

VID skaidrojums par saistītu personu aizdevuma vērtības aprēķināšanu sagriež visu par 180° 1/40/19



Transfertcenu nodaļas projektu vadītāja,
PwC Latvija
Līga Dobre-Jakubone



Transfertcenu nodaļas vecākā projektu vadītāja, PwC Latvija
Zane Smutova

Lai gan pagājis jau gandrīz gads kopš jaunā transfertcenu (TC) regulējuma spēkā stāšanās, joprojām publiski nav pieejams oficiāls skaidrojums par aizdevuma darījuma vērtību TC piemērošanas vajadzībām.

PwC vērsās VID ar lūgumu sniegt skaidrojumu par aizdevuma darījuma ar saistīto personu vērtības noteikšanu. Šajā rakstā – par saņemto VID teorētisko viedokli un to, kā pārskata gadā šo vērtību korekti aprēķināt dažādiem aizdevuma darījuma veidiem.

Kā zināms, šis jautājums ir būtisks gadījumos, kad nodokļu maksātāja pienākums sagatavot un iesniegt noteiktas formas TC dokumentāciju VID ir galvenokārt atkarīgs no aizdevuma darījuma vērtības interpretējuma.

Atsauces uz normatīvo aktu izpratni par aizdevuma darījumu

Būtiski norādīt, ka likuma “Par nodokļiem un nodevām” (NN likums) 15.² pants nenosaka nodokļu maksātājam dažādus kontrolēto darījumus, ko tas veic ar saistītām personām, summas vai kopvērtības vērtēšanas kritērijus atkarībā no darījuma priekšmeta.

Saskaņā ar VID viedokli, piemērojot NN likuma 15.² panta trešo, ceturto, septīto, astoto, devīto un vienpadsmito daļu, ar kontrolētā darījuma summu vai kopvērtību aizdevuma darījuma gadījumā saprot aizdotās naudas (t.i., galvenā parāda un aprēķināto procentu) kopsummu pārskata periodā:



Kā skaidro VID, lai noteiktu aizdevuma darījuma vērtību, ir jāvērtē kopsakarā aizdevuma darījuma definējums Latvijas normatīvajos aktos, t.i., šādas Uzņēmumu ienākuma nodokļa (UIN) likuma, NN likuma un Civillikuma normas:

Aizdevums – darījums, kurā aizdevējs uz rakstveida vienošanās pamata nodod aizņēmējam naudu un kurš aizņēmējam uzliek pienākumu noteiktā laikā un kārtībā atdot aizdevējam naudu (UIN likuma 1. panta ceturrtā daļa)

Procenti (augļi) – ienākums no jebkurām parādu saistībām (UIN likuma 1. panta sešpadsmitā daļa)

Darījums – darbība tiesisku attiecību nodibināšanai, grozīšanai, turpināšanai vai izbeigšanai (NN likuma 1. panta vienpadsmitā daļa)

Aizdevuma darījums – **aizņemtā summa** vai daudzuma lieta (galvenais parāds) un **procenti** par tās lietošanu, ja tie bija pielikti (saskaņā ar Civillikuma 1934., 1943., 1944., 1946., 1753., 1754. un 1755. pantu)

Savu izpratni VID pamato arī ar [MK noteikumiem Nr. 677](#) un, nosakot transfertcenas atbilstību tirgus cenai aizdevuma darījumos, vērtē ne tikai aizdevuma procentu maksājumus, bet arī aizdotās summas apmēru, jo tas ir viens no galvenajiem faktoriem, kas būtiski ietekmē darījuma cenu. Tātad noteiktie procentu maksājumi paši par sevi nenosaka, vai vispār aizdevumu piešķirt vai nepiešķirt un kādu likmi piemērot.

Pārskata gadā iekļaujamā aizdevuma darījuma pamatsumma ilgstošā laikposmā veiktam darījumam

Tā kā šobrīd jau ir skaidrs un pamatots VID viedoklis, ka aizdevuma darījuma vērtību veido ne tikai pieliegtie (aprēķinātie) procenti pārskata gadā, bet arī aizdevuma pamatsumma, tad rodas otrs vēl svarīgāks jautājums, kā korekti noteikt veiktā aizdevuma pamatsummu finanšu darījumiem, kas norisinās dažādos pārskata gados, pieņemot, ka –

- pārskata gadā tiek pilnībā vai daļēji izpildītas jau pirms pārskata gada noslēgtās līgumsaistības; vai
- kredītlīnija noteiktas summas apmērā ir piešķirta jau iepriekšējā pārskata gadā un tās izlietojuma apmērs pārskata gadā ir mainīgs.

Lai gan par šo jautājumu VID nav sniedzis rakstisku viedokli, komunikācijā ar VID ir noskaidrojies, ka neatkarīgi no aizdevuma darījuma formas par aizdevuma pamatsummu uzskata summu, par kādu darījuma puses līgumiski vienojušās. Faktiski darījums ir sācies tad, kad darījuma līgumu ir apstiprinājušas abas puses (aizdevējs un aizņēmējs) un ir noteikts darījuma limits. Ilgstošs finanšu darījums norisinās dažādos pārskata gados, un darījums ir veikts tad, kad abas puses izpilda savas saistības, t.i., ir saņēmta nauda un veikta tās atmaksa.

Ņemot vērā minēto skaidrojumu un mūsu pašreizējo izpratni, esam sagatavojuši teorētiskus piemērus pārskata gadā veikto dažāda veida (ilgtermiņa un kredītlīnijas) aizdevuma darījumu vērtības noteikšanai:

- nodokļu maksātājs 201X. gadā ir saņēmis EUR 8 milj. ilgtermiņa aizdevumu un
- nodokļu maksātājam 201Y. gadā ir piešķirti arī aizdevumi kredītlīnijas veidā ar noteiktu kredītlimitu.

Pārskata gadā veikto aizdevuma darījumu kopvērtības shematiski attēlotas tabulā:

	Ilgtermiņa aizdevums (tūkst., EUR)		1. kredītlīnija (tūkst., EUR)			2. kredītlīnija (tūkst., EUR)		
	Aizdevuma neatmaksātā daļa	Atmaksātā aizdevuma pamatsumma	Izmantotā kredītlīnija summa	Saņemtā kredītlīnijas summa	Atmaksātā kredītlīnijas summa	Izmantotā kredītlīnija summa	Saņemtā kredītlīnijas summa	Atmaksātā kredītlīnijas summa
uz 12/2017	-6000		-6000			-6000		
01/2018				-4000				
02/2018					2000		-4000	
03/2018				-3000				
04/2018		500						
05/2018								
06/2018					2000			7000
07/2018								
08/2018		500			3000			
09/2018								
10/2018				-4000				
11/2018								
12/2018		500			2000			
uz 12/2018	-4500	1500	-8000	-11 000	9000	-3000	-4000	7000
		1500		-2000			3000	
Veiktā aizdevuma darījuma vērtība pārskata gadā (neskaitot aprēķinātos procentus)	1500		0			3000		

Kā redzams, pārskata gadā veikto darījumu vērtība faktiski atspoguļo nodokļu maksātāja mantiskā stāvokļa izmaiņas tā grāmatvedībā.

Pieļaujam, ka šis raksts izraisīs diskusijas, jo ir radikāli mainīta pieeja grupas kontrolēto finanšu darījumu summas noteikšanā TC piemērošanas vajadzībām saskaņā ar NN likuma 15.² pantu un norādīšanā UIN deklarācijas 6.5.1. rindā par saistīto personu darījumiem pārskata gadā.