



Kā deklarēt aizdevumus saistītām personām?

Aija Lasmane, ZAB "SORAINEN", vecākā nodokļu menedžere,

Aina Okseņuka, ZAB "SORAINEN", nodokļu menedžere

<https://ifinances.lv/raksti/nodokli/uznemumu-ienakuma-nodoklis/ka-deklaret-aizdevumus-saistitam-personam/13991>

Kopš 01.01.2018. Latvijas uzņēmumu aizdevumi saistītām personām var kļūt par uzņēmumu ienākuma nodokļa apliekamo objektu, tāpēc der zināt, kuri aizdevumi ir deklarējami un kāda ir šo aizdevumu deklarēšanas un nodokļa nomaksas kārtība.

Aizdevumu saistītām personām regulējums ir ieviests

- Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma (UIN likums) **11.pantā** un tā pārejas noteikumu **33.** un **34.punktā**,
- Ministru Kabineta (MK) noteikumu Nr.677 "Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma normu piemērošanas noteikumi" **81. – 83.punktā**,
- MK noteikumos Nr.93 "Noteikumi par uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijā iekļaujamo informāciju",
- kā arī aizdevumu deklarēšanas kārtība ir skaidrota Valsts ieņēmumu dienesta (VID) publicētajā metodiskajā materiālā "Uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas aizpildīšanas kārtība".

Uzņēmumu ienākuma nodokļa (UIN) regulējums aizdevumiem tika ieviests, lai novērstu izvairīšanos no UIN nomaksas, atliekot dividenžu izmaksas un UIN samaksas brīdi, bet naudas līdzekļus izņemot kā aizdevumu. Tomēr praksē var veidoties dažādas situācijas, kurās aizdevums saistītai personai ir biznesa nepieciešamība, kam nav nekāda sakara ar izvairīšanos no nodokļa nomaksas.

Izmaiņas UIN piemērošanā

Atbrīvotie un apliekamie aizdevumi



UIN likums nosaka, ka par nosacīti sadalīto peļņu cita starpā uzskata aizdevumus saistītām personām (UIN likuma [11.pants](#)). Saistītās personas ir definētas likuma “Par nodokļiem un nodevām” [1.panta](#) 18.daļā.

Pirms UIN deklarācijas aizpildīšanas 1.solis ir noteikt, vai konkrētā gadījumā aizdevumi saistītām personām ir apliekami ar UIN. Tāpēc sākotnēji ir jāizvērtē:

- kad aizdevums ir izsniegts (UIN apliekamajā bāzē iekļauj tikai tos aizdevumus, kuri izsniegti no 01.01.2018. vai 2017.gadā, ja to mērķis ir bijis mākslīgi samazināt nodokļa bāzi);
- vai var izmantot kādu UIN likuma [11.panta](#) 3. un 4.daļā noteikto atbrīvojumu no aplikšanas ar UIN.

UIN likuma [11.pantā](#) paredzēti vairāki atbrīvojumi aizdevumu aplikšanai ar UIN:

- dalībnieka izsniegtajiem aizdevumiem meitas sabiedrībai;
- nodokļa maksātāja aizdevumiem tā pastāvīgajai pārstāvniecībai ārvalstī;
- lauksaimniecības pakalpojumu kooperatīvās sabiedrības vai mežsaimniecības kooperatīvās sabiedrības aizdevumiem tās biedriem, ja tie izsniegti sabiedrības biedra saimnieciskās darbības nodrošināšanai;
- izsniegtajiem aizdevumiem tādā apmērā, kādā nodokļa maksātājs ir saņēmis aizdevumu no personas, kas nav ar nodokļa maksātāju saistīta persona;
- pārskata gadā izsniegtajiem aizdevumiem, ja pārskata gada sākumā bilancē neveidojas iepriekšējo pārskata gadu nesadalītā peļņa;
- pārskata gadā izsniegtajiem aizdevumiem tādā apmērā, kādā tie nepārsniedz pārskata gada sākumā reģistrēto pamatkapitālu, no kura atņemta iepriekšējos pārskata gados izsniegtā un neatgūtā kopējā aizdevumu summa;
- aizdevumiem, kuri izsniegti uz laiku, kas nepārsniedz 12 mēnešus;
- aizdevumiem, kurus izsniedzis sociālais uzņēmums.

