

Aktualitātes aizdevumu darījumos transfertcenu jomā Latvijā

Raksts veidots, balstoties uz Latvijas transfertcenu (turpmāk arī – TC) auditiem pēdējo 15 gadu laikā, pēc kuriem ir risināti strīdi tiesā, kā arī, kuri atrisināti jau audita laikā. Turpmāk minētās situācijas un rīcības varianti ir modelēti, ņemot vērā jauno nodokļu kontroles pasākumu regulējumu Latvijā, labāko starptautisko praksi un daudzsološo tendenci, kas izriet no nozīmīga starptautiskā nodokļu strīda, kas attiecas uz Latviju. Publikācijā netiks detalizēti apskatīta finanšu darījuma tirgus vērtības noteikšana, kas jāveic, pamatojoties uz pieejamajiem datiem (tā sauktā salīdzināmo datu analīze), par ko rakstīsim citreiz (šajā publikācijā norādītās procentu likmes ir tikai indikatīvas).

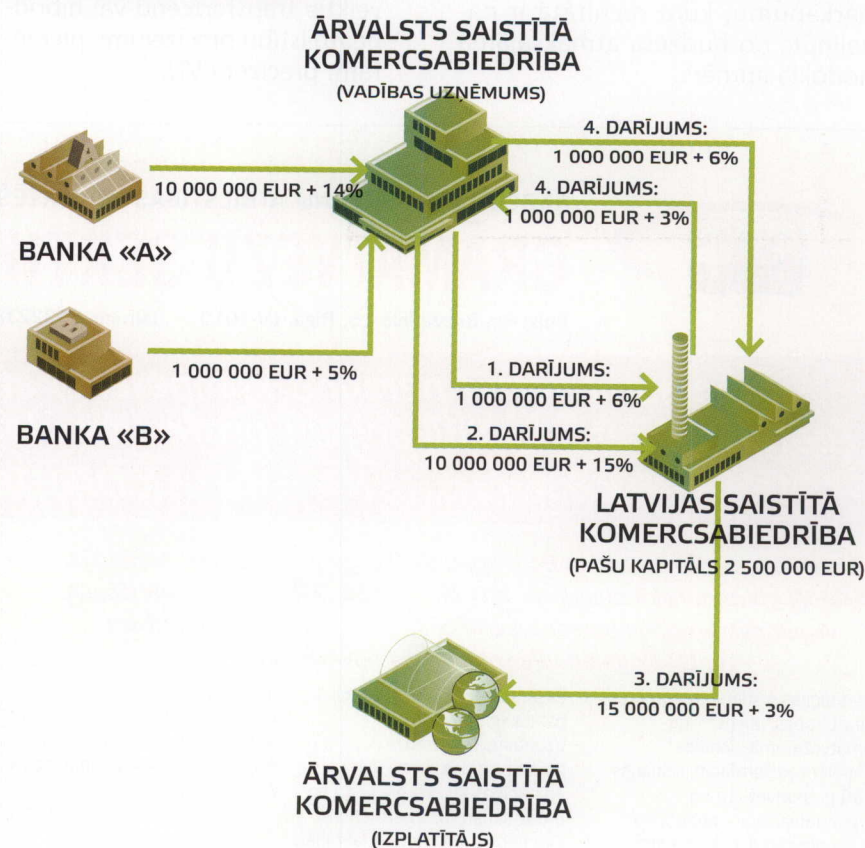
SITUĀCIJAS APRAKSTS

2022. gada aizdevuma darījumu pārbaude

Valsts ieņēmumu dienests (VID) uzsāk pārbaudi attiecībā uz šādiem Latvijas komercsabiedrības kontrolētajiem darījumiem ar ārvalstu saistītām sabiedrībām:

