

Konvencijas noteikumu piemērošana un ESAO vadlīniju izmantošana 2/29/21



Direktore nodokļu konsultāciju nodaļā,
personāla un organizāciju pārveides
pakalpojumu vadītāja Baltijā, PwC Latvija

Irēna Arbidāne

Ja persona vienlaikus tiek uzskatīta par nodokļu rezidentu divās nodokļu konvencijas valstīs (piemēram, Latvijā un Lietuvā) saskaņā ar to nacionālajām tiesību normām, tad strīds par personas nodokļu rezidenta statusu būs izšķirams atbilstoši konvencijas 4. panta ceturtajai daļai, kura paredz secīgi izvērtēt šādus kritērijus:

1. Kurā valstī ir personas pastāvīgā dzīvesvieta?
2. Kur ir personas vitālo interešu centrs - ciešākas personiskās un ekonomiskās saites?
3. Ja nav iespējams noteikt valsti, kurā personai ir vitālo interešu centrs, vai arī tai nav pastāvīgas dzīvesvietas nevienā no abām valstīm, tad šo personu uzskata par tās valsts rezidentu, kurā tai ir ierastā mītnes zeme (*habitual abode*).
4. Ja personai ierastā mītnes zeme ir abas valstis vai nav neviena no tām, tad personu uzskata par tās valsts rezidentu, kuras pilsonis ir šī persona.
5. Ja persona ir pilsonis abās valstīs vai nav nevienā no tām, tad valstu kompetentās iestādes izšķir jautājumu par rezidences noteikšanu, savstarpēji vienojoties.

Vērtējot "pastāvīgo dzīvesvietu" kā konvencijas pirmo kritēriju, jāņem vērā ESAO komentāri. ESAO komentāri par konvencijas 4. panta otrās daļas a) apakšpunktu nosaka, ka valstī rodas pastāvīga dzīvesvieta, ja persona to patur un saglabā savai pastāvīgai lietošanai, nevis vienkārši palikšanai noteiktā vietā, kur situācijas apstākļi skaidri norāda, ka tā ir īslaicīga.

Papildus jāņem vērā, ka ESAO komentāri par konvencijas 4. pantu nosaka, ka, lai noskaidrotu, ar kuru no abām valstīm personas personīgās un ekonomiskās saites ir ciešākas (vitālo interešu centrs), jāvērtē personas ģimenes saites, aktivitātes attiecīgās valsts sabiedrībā, nodarbošanās un profesija, politiskās un kultūras darbības, uzņēmējdarbības vieta, īpašumi un citi apstākļi. Turklāt visi šie kritēriji vērtējami kā apstākļu kopums, nevis katrs atsevišķi. Ja ar tiem nav iespējams noteikt personas nodokļu rezidences valsti, tad kā nākamais jāvērtē "ierastās mītnes zemes" kritērijs.

ESAO Covid-19 vadlīnijas savukārt skaidro, ka rezidences noteikšana Covid-19 apstākļos var būt apgrūtināta vairāku iemeslu dēļ, tāpēc kā noteicošais kritērijs ārkārtējās situācijas laikā būtu vērtējama "ierastā mītnes zeme," ja to nav iespējams izdarīt ar pastāvīgās dzīvesvietas pieejamības konkrētā valstī vai vitālo interešu centra kritērijiem.

Saskaņā ar ESAO komentāriem ierastā mītnes zeme konvenciju izpratnē ir termins un tests, ar ko nosaka valsti, kurā persona uzturas biežāk, ilgāk un regulārāk un kura ir daļa no personas ierastā režīma. Taču vienlaikus ESAO komentāri nosaka, ka ierastā mītnes zeme nenozīmē valsti, kurā persona pavada lielāku dienu skaitu.

Šajā sakarā likumdevējs ir norādījis, ka, vērtējot situāciju saistībā ar Covid-19 dēļ noteiktajiem ierobežojumiem, būtu jāvadās, piemēram, pēc šādiem nosacījumiem:

1. Persona netika uzskatīta par Latvijas rezidentu pirms Covid-19 ārkārtējās situācijas ieviešanas, un sākotnēji plānots, ka persona neuzturēsies Latvijā tik ilgi, lai varētu tikt uzskatīta par rezidentu.
2. Uzturēšanās ilgumu Latvijā nav ietekmējuši citi faktori, izņemot tos, kas saistīti ar Covid-19 dēļ noteiktajiem ierobežojumiem (piemēram, ieceļošanas un izceļošanas liegumi, slimība un citi ar personas brīvu gribu nesaistīti faktori).

ESAO vadlīniju piemērošana Covid-19 apstākļos

Lai gan ne Valsts ieņēmumu dienests, ne Finanšu ministrija publiski nav pauduši savu nostāju attiecībā uz ESAO Covid-19 vadlīniju piemērošanu, PwC ir saņēmis viedokli, ka Latvija kā ESAO dalībvalsts piemēro konvenciju regulējumu, kā arī **starptautiskās ESAO vadlīnijas par konvenciju normu piemērošanu pandēmijas apstākļos**.

ESAO Covid-19 vadlīnijās ir skaidrots, kā lasāmi un piemērojami ESAO komentāri attiecībā uz konvenciju 4. pantu par nodokļu rezidences noteikšanu Covid-19 ārkārtējās situācijas kontekstā. Proti, ESAO Covid-19 vadlīnijas nosaka, ka vairumā situāciju, kur varētu mainīties fizisku personu nodokļu rezidences valsts, jāņem vērā pandēmijas seku ārkārtējais un īslaicīgais nepārvaramas varas raksturs. Tādējādi ESAO Covid-19 vadlīnijās pausts viedoklis, ka ar pandēmiju saistīti apstāklī nevar mainīt personas nodokļu rezidences valsti.

Vēršam uzmanību, ka ESAO Covid-19 vadlīnijas nesniedz jaunas rekomendācijas konvenciju normu piemērošanā, bet norāda, kā šīs normas piemērojamas un interpretējamas nepārvaramas varas apstākļos, balstoties uz ESAO iepriekš publicētajiem komentāriem.

Nodokļu administrācija savā atbildē uzsver, ka, izvērtējot situācijas un konkrētos gadījumus, ko ietekmējuši pandēmijas ierobežošanas pasākumi, kā nepārvaramas varas apstāklī ir īpaši jāņem vērā Latvijas un citu valstu noteiktie ceļošanas un cita veida ierobežojumi un to ietekme.