Tā kā UIN deklarācijā nav paredzēts norādīt aizdevumus, kurus neiekļauj apliekamajā bāzē saskaņā ar šiem atbrīvojumiem, nodokļa maksātājam pašam ir jākonspektē un jā saglabā pamatojums atbrīvojuma izmantošanai.

Jāatceras arī UIN likuma pārejas noteikumu [34.punktā](#) norādītais, proti, apliekamais ienākums nav jāpalielina par aizdevuma daļu, kas nepārsniedz nesadalīto peļņu, kura uzrādīta bilancē 31.12.2017. Šī atbrīvojuma izmantošana gan ir jāuzrāda UIN deklarācijā.

Ja nodokļa maksātājs secina, ka nevar izmantot nevienu UIN likumā paredzēto atbrīvojumu, nākamais solis ir noskaidrot, kā ar UIN apliekamos aizdevumus norādīt UIN deklarācijā.

Atmaksātie aizdevumi

Turpmākajos periodos, ja aizdevums tiks atmaksāts, nodokļa maksātājam ir tiesības samazināt ar UIN apliekamo bāzi taksācijas periodā, ja:

- kādā no pirmstaksācijas periodiem aizdevumu summa bija iekļauta ar UIN apliekamajā bāzē;
- saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" [8.1.pantu](#) aizdevums bija aplikts ar iedzīvotāju ienākuma nodokli (IIN).

Arī šajos gadījumos rodas jautājums, kā norādīt atmaksātos aizdevumus UIN deklarācijā, lai samazinātu ar UIN apliekamo bāzi.

Deklarēšana

Iepriekšējo gadu nesadalītā peļņa

Ja nodokļa maksātājs ir izsniedzis aizdevumu saistītai personai un tam joprojām ir nesadalītā peļņa, kas radusies līdz 31.12.2017., šādu aizdevumu neiekļauj nodokļa bāzē un neapliek ar UIN, bet par attiecīgo aizdevuma summu samazina nodokļa maksātāja pārpalikušo nesadalīto peļņu.

Šādā gadījumā aizdevuma pamatsumma ir jānorāda UIN deklarācijas 1.1.tabulas 7.ailē:

Nr. p.k.	Nesadalītā peļņa 31.12.2017.*	Finanšu grāmatvedībā aprēķinātie zaudējumi, kas samazina nesadalīto peļņu **	Citas koriģējošas summas (norāda summu ar "+" vai "-" zīmi)	Peļņas daļa, kuru sadala dividendēs taksācijas periodā	Debitoru parādi, kuri samazinājuši ar nodokli apliekamo bāzi ***	Aizdevums, kuram piemērots pārejas noteikumu 34.punkts	Peļņas daļa, kuru sadalīs turpmākajos periodos [(2 – 3 – vai + 4 – 5 – 6 - 7) ≥ 0]
1	2	3	4	5	6	7	8

- * Iepriekšējo taksācijas gadu peļņa, kura uzrādīta bilancē 31.12.2017. un kura nav sadalīta dividendēs. Turpmākajos taksācijas periodos iekļauj no iepriekšējās deklarācijas 1.1.rindas tabulas 8.ailēs summu (nesadalītās peļņas atlikušo daļu).
- ** Norāda gada pārskata peļņas vai zaudējumu aprēķinā norādīto zaudējumu summu. Ja atlikušo nesadalīto peļņu samazina nevis dividenžu sadales vai pamatkapitāla palielināšanas, bet citiem mērķiem (piemēram, rezervju veidošanai), tas nesamazina šajā punktā UIN aprēķināšanai noteiktās nesadalītās peļņas apmēru.
- *** Norāda debitoru parādu summu, ja nodokļu maksātājs ir tiesīgs samazināt taksācijas perioda ar UIN apliekamo bāzi par debitoru parādiem, kuri radušies līdz 31.12.2017. un no 01.01.2018. tiek norakstīti zaudējumos (izdevumos), ja debitora parāds atbilst UIN likuma [9.panta](#) 3.daļai (pārejas noteikumu 31.punkta 1.apakšpunkts).