- ❶ 1 000 000 EUR aizdevums Latvijas komercsabiedrībai par 6% gadā īstermiņa apgrozāmo līdzekļu finansēšanai, noformējot to kā īstermiņa aizdevumu;
- ❷ 10 000 000 EUR aizdevums Latvijas komercsabiedrībai par 15% gadā ilgtermiņa ieguldījumu (pamatlīdzekļu) iegādes finansēšanai, saistītai ārvalstu sabiedrībai aizņemoties no nesaistītas bankas 10 000 000 EUR par 14%;
- ❸ ražoto preču pārdošana, glabāšana un piegāde ārvalstu komercsabiedrībai par 30 000 000 EUR apmērā ar parādu atlikuma (15 000 000 EUR) finansēšanas likmi 3% gadā, šo atlīdzību iekļaujot preču cenā, kas noteikta saskaņā transfertcenu metodi preču pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas tirgus cenas noteikšanai;
- ❹ Latvijas komercsabiedrība pārfinansē aizņēmumu no ārvalstu saistītās sabiedrības 1 000 000 EUR par 3% uz 6% gadā, šai ārvalstu sabiedrībai saņemot pārfinansējuma pakalpojumu no nesaistīta aizdevēja 1 000 000 EUR par 5% gadā.

ATTĒLS NR. 1 Transfertcenu darījumi



* Šajā rakstā apkopotas un papildinātas atziņas, kuras norādītas autora LinkedIn profilā publicētajā rakstu sērijā par aizdevumiem transfertcenu jomā (skat. <https://www.linkedin.com/in/edgars-hercenbergs-6b903135/>).



**EDGARS
HERCENBERGS,**

ZAB Sorainen SIA
vecākais jurists

2022. gadā ir būtiski pieaudzis saistīto personu (t.sk. radniecību un asociēto sabiedrību) saistību apmērs, kas paver leģitīmu pamatu 2023. gada nogalē vai turpmāk VID uzsākt pastiprināti aizdevumu darījumu tirgus cenas pārbaudes.

Pirmais rīcības modelis: neko nedarīt no Latvijas komercsabiedrības puses, gaidīt VID aprēķinu

Pieņemsim, ka informāciju par kontrolētiem darījumiem VID ieguva pirms nodokļu kontroles procesa uzsākšanas, iepazīstoties ar Latvijas komercsabiedrības finanšu pārskatu un kontrolēto darījumu rakstveida līgumiem, kas iesniegti Elektroniskās deklarēšanas sistēmā (EDS), bet pilnīgu transfertcenu dokumentāciju par 2. darījumu Latvijas komercsabiedrība nav sagatavojusi un iesniegusi likumā noteiktajā termiņā, un par 1., 3., 4. darījumu nav sagatavojusi datus, kas pamato līgumā noteiktās procentu likmes atbilstību tirgus vērtībai. Minētajā gadījumā VID ir šādas iespējas:

- (1) noteikt soda naudu līdz 100 000 EUR par dokumentācijas neiesniegšanu;
- (2) pārbaudīt un noteikt kontrolēto darījumu atbilstību tirgus vērtībai, ņemot vērā VID rīcībā esošo informāciju; un kopā ar (2) rīcības variantu —
- (3) koriģēt kontrolēto darījumu vērtību, palielinot ar uzņēmumu ienākuma nodokli (UIN) apliekamo objektu par kontrolētā darījuma vērtības un tirgus vērtības starpību, un nosakot UIN, nokavējuma naudu un soda naudu. Pieņemsim, ka VID kontroles pasākuma rezultātā izdara šādu aprēķinu:

