

## **Dienesta ziņojums par uzņēmumu ienākuma nodokļu atvieglojumu izmaiņu priekšlikumiem**

*Informatīvo ziņojumu sagatavoja: E.Zarakovskis, I.Šņucins, I.Tiesnieks (visi Finanšu ministrijas Nodokļu analīzes departaments). Ziņojuma sagatavošanu vadīja I.Šņucins.*

*Informatīvā ziņojuma sagatavošanā līdzdarbojās un komentārus sniedza: A.Kaļāne, S.Mačivka (Finanšu ministrijas Tiešo nodokļu departaments), kā arī Valsts ieņēmumu dienesta eksperti.*

Atbilstoši Finanšu ministrijas darba plānā noteikto uzdevumu ir sagatavota informācija par uzņēmumu ienākuma nodokļa atvieglojumu attīstību un priekšlikumi atvieglojumu efektivitātes uzlabošanai.

Finanšu ministrija 2011. gada jūnijā Ministru kabinetam informatīvo ziņojumu veidā ir sniegusi uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) un iedzīvotāju ienākuma nodokļa atvieglojumu izvērtējumu, aprēķinot to fiskālās izmaksas un sniedzot politikas priekšlikumus. Informatīvajos ziņojumos izteiktie secinājumi un priekšlikumi pamatā nav zaudējuši aktualitāti.

Kopš 2011.gada vidus uzņēmumu un iedzīvotāju ienākumu nodokļu atvieglojumu piemērošanas politikā nav bijušas lielas izmaiņas, tomēr atvieglojumu piemērošana ir kļuvusi nedaudz plašāka.

Uzlabojoties budžeta situācijai, bet budžeta izdevumiem esot aizvien ierobežotiem, pieprasījums pēc jauniem atvieglojumiem no ministriju un dažādu lobiju grupām aizvien palielinās. Tā ir pasaules praksē ierasta situācija, jo nodokļu atvieglojumi tieši neskar katras atsevišķas iestādes budžetu, tāpēc šķiet labs risinājums daudzām problēmām, arī gadījumos, kad to efektivitāte nav pilnīgi skaidra. Turklāt pat gadījumos, kad kopējie valsts zaudējumi ir mazāki par kādas no grupas ieguvumiem, pretestība šādiem atvieglojumiem var būt minimāla, jo ieguvēji ir pietiekami aktīvi savu interešu aizstāvībā, bet pārējo individuālie zaudējumi ir relatīvi mazi un netieši (piem., neliels valsts budžeta ieņēmumu samazinājums), lai tie saglabātu neitrālu pozīciju.

### **1. Galvenās izmaiņas 2012.gadā**

2012.gadā spēkā ir 23 UIN atvieglojumi.

#### Aktuālākās izmaiņas attiecībā uz UIN atvieglojumiem:

##### *1. Zaudējumu pārvešanas kārtība*

Līdz 2011.gadam likums par UIN paredzēja, ka zaudējumus var pārnest uz priekšu astoņus taksācijas periodus. Ņemot vērā, ka lielākajai daļai ES valstu zaudējumu pārvešanas termiņš ir neierobežots, tad potenciālie investori, vērtējot investīciju klimatu un nodokļu režīmu, Latvijā noteikto zaudējumu pārvešanas kārtību uzskatīja par būtisku trūkumu. Uz šādu problēmu, kā investīciju šķērslī, norādīja Ārvalstu investoru padome Latvijā.

Sākot ar 2012.gadu likums par UIN paredz, ka zaudējumus, kas radušies līdz 2007.gadam var segt hronoloģiskā secībā no nākamo astoņu taksācijas periodu apliekamā ienākuma, bet zaudējumus, kas radušies, sākot no 2008.gada, var segt neierobežotu laiku hronoloģiskā secībā no nākamo taksācijas periodu apliekamā ienākuma.

## *2. Sākotnējie ilgtermiņa ieguldījumi*

Līdz 2011.gadam likuma par UIN 17.<sup>2</sup> panta normas paredzēja nodokļa atlaidi par atbalstāmo investīciju projekta ietvaros veiktajiem sākotnējiem ilgtermiņa ieguldījumiem, kuru kopējā summa pārsniedz 5 miljonus latu. Ņemot vērā, ka, izstrādājot šo normu, tika prognozēts, ka minētā atbalsta ietvaros kopumā līdz 2013.gada 31.decembrim tiks iesniegti 26 investīciju projekti, bet kopš 2011.gada 1.janvāra, kad stājās spēkā likuma par UIN 17.<sup>2</sup> pantā minētā atlaide, Ministru kabinets bija atbalstījis vienu atbalstāmo investīciju projektu, tad tika secināts, ka nepieciešams pilnveidot esošo atbalsta nosacījumus, lai nodrošinātu maksimāli labvēlīgus nosacījumus investīciju piesaistes veicināšanai.