VID izdotajā metodiskajā materiālā norādīts, ka gadījumā, ja tomēr kādreiz aizdevums tiek atmaksāts, nesadalīto peļņu, kas gūta līdz 31.12.2017., atkal var palielināt par attiecīgo summu, norādot to šīs tabulas 4.ailē ar "+" zīmi. Attiecīgi nodokļa maksātājs turpmāk varēs šo summu izmaksāt dividendēs bez UIN.

Ja nav iepriekšējo gadu nesadalītās peļņas

Ja tiek konstatēts, ka

- uzņēmums ir izsniedzis aizdevumu saistītai personai,

- par šādu aizdevumu jāpalielina ar UIN apliekamā bāze un
- uzņēmumam nav iepriekšējo gadu (līdz 31.12.2017. gūtās) nesadalītās peļņas (piemēram, visa peļņa jau ir izmantota),
- aizdevuma pamatsumma ir jāuzrāda pārskata gada pēdējā taksācijas perioda deklarācijas 6.4.rindā “Aizdevumi saistītām personām (11.pants; 4.panta 2.d.2.p.d)ap.)”.

Šajā rindā norāda aizdevuma pamatsummu (nepiemērojot 0,8 koeficientu). Saskaņā ar VID mutiskiem skaidrojumiem, ja konkrētā pārskata gada laikā daļa pamatsummas jau tiek atmaksāta, šī summa ir jāatņem. Proti, jādeklarē aizdevuma pamatsummas atlikums gada beigās. Turpmāk deklarācijā automātiski tiks piemērots 0,8 koeficients un aprēķināts nodoklis.

Ja aizdevums tiek atmaksāts un ir pietiekama ar UIN apliekamā bāze

Kad saistītā persona atmaksā aizdevumu, nodokļa maksātājam ir tiesības samazināt savu ar UIN apliekamo bāzi (ja iepriekš par aizdevumu tika samaksāts UIN jaunajā sistēmā vai IIN). Šādu korekciju norāda UIN deklarācijas 20.rindā “Debitoru parādu summa, kas ir atgūta un iekļauta nodokļa bāzē pirmstaksācijas periodos (9.panta 5.d.) vai aizdevuma summa, kas iekļauta nodokļa bāzē (11.panta 5.d.) [ne vairāk kā (17.r.+7.r.)]”.

Kā skaidro VID mutiskās sarunās, kā arī izriet no VID metodiskajā materiālā iekļautā 35.piemēra, atmaksātā aizdevuma summu var izmantot jebkura mēneša deklarācijā attiecīgā pārskata gada ietvaros. Piemēram, ja aizdevums tiek atmaksāts jūnijā, apliekamo bāzi par to var samazināt arī turpmākajos šī gada mēnešos. Tomēr jāuzmanās, vai laika gaitā VID nostāja šajā jautājumā nemainīsies.

Var rasties situācijas, kad daudzi nodokļa maksātāji nevarēs pilnībā izmantot apliekamās bāzes samazinājumu attiecīgajā gadā, jo atmaksāto aizdevumu summa būs lielāka par apliekamo bāzi. Tādiem gadījumiem UIN deklarācijā ir paredzēts risinājums pārmaksas atgūšanai.