TABULA NR. 1
Piemēra aprēķins

	Darījuma vērtības korekcija, ko veic VID (piemērs)	VID pamatojums (piemērs)	VID noteiktais maksājums nodokļu kontroles ietvaros (UIN & nokavējuma nauda maksimālā apmērā, efektīvā likme, kas piemērojama darījuma korekcijas apmēram – 35%), EUR	VID noteiktais maksājums transfertcenu audita ietvaros (UIN & nokavējuma nauda & soda nauda, ¹ efektīvā likme, kas piemērojama darījuma korekcijas apmēram – 42,5%), EUR
1. darījums	No 6% uz 3%	Procentu likme augstāka par Latvijas Bankas apkopoto vidējo svērto likmi MFI ² darījumos, turklāt tā kā aizdevums nav atdots 1 gada laikā, tas ir ilgtermiņa aizdevums.	10 500	12,50
2. darījums	No 15% uz 14%	Procentu likme augstāka nekā saistītā ārvalstu sabiedrība aizņēmās no bankas.	Nenosaka (nevar noteikt bez papildu pierādījumiem)	<ul style="list-style-type: none"> • Soda nauda 100 000 par neiesniegšanu • UIN, nokavējuma nauda, soda nauda par UIN objekta noteikšanu 42 500
3. darījums	No 0% uz 3%	Procentu ieņēmumi nav atsevišķi uzskaitīti grāmatvedībā, līdz ar to nav atzīstami, bet, piemērojot Latvijas Bankas apkopoto vidējo svērto likmi MFI darījumos, procentu likme ir jāpalielina no 0% uz 3%.	157 500	191 250
4. darījums	No 6% uz 3%	Procentu likme augstāka nekā likme tādā pašā iepriekšējā darījumā (pirms refinansēšanas).	10 500	12 750
			Kopā: 178 500	Kopā: 259 250

1 Piezīme: soda naudas noteikšana par UIN apliekamā objekta korekciju leģitimitāte TC jomā pie tagadējā nodokļu regulējuma ir diskutabla, jo UIN ir jānosaka peļņas sadalei, nevis pārskata gada peļņai, bet regulējums paredz piemērot soda naudu starpībai starp auditā noteikto nodokļu apmēru un deklarācijā deklarējamo nodokļa apmēru.

2 Vidējās svērtās procentu likmes monetāro finanšu iestāžu darījumos izsniegtajos kredītos nefinanšu sabiedrībām, pieejams: <https://www.bank.lv/statistika/dati-statistika/procentu-likmju-statistikas-raditaji#videjas-svertas-procentu-likmes-mfi-darjumos>.

Otrais rīcības modelis: laikus sagatavot pamatojumu

Turpmāk minētie punkti satur minimālo komplektu, lai, laikus sagatavojot darījuma pamatojumu, darījuma vērtību varētu aizstāvēt VID pārbaudēs, nepieciešamības gadījumā to papildinot.