Šobrīd likuma par UIN 17.<sup>2</sup> pantā ir samazināts ieguldāmo investīciju apmērs no 5 miljoniem latu uz 3 miljoniem latu, pagarinot investīciju realizācijas periodu no 3 līdz 5 gadiem. Ņemot vērā, ka valsts atbalsta saņēmēji bieži vien izmanto dažādus valsts atbalsta modeļus, tad ir paredzēts, ka nodokļa maksātājs var prasīt samazināt piemērojamo nodokļa atlaides intensitāti (procentus), kas dod iespēju likuma par UIN 17.<sup>2</sup> pantā noteikto atlaidi apvienot ar citu valsts atbalstu, nepārsniedzot noteikto intensitātes apmēru.

Tāpat likuma par UIN 17.<sup>2</sup> pants ir papildināts ar mēbeļu ražošanas nozari, zivju, vēžveidīgo un mīkstmiešu pārstrādes un konservēšanas nozari, kā arī piena produktu ražošanas nozari.

## *3. Atbalsts saistībā ar kapitāla daļām*

Ar 2013.gadu ienākumi vai zaudējumi no kapitāla daļu un akciju atsavināšanas netiek ņemti vērā, nosakot nodokļa maksātāja ar nodokli apliekamo ienākumu, izņemot ienākumus vai zaudējumus, ja kapitālsabiedrība, kuras akciju iegāde ir notikusi, ir tādas valsts vai teritorijas rezidents, kas saskaņā ar Ministru kabineta noteikumiem ir atzīta par zemu nodokļu vai beznodokļu valsti vai teritoriju.

Līdz 2012.gadam netika ņemti vērā ienākumi vai zaudējumi no publiskā apgrozībā esošu Eiropas savienības vai Eiropas Ekonomiskās zonas vērtspapīru atsavināšanas. Minētā norma sākotnēji tika radīta ar mērķi veicināt Rīgas Fondu biržas darbību, kā arī stimulētu darbības publiskā apgrozībā esošiem vērtspapīriem.

## *4. Nodokļa atvieglojums par ienākumiem, kas gūti no bankām izsniegto aizdevumu kapitalizācijas rezultātā iegūto akciju atsavināšanas.*

Bija terminēts līdz 2011.gadam. Atvieglojums vairs neattiecas uz banku akciju atsavināšanu, kas iegādātas, sākot ar 2012.gadu.

Šo gadījumu var minēt kā pozitīvu piemēru atvieglojumu piemērošanas politikai. UIN atvieglojums par ienākumiem, kas gūti no bankām izsniegto aizdevumu kapitalizācijas rezultātā iegūto akciju atsavināšanas, tika noteikts terminēts no 2009.gada līdz 2011.gada beigām. Esošais atvieglojums tomēr nebija pieprasīts, un, tā kā tas bija terminēts, tad bez nepieciešamības veikt likumdošanas izmaiņas, tas zaudēja spēku. Tas apliecina terminēto atvieglojumu pozitīvo devumu nodokļu politikai, jo prasa to efektivitātes izvērtējumu, gadījumā, ja ir pieprasījums to turpināšanai. Neterminēto atvieglojumu gadījumā, savukārt nepieciešama aktīva rīcība, lai tos atceltu, kas prasa daudz lielāku darba ieguldījumu un, iespējams, dažkārt šauru, bet ietekmīgu interešu grupu pretestību.

