darbinieku lomas, cik aktīvi tiek veikta ikdienas darbība noteiktajā jurisdikcijā, kādā veidā atskaitās par darbību izpildi;
3. administratīvā pārvalde (praktiskie aspekti attiecībā uz biroja pārvaldi) – biroja un personāla fiziska pastāvēšana, īpašuma piederība/telpu noma, aprīkojums, bankas konti, grāmatvedības kārtošana, korporatīvā saziņa (e-pasta korespondence, telefona izmantošana u.tml.).

Papildus jāvērtē arī operacionālā būtība (t.i., vai nenotiek ieņēmumu/izdevumu mākslīga pārvirze uz citiem grupas uzņēmumiem citās jurisdikcijās) un ekonomiskā būtība (t.i., vai struktūra/darījums ir ekonomiski pamatots).

Visi šie līmeņi jāpārbauda, lai noteiktu, vai uzņēmums neizmanto mākslīgi radītu struktūru vai arī neveic darījumus nodokļu priekšrocību gūšanai. Lai uzņēmums kvalificētos kā valsts nodokļu rezidents, tam šajā valstī jānodrošina pietiekams klātbūtnes līmenis. Ekonomiskā būtība ietekmē iespēju piemērot gan nodokļu konvencijas, gan nacionālās nodokļu normas.

### Normatīvais regulējums

Latvijas normatīvie akti neparedz kritērijus, kurus kompetentās nodokļu iestādes vērtētu, lai secinātu par būtības līmeni. Nav pieejamas arī vadlīnijas uzņēmuma ekonomiskās būtības vērtēšanai. Tomēr Latvija ir ieviesusi ES direktīvu normas, tostarp nodokļu nemaksāšanas novēršanas vispārīgo principu un vairākas pretizvairīšanas normas Uzņēmumu ienākuma nodokļa (UIN) likumā. Aprakstot mākslīgas struktūras no UIN perspektīvas, kā uzņēmuma ekonomiskās būtības trūkuma piemēru likumdevējs min uzņēmuma funkciju analīzi (piemēram, tikai preču zīmes turēšana) un funkciju pildīšanu (piemēram, uzņēmums izmanto ārpakalpojumu sniedzējus, lai nodrošinātu savu juridisko klātbūtni un ar to saistītās prasības, tostarp grāmatvedības kārtošanu un finanšu pārskatu sagatavošanu, juridisko adresi, paraksta tiesības).

Šo normu piemērošanā nodokļu iestādēm ir tiesības vērtēt ekonomisko būtību un atzīt notikušo darījumu vai pašu uzņēmumu grupas struktūru par mākslīgu, balstoties uz to, ka vienīgais tās izveidošanas mērķis ir bijis nodokļu ietaupīšana, kamēr atbilstošais ekonomiskās būtības līmenis nav sasniegts.

Tomēr ir valstis, kurās ekonomiskās būtības prasības tiek detalizēti regulētas nacionālajā līmenī. Piemēram, lai uzskatītu, ka Nīderlandes uzņēmumam ir pietiekama komerciālā būtība, –

- vismaz pusei no visiem likumā noteiktajiem un citādi pilnvarotajiem valdes locekļiem jādzīvo Nīderlandē;
- valdes locekļiem, kas dzīvo Nīderlandē, jābūt pietiekamām profesionālajām zināšanām, lai tie varētu veikt savus pienākumus;
- uzņēmumam jābūt kvalificētam personālam, kas var pienācīgi izsvērt un izpildīt uzņēmuma noslēgtos darījumus;
- valdes lēmumi jāpieņem Nīderlandē;
- uzņēmuma galvenais bankas korts jākontrolē no Nīderlandes;
- lietvedība jāglabā Nīderlandē;
- uzņēmuma adresei jābūt Nīderlandē u.c.

Vērtējot darījumus, kuros piedalās Latvijas nodokļu rezidenti, kā arī Latvijā reģistrēto uzņēmumu lomu starptautiskās grupās, VID savā ekonomiskās būtības kritēriju izvēlē varētu balstīties uz citu valstu praksi.