TABULA NR. 2
Dokumentējamie punkti

Dokumentējamais punkts	Nozīme, informācijas saraksts
1. Minimālā informācija finanšu grāmatvedībā	Aizdevums vai aizņēmums (saņemtā nauda, parāda atlikums) atbilstoši tā veidam (īstermiņa, ilgtermiņa), aprēķinātie un samaksātie procenti ir jāiegrāmāto atbilstošā grāmatvedības kontā, kas izveidots atbilstoši uzņēmuma grāmatvedības politikai. Šis punkts ir ārkārtīgi svarīgs, ja aizdevums ir saistīts ar citām izmaksām (piem., aizdevuma piesaistes izmaksas), citiem atbildības veidiem (piem., prēmija par izdevīgāku aizdevuma darījumu noteikumu nodrošinājumu) un citiem darījumiem (piemēram, aizdevums ir saistīts ar citiem saņemtajiem pakalpojumiem vai pārdošanas darījumiem). No tiesu prakses izrietošais: piemēram, 3. darījumam, ja procentu atlīdzība ir iekļauta preču un/vai pakalpojumu cenā, lai procentu atlīdzību VID inspektors varētu atzīt 3% apmērā, šādi procentu ieņēmumi (aprēķinātie, saņemtie) ir jāiegrāmāto atsevišķā tam paredzētā grāmatvedības kontā. No VID transfertcenu audita prakses izrietošais: efektīvas procentu likmes apmēru var noteikt, iekļaujot arī citus pamatotus un saistītus izdevumus, kas 2. darījumā var palielināt procentu likmi no 14% līdz 15% un 4. darījumā — no 3% uz 6%.
2. Līgums	Aizdevuma un aizņēmuma līgumiem jāsaturs nepieciešamos aizdevuma tipveida (īstermiņa, ilgtermiņa raksturīgos) noteikumus, lai tos attiecīgi varētu izmantot tirgus vērtības noteikšanas vajadzībām. No tiesu prakses izrietošais: līguma noteikumiem jāatbilst arī faktiskai līguma izpildei (piemēram, ja pielīgts īstermiņa līguma saistības, bet faktiski līgums tiek izpildīts — attiecas uz aizdevuma atmaksu galvenokārt — ilgtermiņā, pēc ekonomiskās būtības līgumu var kvalificēt kā ilgtermiņa līgumu, kas var ietekmēt salīdzināmo datu atļases procesus un rezultātu, piemērojot transfertcenu metodi, skat. 7. punktu). Līdz ar to 1. darījumam iepriekš būtu bijis ieteicams saskaņot līguma formu ar tā saturu, lai izvairītos no pretrunām.
3. Darījuma ekonomiskā būtība (saistīts ar 5. punktu). (saistīts ar 7. punktu)	Izsniegtā aizdevuma apmērs un tam piemērotā procentu likme ir atkarīga no aizdevuma mērķa (investīcija projektā, tipveida aizdevums, bezriska aizdevums), aizdevēja un aizņēmēja faktiskās rīcības darījumā. No likuma «Par nodokļiem un nodevām» 23. panta pirmās daļas jaunās redakcijas izrietošais³: neskatoties uz likumprojektā iekļauto precizējumu, VID saglabātas ierobežotas pilnvaras pārbaudīt darījuma ekonomisko būtību, t.i., bez tiesībām pārkvalificēt darījumu, piemēram, no investīciju aizdevuma uz bezriska aizdevumu, neietekmējot aizdevuma apmēru un procentu likmes lielumu principā. Ņemot vērā arī no tiesu prakses izrietošo , ja vien nodokļu maksātāja transfertcenu koncepcijā nav būtiskas kļūdas, VID ir jārespektē nodokļu maksātāja izvēlētais darījuma forma un saturs, kas ietekmē transfertcenu metodes izvēli. Jebkurā gadījumā paliek spēkā VID pilnvaras pārbaudīt nodokļu maksātāja iesniegtās informācijas pietiekamību un ticamību.