Ja aizdevums tiek atmaksāts un nav pietiekama ar UIN apliekamā bāze

Saskaņā ar VID metodisko materiālu, “ja par visu atmaksātā aizdevuma summu apliekamo bāzi nevar samazināt, tad attiecīgās pārsnieguma summas var norādīt 31.rindā”. 31.rinda ir domāta “UIN pārmaksas” deklarēšanai atmaksāto aizdevumu un atgūto debitoru parādu gadījumā.

Lai deklarētu nodokļa pārmaksu, ir jāpievērš uzmanība 8.jautājumam, kas tiek uzdots pirms UIN deklarācijas aizpildīšanas: “Vai taksācijas periodā veidojas nodokļa pārmaksas?” Jāatzīmē 1.izvēle: “Jā, dēļ atmaksātās aizdevuma summas.” Tādā gadījumā tiks parādīta UIN deklarācijas 31. un 31.1.rinda: “Nodokļa pārmaksas, tai skaitā, ja taksācijas periodā nodokļa maksātājam ir atmaksāta aizdevuma summa, kas bija iekļauta ar nodokli apliekamajā bāzē, vai aizdevums aplikts ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, un šo summu nevar attiecināt pret taksācijas perioda nodokļa bāzi, bet ne vairāk kā attiecīgajā periodā samaksātais nodoklis (11.panta 5.d.)”:

Nr. p.k.	Taksācijas periods, kurā aizdevuma summa vai debitora parāda summa, iekļauta nodokļa bāzē *	Aizdevuma summa vai debitora parāda summa	Nodokļa summa, kas faktiski samaksāta par attiecīgo summu taksācijas periodā, kurā tā iekļauta nodokļa bāzē	Atmaksātā aizdevuma summa vai atgūtā debitora parāda summa	Nodokļa pārmaksas, ja taksācijas periodā ir atgūta attiecīgā aizdevuma vai debitora parāda summa ((5.ailes summa / 0,8 x 0,2), bet ne vairāk kā 4.aile)
1	2	3	4	5	6

- * Norāda taksācijas periodu no 01.01.2018.

Iepriekš minētais 8.jautājums tiek uzdots pirms katras mēneša deklarācijas, un tehniski ir iespējams aizpildīt 31.rindu, norādot UIN pārmaksu, mēneša deklarācijā. Tomēr VID skaidro un no metodiskā materiāla 35.piemēra ir saprotams, ka 31.rinda jāaizpilda un pārmaksas jānorāda pārskata gada pēdējā mēneša deklarācijā. Tā kā pastāv šāda atšķirība starp VID skaidrojumiem un UIN deklarācijas tehnisko pusi, arī šajā gadījumā jāseko līdzi VID turpmākajai komunikācijai par šo jautājumu.

Ja daļa no atmaksātā aizdevuma ir norādīta deklarācijas 20.rindā, tad:

- ailē jānorāda visa aizdevuma pamatsumma (pilnā);
- ailē – viss samaksātais UIN par aizdevuma pamatsummu;
- ailē – tā aizdevuma daļa, par kuru nav iespējams samazināt apliekamo bāzi;
- ailē – UIN no 5.ailē norādītās summas, un to uzskata par UIN pārmaksu.

UIN pārmaksu VID ieskaita pārmaksu nodokļa maksātāja turpmākajos nodokļa maksājumos vai nodokļa parādu dzēšanai. UIN pārmaksu ir tiesības pieprasīt, un VID to atmaksā 30 dienu laikā.

Regulējums par aizdevumu saistītām personām aplikšanu ar UIN ir pavisam jauns un vēl nav pārbaudīts praksē. Daži aspekti, piemēram, par atmaksāto aizdevumu un UIN pārmaksas deklarēšanas brīdi, nav skaidri aprakstīti normatīvajos aktos, bet tikai netieši izsecināmi no VID metodiskajā materiālā ietvertajiem piemēriem. Ieteicams sekot līdzi, vai radīsies vēl citas neskaidrības šī regulējuma piemērošanā un kādi būs VID skaidrojumi.