## Aktuālākās izmaiņas attiecībā uz UIN speciālajiem režīmiem:

### *1. Nodokļa uzlikšana dividendēm, procentiem un atlīdzībai par intelektuālā īpašuma izmantošanu*

Lai izveidotu pievilcīgāku Latvijas uzņēmumu ienākuma nodokļa režīmu un mazinātu nepieciešamību izmantot ārzonu struktūras nodokļu samazināšanas vajadzībām, likumā tiek noteikts, ka no nodokļa ir atbrīvotas:

- dividendes, ko sabiedrība - Latvijas rezidents izmaksā nerezidentam, kas nav ES/EEZ vai ārzonas valsts rezidents (sākot ar 2013.gadu);
- dividendes, ko sabiedrība – Latvijas rezidents saņem no nerezidenta, ja dividenžu izmaksātājs ir tādas valsts rezidents, kas nav zemu nodokļu un beznodokļu valsts vai teritorija (sākot ar 2013.gadu);
- procentu maksājumi, ko sabiedrība - Latvijas rezidents izmaksā nerezidentam, kas nav ES/EEZ vai zemu nodokļu vai beznodokļu valsts vai teritorijas rezidents, un kas tiek veikti pēc 2013.gada 31.decembra;
- maksājumi par intelektuālo īpašumu, ko sabiedrība - Latvijas rezidents izmaksā nerezidentam, kas nav ES/EEZ vai zemu nodokļu vai beznodokļu valsts vai teritorijas rezidents, un kas tiek veikti pēc 2013.gada 31.decembra.

### *2. Atlaide investīcijām BO vai SEZ*

No 2012.gada BO un SEZ komersantiem atlaides izmantošanas laikā tiek piemērota vispārējā nodokļa likme 15 procentu apmērā (iepriekš 25 procenti).

## **2. UIN atvieglojumu fiskālā ietekme**

### **2.1. Datu pieejamība par nodokļu atvieglojumiem**

2011. gada ziņojums norādīja uz būtisku analīzes problēmu, jo UIN deklarācija nesniedza informāciju par sešiem nodokļa atvieglojumiem. Pašreizējie Ministru kabineta 2011.gada 20.decembra noteikumi Nr.981 „Noteikumi par uzņēmumu ienākuma nodokļa taksācijas perioda deklarāciju un avansa maksājumu aprēķinu” ir papildināti ar nepieciešamo informāciju. Nav informācijas vienīgi par nodokļa atlaidi gaisa transporta sabiedrībām un nodokļa atvieglojumu par ienākumiem, kas gūti no bankām izsniegto aizdevumu kapitalizācijas rezultātā iegūto akciju atsavināšanas, tomēr pēdējais kopš 2012.gada vairs nav spēkā. Tas nodrošinās analīzes uzlabošanu turpmākajos gados, tomēr par iepriekšējiem gadiem šo informācijas deficītu novērst nav iespējams.

### **2.2. Atvieglojumu izmantošana un fiskālā ietekme**

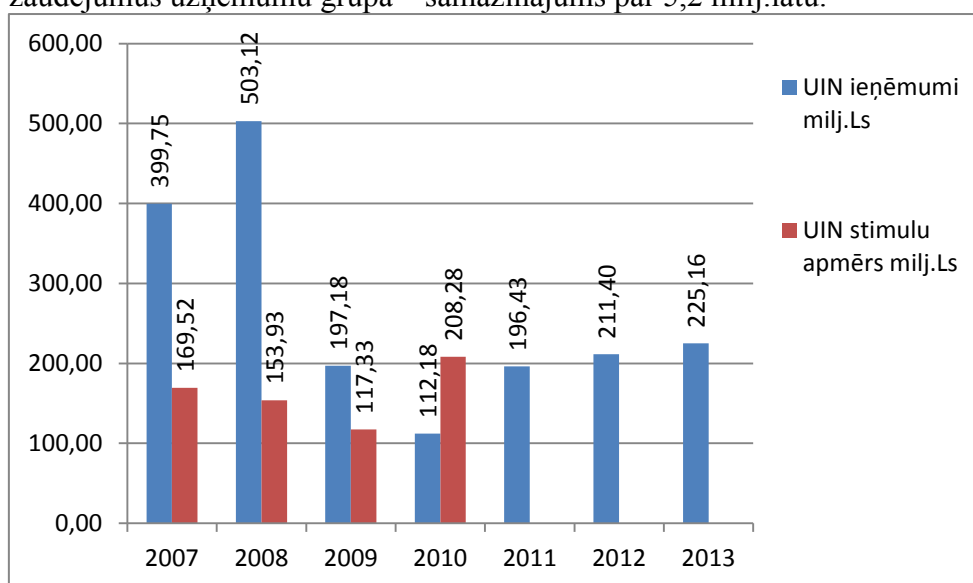
Izmantojot UIN deklarāciju 2010.gada datus kopējā atvieglojumu ietekme uz budžetu 2010.gadā ir aprēķināta 208,3 milj.latu apmērā (tiem atvieglojumiem, kuru ietekme uz budžetu ir nosakāma pēc UIN deklarācijām vai FM aprēķiniem), par 96,1 milj.latu pārsniedzot faktiski iekasētos UIN ieņēmumus.