4. Darījuma process (saistīts ar 5. punktu)	Lai izsniegtu aizdevumu, aizdevējam ir jāiegūst informācija, kas nepieciešama lēmuma pieņemšanai (saistīto personu starpā šāda informācija parasti jau ir aizdevēja rīcībā). Precīza informācija par aizdevēja organizatorisko struktūru un tajā iesaistītām personām, to pienākumiem. Kodolīgs izklāsts par darījuma gatavošanas, slēgšanas un izpildes procesus. No Latvijas normatīvajiem aktiem izrietošais: lai arī Latvijā nav pienākuma dokumentācijā norādīt otras darījuma puses organizatorisko struktūru un citu iepriekš norādīto informāciju, tomēr VID to drīkst izprasīt no Latvijas komercsabiedrības, atsaucoties uz nepieciešamību iegūt informāciju, kas saistīta ar funkcionālo analīzi, t.sk. aizdevēju kā testējamo pusi. Tādēļ šādas informācijas sākotnēja nenorādīšana dokumentācijā nevajadzētu uzskatīt par pārkāpumu no Latvijas komercsabiedrības puses, bet jāpatur prātā, ka to VID varētu izprasīt.
5. Salīdzināmības faktori (saistīts ar 6. punktu, kā arī 3., 4. punktu)	Minētie faktori saistīti ar aizdevēja un aizņēmēja izvēli piekrist darījumam (t.sk., konkrēta veida finanšu instrumentam, piemēram, īstermiņa aizdevumam ar visiem tam raksturīgajiem darījuma elementiem, t.sk. aizdevuma apmēram un procentu likmei), to izpildīt un uzraudzīt tā izpildi, kas noved pie transfertcenu metodes izvēles attiecīgajam cenu ietekmējošā faktora novērtējumam un transfertcenas tirgus cenas noteikšanas. No Latvijas normatīvajiem aktiem izrietošais: biznesa stratēģija un ekonomiskie apstākļi nav obligāti salīdzināmības faktori. Līdz ar to juridiski Latvijas komercsabiedrībai VID nevar uzspiest ņemt vērā šos faktorus salīdzināmības analīzē. Tāpēc, ja atbilstoši transfertcenu koncepcijai Latvijas komercsabiedrība izvēlas neizmanto šos faktorus, tad ieteicams pie tā pieturēties, jo saskaņā ar tiesu praksi pretrunas nodokļu maksātāja pozīcijā transfertcenu strīdos var tikt tulkotas nodokļu maksātājam par sliktu. Attiecībā uz minēto ir piemērojama 3. punktā norādītā piezīme, kas izriet no tiesu prakses.
5.1. Finanšu instrumenta specifika (saistīts ar 2. punktu)	
5.2. Funkcijas, risku, aktīvu analīze	
5.3. Biznesa stratēģija	
5.4. Ekonomiskie apstākļi	
6. Pušu perspektīvas	Tiek sagaidīts, ka abas puses pirms lēmuma par darījuma slēgšanu apsvērs ar darījumu saistītos riskus. Tāpēc pušu perspektīvas izvērtēšanu var ietekmēt 6.1. punktā minētais risks, kas tālāk var ietekmēt lēmumu par aizdevuma izsniegšanu, tā apmēru, procentu likmi un citiem darījuma elementiem.
6.1. Kredītreitings vai pašu kapitāls pret aizņemto kapitālu	Attiecībā uz kredītreitingu, to drīkst izmantot kā faktoru, kas tiek ņemts vērā tirgū, paverot iespējas strukturēt procenta likmi un citus atlīdzības elementus darījumā. Kredītreitingu var strukturēt nodokļu maksātājs pats, un tad ir jāņem vērā, ka kredītreitings noteikšanā jāņem vērā gan kvantitatīvie faktori, gan kvalitatīvie faktori (proti, it kā tie tiktu veidoti pēc publiskās kredītreitingu aģentūru metodoloģijas). Kā alternatīvu kredītreitingu var izvēlēties grupas noteiktos pašu kapitāla un aizņemtā kapitāla attiecības (grupas un/vai individuālas komercsabiedrības līmenī). Praksē tiek pieņemts, ka grupas kredītreitings ir jāpiemēro individuālai komercsabiedrībai, ja vien tā nav integrēta grupas preču piegādes ķēdē un ja vien tā spēj nodrošināt citu pamatotu kredītreitingu. Grupa kredītreitings parasti nozīmē zemāku nosakāmo aizdevuma procentu likmi nekā individuālam uzņēmumam. No Latvijas normatīvajiem aktiem izrietošais: šie nav obligāti vērtējamie apstākļi, bet, tos izvērtējot, paveras lielākas iespējas noteikt darījuma tirgus vērtību, piemēram, salīdzinot salīdzināmo nekontrolēto cenu metodi, drīkst izmantot datus par nekontrolētiem darījumiem un citus datus, kas nav saistīti ar šādiem nekontrolētiem darījumiem, bet kuri finanšu instrumentu tiek vērtēti tirgū un ietekmē darījuma pušu izvēli.
6.2. Grupas kredītreitings ietekme	No tiesu prakses izrietošais: šie nav obligāti vērtējamie apstākļi, bet, tos izvērtējot, paveras lielākas iespējas noteikt darījuma tirgus vērtību, piemēram, salīdzinot salīdzināmo nekontrolēto cenu metodi, drīkst izmantot datus par nekontrolētiem darījumiem un citus datus, kas nav saistīti ar šādiem nekontrolētiem darījumiem, bet kuri finanšu instrumentu tiek vērtēti tirgū un ietekmē darījuma pušu izvēli. No Latvijas normatīvajiem aktiem izrietošais: piemērojot salīdzināmo nekontrolēto cenu metodi, drīkst izmantot datus par nekontrolētiem darījumiem un citus datus, kas nav saistīti ar šādiem nekontrolētiem darījumiem, bet kuri finanšu instrumentu tiek vērtēti tirgū un ietekmē darījuma pušu izvēli. No tiesu prakses izrietošais: pirmkārt, drīkst izmantot datus par MFI darījumiem aizdevuma procenta tirgus likmes noteikšanai. Otrkārt, ja tiek iegūts ticams tirgus procentu likmju diapazons, tad nodokļu maksātājs drīkst izvēlēties jebkuru punktu šajā diapazonā, un VID nedrīkst izvēlēties citu punktu šajā diapazonā, lai palielinātu aizdevuma darījuma vērtību. No VID transfertcenu audita prakses izrietošais: ņemot vērā laikus sagatavotu pārfinansēšanas līgumu, paredzot tajā informāciju, kas pamatoto lielāku procentu likmi pārfinansētajam aizņēmumam, kā arī rūpīgi uzskaitot finanšu grāmatvedībā visas ar iepriekšējo aizdevumu un pārfinansējuma darījumu saistītās izmaksas, kā arī ticami pamatojot pārējos punktus (3.–6.), iespējams, VID nekonstatēs transfertcenu neatbilstību tirgus cenai (2., 4. darījuma gadījums).
7. Salīdzināmo datu analīze (par aizdevuma apmēru un procenta likmi)	Izejot no visiem iepriekš minētajiem punktiem, jāizvēlas vispiemērotākā transfertcenu metode, parasti salīdzināmo nekontrolēto cenu metode, atbilstoši saprātīgi pieejamiem datiem par salīdzināmiem darījumiem un salīdzināmības faktoriem. No Latvijas normatīvajiem aktiem izrietošais: piemērojot salīdzināmo nekontrolēto cenu metodi, drīkst izmantot datus par nekontrolētiem darījumiem un citus datus, kas nav saistīti ar šādiem nekontrolētiem darījumiem, bet kuri finanšu instrumentu tiek vērtēti tirgū un ietekmē darījuma pušu izvēli. No tiesu prakses izrietošais: pirmkārt, drīkst izmantot datus par MFI darījumiem aizdevuma procenta tirgus likmes noteikšanai. Otrkārt, ja tiek iegūts ticams tirgus procentu likmju diapazons, tad nodokļu maksātājs drīkst izvēlēties jebkuru punktu šajā diapazonā, un VID nedrīkst izvēlēties citu punktu šajā diapazonā, lai palielinātu aizdevuma darījuma vērtību. No VID transfertcenu audita prakses izrietošais: ņemot vērā laikus sagatavotu pārfinansēšanas līgumu, paredzot tajā informāciju, kas pamatoto lielāku procentu likmi pārfinansētajam aizņēmumam, kā arī rūpīgi uzskaitot finanšu grāmatvedībā visas ar iepriekšējo aizdevumu un pārfinansējuma darījumu saistītās izmaksas, kā arī ticami pamatojot pārējos punktus (3.–6.), iespējams, VID nekonstatēs transfertcenu neatbilstību tirgus cenai (2., 4. darījuma gadījums).