**1.tab. UIN atvieglojumu apjoms.**

UIN dekl.rinda	Stimuls	Apjoms 2008.gadā	Apjoms 2009.gadā	Izmaiņas %	Apjoms 2010.gadā	Izmaiņas %
5.2;39.2	Atvieglojums iegādājoties jaunas ražošanas tehnoloģiskās iekārtas	24 762 548	13 808 800	-44%	26 669 008	93%
5.1;39.1	Atvieglojums investīciju veikšanai pamatlīdzekļos īpaši atbalstāmajās teritorijās	1 519 159	576 981	-62%	405 896	-30%
77.1	Atlaide investīcijām BO vai SEZ	1 541 532	3 035 290	97%	4 651 175	53%
71.1	Iespēja segt taksācijas perioda zaudējumus	30 222 234	36 401 477	20%	68 826 316	89%
71.5	Iespēja pārnest zaudējumus uzņēmumu grupā	10 213 781	11 327 772	11%	6 152 775	-46%
5;39	Paātrināta pamatlīdzekļu norakstīšanas kārtība	49 099 165	17 163 976	-65%	0	-100%
80	Nodokļa atlaide par lauksaimniecībā izmantojamo zemi	985 001	431 708	-56%	1 375 308	219%
69	Nodokļa atvieglojums lauksaimniecībai par summām, kas izmaksātas subsīdiju veidā attīstībai	9 008 518	7 048 076	-22%	9 986 253	42%
12; 51	Atbalsts finanšu nozarei saistībā ar publiskā apgrozībā esošiem vērtspapīriem	-549 796	2 677 933	-	1 157 013	-57%
1.pielikums	Banku uzkrājumi debitora parādiem un apdrošināšanas sabiedrību tehniskās rezerves	5 915 681	14 217 725	140%	76 347 595	437%
75	Atlaides ziedotājiem	19 943 128	9 373 349	-53%	11 436 519	22%
82	Nodokļa atlaide invalīdu biedrību kapitālsabiedrībām u.c.	18 934	15 310	-19%	23 624	54%
50	Nodokļa atvieglojums par bez atlīdzības nodotajām skaitļošanas iekārtām	691	901	30%	170	-81%
53	Nodokļa atvieglojums par obligāto eksemplāru ražošanas izmaksām	1 148	1 003	-13%	890	-11%
FM aprēķini	Atvieglojums izpētei un attīstībai	20000	20 000	0%	20 000	0%
FM aprēķini	Nodokļa atlaide gaisa transporta sabiedrībām	1225000	1 225 000	0%	1 225 000	0%
<b>Kopā:</b>		153 926 724	117 325 301	-24%	208 277 542	78%

*\*2010.gadā neparādās atvieglojuma saistībā ar paātrināto pamatlīdzekļu norakstīšanas kārtību ietekme. Tas būtu skaidrojams ar faktu, ka nodokļu vajadzībām esošo pamatlīdzekļu vērtība jau ir tikusi norakstīta, un sakarā ar ekonomisko krīzi jauni pamatlīdzekļi būtiskos apmēros netika iegādāti, izņemot jaunas ražošanas tehnoloģiskās iekārtas, kurām ir piemērojams papildus atvieglojums.*

Šāds atvieglojumu izmaksu pieaugums skaidrojams pamatā ar atvieglojuma par banku uzkrājumiem debitora parādiem un apdrošināšanas sabiedrību tehniskajām rezervēm apmēra pieaugumu par 69,1 milj.latu. Krīzes ietekmē kredītiestāžu veiktie atskaitījumi speciālajos uzkrājumos nedrošiem parādiem 2010.gadā, salīdzinot ar 2009.gadu, ir palielinājušies nedaudz vairāk kā piecas reizes, sasniedzot 698 milj.latu. Šis arī ir būtiskākais faktors minētajam atvieglojuma apmēra pieaugumam. Tāpat par 32,4 milj.latu pieaudzis atvieglojuma apmērs par iespēju segt taksācijas perioda zaudējumus, kā arī par 12,9 milj.latu atvieglojuma apmērs par jaunu ražošanas tehnoloģisko iekārtu iegādi. Pieaugums vērojams visu būtiskāko UIN atvieglojumu izmantošanā, salīdzinot ar 2009.gadu, izņemot atvieglojumu pārnest zaudējumus uzņēmumu grupā – samazinājums par 5,2 milj.latu.