³ Finanšu ministrijas priekšlikumi likumprojektam «Grozījumi likumā «Par nodokļiem un nodevām»», pieejams: <https://titania.saeima.lv/LIVS14/SaeimaLIVS14.nsf/0/0A2FD6FB67932E09C22589BF002471B7?OpenDocument>.

Trešais rīcības modelis: (1) strīdēties ar VID, sākot skaitīt nokavējuma naudu pret VID nepamatoto aprēķinu un pēc tam to pieprasot samaksāt, vai (2) vienoties ar VID

Trešais modelis paredz otrajā rīcības modelī izstrādātā pamatojuma aizstāvību, strīdoties kontroles pasākuma (nodokļu kontroles vai audita), tā apstrīdēšanas un pārsūdzēšanas procesa ietvaros. Apsverama iespēja ir sadarboties ar VID, lai saņemtu soda naudas samazinājumu, kuru Latvijas komercsabiedrībai kritiskā brīdī var samazināt pat 100% apmērā, un nokavējuma naudu 50% apmērā, ja tiek noslēgta vienošanās (likuma «Par nodokļiem un nodevām» 41. panta redakcijā, kas piemērojama ar 2023. gada 30. jūniju).

Pēc pēdējās oficiālas komunikācijas ar VID saprotams, ka strīda laikā iepriekšēja vienošanās par aizdevuma tirgus vērtību nav juridiski iespējama⁴, bet šādu iespēju nevajadzētu pilnībā nonivelēt, jo likumā vienošanās līgumā norādāmais saturs, kas varētu līdzināties arī iepriekšējās vienošanās līgumam, nav noregulēts.

Jebkurā gadījumā pie pietiekami stipra faktiskā un juridiskā aizdevuma darījuma tirgus cenas pamatojuma, spītējot ilgajai tiesvedībai līdz pat Augstākās tiesas Senāta nolēuma spēkā stāšanās dienai (pēdējais transfertcenu strīds par aizdevumiem ilga precīzi sešus gadus), ir vērts strīdu novest līdz galam, uzvaras gadījumā papildus saņemot 9,125% gadā no kontroles pasākumā aprēķinātiem un piedzītiem maksājumiem.

Ceturtais rīcības modelis: pieteikt savstarpējas saskaņošanas procedūru pēc strīda pabeigšanas nacionālajā līmenī

Pirmkārt, ja pēc VID pārbaudes aizdevuma procenti kā izmaksas Latvijas komercsabiedrībai tiek samazinātas, tad savstarpējās saskaņošanas procedūras objekts ir attiecīgais procentu ieņēmumu samazinājums saistītai komercsabiedrībai ārvalstīs; otrkārt, un attiecīgi: procentu ieņēmumu samazinājums Latvijas komercsabiedrībai nozīmē procentu izmaksu samazinājumu

saistītai komercsabiedrībai ārvalstīs.

Lai gan pēc oficiālās komunikācijas ar VID nav līdz galam skaidrs, vai vienošanās līguma noslēgšanas gadījumā VID kā kompetentā iestāde šajā procesā piekristu uzsākt savstarpējas saskaņošanas procedūru⁵, tomēr ir jāpatur prātā sekojošais, kas izriet no Latvijas tiesu prakses (lieta patlaban tiek izskatīta Augstākās tiesas Senātā): ja strīds tiek izbeigts nacionālajā līmenī un pēc tam tiek uzsākta savstarpējas saskaņošanas procedūra, kuras rezultātā Latvijā ir jāsamazina VID noteiktās TC korekcijas nodokļu rezultāts, tad Latvijas komercsabiedrībai ir tiesības uz nokavējuma naudu par apmēru, kas attiecas uz VID TC korekciju, kas bija noteikta līdz strīda pabeigšanai nacionālajā līmenī, nevis tikai to apmēru, kas tiek noteikts pēc savstarpējās saskaņošanas procedūras iznākuma. Citiem vārdiem — arī izbeidzot strīdu nacionālajā līmenī, pēc savstarpējas saskaņošanas procedūras pabeigšanas Latvijas komercsabiedrība būtu tiesīga pieprasīt no VID nokavējuma naudu tādā apmērā, it kā strīds tiktu atrisināts ar uzvaru par labu Latvijas komercsabiedrībai nacionālajā līmenī.

Šāds risinājums ir taisnīgs arī tāpēc, jo soda nauda un nokavējuma nauda netiek iekļauta tajā apmērā, par kādu otrajā valstī ir jāsamazina nodokļi, kas ir uzlikti dubultā apmērā.

Vai VID drīkst samazināt aizdevuma darījuma vērtību, t.sk. aizdevuma apmēru (attiecināms uz situāciju, sākot ar 2023. pārskata gadu vai pirms 2021. pārskata gada)?

Latvijā ir spēkā plānās kapitalizācijas (PK) noteikumi, kurus piemērojot, tehniski var ierobežot atskaitāmo procentu apmēru dēļ samazināta pieļaujamā aizņēmuma apmēra. PK noteikumi nebija spēkā 2021. un 2022. pārskata gadā. Turklāt šo noteikumu piemērošana sākot ar 2023. pārskata, neizslēdz pienākumu vienlaicīgi piemērot arī TC regulējumu.

Tomēr saskaņā ar šī brīža ESAO Modelkonvencijas⁶ 9. panta pirmās daļas komentāru, kuram Latvijā kā ESAO dalībvalstij ir pienākums sekot, aizdevuma apmērs un procenti var

būt lielāki par tādiem, kas noteikti saskaņā ar PK noteikumiem, ja šāds aizdevuma apmērs un procenti noteikti saskaņā ar tirgus cenu.

Šeit jāatzīmē, ka saskaņā ar VID publiskoto metodoloģiju aizdevuma apmērs un procenti kopā veido darījuma tirgus vērtību.

Turklāt jāpatur prātā, ka PK korekciju saskaņā ar nodokļu konvenciju nevar iekļaut atbilstošā korekcijā vai darījuma vērtības un peļņas korekcijā ārvalstu saistītās komercsabiedrības valstī, bet saskaņā ar tirgus cenu noteiktais aizdevuma apmērs un procenti, kas pārsniedz PK korekcijas apmēru, šādu iespēju pieļauj. Līdz ar to dubulto aplikšanu Latvijā, t.sk. tādu, kas pamatota ar PK režīmu, vajadzētu novērst, ja aizdevuma un procentu tirgus apmērs būs lielāks.

Šādas nodokļu konvencijas priekšrocības mainīsies, kad tiks pieņemti jauni ESOA Modelkonvencijas 9. panta komentāri, kas izslēdz piemērot tirgus cenas principu arī PK režīma gadījumā.

Nobeiguma vietā: viela pārdomām

2022. gadā ir būtiski pieaudzis saistīto personu (t.sk. radniecību un asociēto sabiedrību) saistību apmērs, kas paver leģitīmu pamatu 2023. gada nogalē vai turpmāk VID uzsākt pastiprināti aizdevumu darījumu tirgus cenas pārbaudes.

Latvijas komercsabiedrībām būtu vērts apdomāties, vai laikus vajadzētu nodrošināties pret VID 35% vai 42,5% ar TC saistīto nodokļu maksājumu korekciju, ņemot vērā labāko praksi Latvijā un citviet pasaulē, kā arī ievērojot Latvijas tiesu praksi, proti:

- darījuma forma jāsakārto kopā ar darījuma saturu, lai VID nevarētu pārņemt nekorektu procentu likmes izvēli neatbilstošā termiņam aizdevumiem;
 - grāmatvedībā rūpīgi jāuzskaita citas ar aizdevumu saistītās izmaksas, lai pamatotu lielāku efektīvo procentu likmi;
 - VID ir jārespektē Latvijas komercsabiedrības izvēlēta darījuma ekonomiskā būtība, ja vien tajā nav būtisku kļūdu;
 - Latvijas komercsabiedrībai jāievēro izvēlēta transfertcenu koncepcija konsekventi, lai atkāpšanās no tās neradītu pretrunas, kas var tikt vērtētas tai par sliktu;
 - Latvijas komercsabiedrība drīkst izmantot kredītreitingu, lai noteiktu aizdevuma darījuma tirgus vērtību.
- Atsevišķi par darījuma tirgus vērtības noteikšanu (datu atlase) turpināsim citā rakstā. ■

⁴ VID semināra ieraksts «Kas ir nodokļu kontrole un kā vienošanās līgums ar VID samazina maksājumus», skat. no 1 stundas 10 minūtes, pieejams: <https://www.youtube.com/watch?v=9ILSQqN4M8Q>.

⁵ Turpat, skat. no 1 stundas 16 minūtes.

⁶ Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas Modelkonvencija par ienākumu un kapitālu (2017), pieejama angliki: <https://www.oecd.org/tax/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-full-version-9a5b369e-en.htm>.