**1.att. UIN faktiskie ieņēmumi 2007. – 2011.gadā un faktiskais atvieglojumu apmērs 2007. – 2010.gadā (dati no UIN deklarācijām un FM aprēķini).**

### 3. Aktuālā attīstība un izmaiņu piedāvājumi

1. Finanšu ministrija atbilstoši valdības uzdevumam (pēc finanšu ministra vienošanās ar izglītības un zinātnes ministru tikšanās laikā Finanšu ministrijā) ir sagatavojusi koncepcijas projektu „Koncepcija par pastāvošo augstākās izglītības institūcijām piemēroto tiešo nodokļu tiesisko regulējumu un finansēšanas kārtību”, kas paredz veikt grozījumus likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”, nosakot, ka ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā ienākumā netiek iekļauti augstskolu un koledžu ieņēmumi, kas gūti kā samaksa par jebkāda veida apmācību un par veiktajiem pētniecības darbiem, ieskaitot minētajiem mērķiem piešķirtos valsts budžeta līdzekļus (tai skaitā valsts budžeta transfertus). Savukārt papildus minētajam ar nodokli apliekamajā ienākumā netiek ietverti ieņēmumi, ko gūst augstskolas publiski izpildīto un izstādīto (izstādes, koncerti u.tml.) darbu veidā, kas organizēti studiju procesā mākslinieciskās jaunrades darbības ietvaros. Koncepcijā paredzēts, ka šāds režīms stājas spēkā ar 2014.gada 1.janvāri un priekšlikuma rezultātā budžeta UIN ieņēmumu samazinājums varētu būt 4 milj.latu gadā.

2. Zemkopības ministrija ir izstrādājusi likumprojektu “Grozījumi Kooperatīvo sabiedrību likumā” (turpmāk – likumprojekts), kas ir iesniegts Saeimā uz otro lasījumu. Viens no tā punktiem paredz precizēt lauksaimniecības pakalpojumu kooperatīvo sabiedrību

definīciju, nosakot, ka mežu īpašnieki, kas audzē kokus, ir pielīdzināmi lauksaimniecības produkcijas ražotājiem un tie atbilstoši lauksaimniecības pakalpojumu kooperatīvo sabiedrību kritērijiem realizēs lauksaimniecisko produkciju – veģetējošus kokus, kā arī citus meža produktus. Šajā gadījumā mežsaimniecības pakalpojumu kooperatīvajām sabiedrībām tiktu piemērots tāds pats UIN režīms, kāds šobrīd pastāv attiecībā uz lauksaimniecības pakalpojumu kooperatīvajām sabiedrībām.

Šādā variantā atbilstīgajām mežsaimniecības pakalpojumu kooperatīvajām sabiedrībām UIN būs jāmaksā tikai no sadalītās peļņas daļas, t.i., nemaksājot uzņēmumu ienākuma nodokli ne tikai no ar saimniecisko darbību nesaistītiem izdevumiem un citiem peļņas vai zaudējuma aprēķinā uzrādītajiem izdevumiem, par kuriem nevar samazināt ar UIN apliekamo ienākumu, bet arī par to peļņas daļu, kas netiek sadalīta sabiedrības biedriem. Līdz ar to šīs izmaiņas varētu radīt papildus negatīvu ietekmi budžetā, kas vērtējama 0,9 milj.latu gadā apmērā.

#### 4. Secinājumi un priekšlikumi

Balstoties uz 2011.gada ziņojuma analīzi un 2012.gadā atjaunoto ietekmes novērtējumu var izteikt šādus **secinājumus**:

1. Lai veicinātu valsts konkurētspēju un pilnveidotu nodokļu stimulu atbilstību to sākotnējiem mērķiem, sākot ar 2012.gadu, ir veiktas izmaiņas saistībā ar vairāku atvieglojumu piemērošanu.

2. Viens terminētais atvieglojums no 2012.gada vairs nav spēkā.

3. Ministru kabineta 2011.gada 20.decembra noteikumi Nr.981 „Noteikumi par uzņēmumu ienākuma nodokļa taksācijas perioda deklarāciju un avansa maksājumu aprēķinu” ir papildināti ar nepieciešamo informāciju par vairāku atvieglojumu un atlaides izmantošanu.

4. 2010.gadā atvieglojumu apmērs bija pārsniedzis faktisko ieņēmumu apjomu, kas ir saistīts ar ekonomiskās krīzes radītajām sekām. Nākamajos gados tiek prognozēts pārsnieguma apmēra samazinājums saistībā ar prognozēto UIN ieņēmumu pieaugumu.

5. Nozarēm paredzēto atvieglojumu lielākais saņēmējs ir lauksaimniecība ar 11,4 milj. latu (atvieglojums par summām, kas izmaksātas subsīdiju veidā attīstībai un nodokļa atlaide par lauksaimniecībā izmantojamo zemi).

Balstoties uz 2011.gada ziņojuma analīzi un 2012.gadā atjaunoto ietekmes novērtējumu var izteikt šādus **priekšlikumus**:

a) Ņemot vērā, ka pastāv lielas šaubas par atsevišķu atvieglojumu efektivitāti, bet vienlaikus apzinoties, ka esošo atvieglojumu tūlītēja atcelšana nelabvēlīgi ietekmē investorus, kas jau ir veikuši ieguldījumus, balstoties uz esošo likuma redakciju, piedāvājam paplašināt terminēto atvieglojumu izmantošanu, nosakot darbības termiņu līdz 2014.gadam šādiem atvieglojumiem:

- i. Nodokļu atlaide par lauksaimniecībā izmantojamo zemi (kontekstā ar jauno ES finanšu ietvaru lauksaimniecībai);
- ii. Atvieglojums, kas paredz nosakot apliekamo ienākumu, to samazināt par summām, kas izmaksātas subsīdiju veidā kā valsts atbalsts lauksaimniecībai vai Eiropas Savienības atbalsts lauksaimniecībai un lauku attīstībai (šobrīd iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātājiem apliekamajā ienākumā tiek iekļautas summas, kas izmaksātas subsīdiju veidā kā valsts atbalsts lauksaimniecībai vai Eiropas Savienības atbalsts lauksaimniecībai un lauku attīstībai, radot zināmu nevienlīdzību lauksaimniecības nozarē strādājošajiem);
- iii. Atvieglojums attiecībā uz akciju (kapitāla daļu) atsavināšanu;
- iv. Izvērtēt arī iespēju pārējiem atvieglojumiem noteikt 5 gadu darbības periodu (no šādu izmaiņu brīža), kas regulāri ļautu veikt to efektivitātes izvērtējumu un, nepieciešamības gadījumā atvieglojot to atcelšanu (nomaiņu). Terminēts

atbalsts sniedz skaidrību atbalsta saņēmējam vidējā termiņā. Nosakot terminētu atvieglojumu, jāparedz arī tā izvērtēšanas kārtību vai atskaites punktus.

**b)** Atlaide, kas var sasniegt pat 20 procentus no UIN, ziedojot budžeta iestādēm, būtu jāatceļ, jo 85 procentus no ziedotās summas faktiski sedz valsts.

**c)** Ņemot vērā līdzšinējā atbalsta trūkumus, nākotnē būtu nepieciešams nodokļu atvieglojumu investīciju veikšanai pamatlīdzekļos īpaši atbalstāmajās teritorijās, iegādājoties pamatlīdzekļus, kurus izmanto īpaši atbalstāmajās teritorijās, attiecināt uz teritorijām, kurās nav dabisku priekšnosacījumu uzņēmējdarbībai (piemēram, Latvijas austrumu pierobežas teritorijām), kas pēc būtības ir atbalstāmo teritoriju saraksta jautājums. Tāpat būtu lietderīgi pārskatīt pamatlīdzekļu kategoriju sarakstu.

**d)** Ir nepieciešams arī turpmāk uzraudzīt atvieglojumu piemērošanas apmēru un to ietekmi uz budžeta ieņēmumiem.

**e)** Potenciālos ieguvumus no uzņēmumu ienākuma nodokļa atvieglojumu pārskatīšanas izmantot citu mērķētāku UIN atvieglojumu ieviešanai vai darbaspēka nodokļu sloga samazināšanai.