



Valsts ieņēmumu dienests

Talejas iela 1, Rīga, LV-1978, tālr. 67122689, e-pasts vid@vid.gov.lv, www.vid.gov.lv

UZZIŅA

Rīgā

13.11.2018. Nr. 30.1-8.7/281216

Uz 13.08.2018. Nr. b/n

09.10.2018. Nr. b/n

SIA "T"
Paziņošanai EDS

Par uzziņas sniegšanu

Valsts ieņēmumu dienests ir izskatījis SIA "T", reģistrācijas Nr..., (turpmāk – Iesniedzējs) 2018.gada 13.augusta iesniegumu "Uzziņas pieprasījums" (turpmāk – iesniegums), 2018.gada 9.oktobra iesniegumu ar papildu ziņām (turpmāk – papildu ziņas) un sniedz šādu uzziņu.

Iesniedzējs iesniegumā sniedz šādu faktu aprakstu.

Iesniedzēja pamatdarbības veids ir starptautiskie kravu pārvadājumi pa autoceļiem. Saimnieciskās darbības specifikas dēļ komercsabiedrībai rodas izdevumi, kas definēti kā soda nauda, līgumsods.

Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 8.panta otrās daļas 10.punktā noteikts, ka pie izdevumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību, pieskaita soda naudām, līgumsodiem un naudas sodiem izmantotās summas, ja tās nav samērīgas ar darījuma vērtību vai veiktas saistītai personai vai personai, kas izveidota vai darbojas zemu nodokļu vai beznodokļu valstī vai teritorijā.

Iesniedzējs uzdod šādus jautājumus.

1. Kā noteikt samērīgumu darījumam?
2. Vai jāieskaita ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā bāzē šādus izdevumus:

2.1. ārvalstī samaksātā nauda par mašīnas piekabē ar robežsardzes darbinieku konstatēto nelegāli pārvadājamo cilvēku (autovadītājam par nelegālo cilvēku nezinot);

2.2. uz ceļa samaksātā nauda par maksimāli pieļaujamo kravas svara pārsniegumu (vainīgais nav Iesniedzēja darbinieks, bet iekraušanas vietā par iekraušanu atbildīgā persona). Rēķinu par izdevumu atlīdzināšanu nav iespējams iedot;

2.3. pasūtītājam samaksātā nauda par kravu daļēju bojājumu pārvadājuma laikā, kuru nesedz CMR apdrošināšana;

2.4. samaksātā nauda par ceļa braukšanas noteikumu pārkāpumiem, ja uzņēmuma darbinieks atzīst sevi par vainīgo pārkāpumā un ir gatavs atlīdzināt izdevumus. Kā pareizi noformēt izdevumu atlīdzināšanu uzņēmuma grāmatvedībā un vai ir izdevumu maksimālais apmērs?

3. Soda naudu ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā bāzē jāiekļauj rēķina izrakstīšanas vai samaksas brīdī?

Lai Iesniedzēja konkrētā tiesiskā situācija būtu pilnībā izprotama un Valsts ieņēmumu dienests pēc tās izvērtēšanas varētu sniegt uzziņu, saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 99.panta pirmo daļu, kurā noteikts, ka sagatavojot uzziņu, ja nepieciešams, iestāde var prasīt no Iesniedzēja papildu ziņas, Valsts ieņēmumu dienests 2018.gada 4.septembra vēstulē Nr.30.1-8.7/234260 "Par papildu ziņu pieprasīšanu" lūdza Iesniedzējam iesniegt šādu papildu informāciju:

1) sniegt informāciju, precīzi norādot, kurai personai piemērots administratīvais sods (Iesniedzējam kā juridiskai personai vai Iesniedzēja darbiniekiem) par iesniegumā minētajiem ceļu satiksmes noteikumu pārkāpumiem;

2) iesniegt dokumentu kopijas, kuri apliecina administratīvā soda uzlikšanu (latviešu valodā), kā arī izdevumu apliecinošo dokumentu, t.i., administratīvo sodu rēķinu kopijas;

3) par konkrētu gadījumu, kad krava tika daļēji sabojāta pārvadājuma laikā un kādi apstākļi to noteica, kā arī iemesliem, kādēļ Iesniedzējs nesaņēma apdrošināšanas prēmiju;

4) par ārvalstī samaksāto naudu par robežsardzes konstatēto nelegāli pārvadāto cilvēku, paskaidrojot, pie kādiem apstākļiem attiecīgais pārkāpums tika konstatēts, un vai tas kvalificēts kā administratīvais pārkāpums, kāda institūcija ir uzlikusi par pienākumu Iesniedzējam maksāt minēto samaksu, kā arī izdevumu apliecinošo dokumentu kopijas (latviešu valodā).

Iesniedzējs, atbildot uz Valsts ieņēmumu dienesta 2018.gada 4.septembra vēstuli Nr.30.1-8.7/234260, sniedza šādas papildu ziņas, uzdodot jautājumu, vai jāieskaita ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā bāzē šādus izdevumus:

1) administratīvais sods piemērots Iesniedzējam kā transportlīdzekļa īpašniekam par ceļa braukšanas noteikumu pārkāpumu. Sodu uzlika Valsts policijas Galvenās kārtības policijas pārvaldes Satiksmes drošības pārvaldes uzraudzības un koordinācijas biroja Fotoradaru nodaļa. Sods samaksāts no Iesniedzēja norēķinu konta;

2) sods piemērots par Eiropas parlamenta un Padomes Regulas (EK) Nr.561/2006 normu pārkāpumu – autovadītāja darba un atpūtas režīma neievērošanu. Pārbaudes aktā uzrādīts Iesniedzēja nosaukums, kravas automašīnas numurs, autovadītāja vārds, uzvārds. Sodu uzlika Francijas sauszemes transporta kontroles institūcija (SACDD). Sods samaksāts no Iesniedzēja norēķinu konta;

3) sods piemērots par ceļu satiksmei nepiemērota transportlīdzekļa izmantošanu, Pēc pārbaudes uz ceļa tika fiksēti tādi transportlīdzekļa tehniskie defekti vai bojājumi, kas neļauj turpināt braukšanu līdz bojājumu novēršanai. Sodu

uzlika Vadītāju un transportlīdzekļu standartu aģentūra (Driver & Vehicle Standards Agency (DVSA)). Sods samaksāts no Iesniedzēja norēķinu konta;

4) Apvienotās Karalistes Imigrācijas kontroles zonā Kalē pilsētā Iesniedzējam piederošajā transportlīdzeklī tika atrasti 8 slepenie iecerotāji (nelegāli pārvadātie cilvēki). Sods piemērots saskaņā ar Apvienotās Karalistes 1999.gada Imigrācijas un patvēruma likuma 32.pantu (Immigration and Asylum Act 1999). Sodu uzlika Apvienotās Karalistes Iekšlietu ministrijas robežsardzes iestāde (Border Force) gan Iesniedzējam – transportlīdzekļa īpašniekam, gan Iesniedzēja darbiniekam – autovadītājam. Pārkāpums tika konstatēts 2016.gada 14.maijā. Iesniedzēja grāmatvedībā sods tika atspoguļots kā ārpusbilances saistības. 2018.gada jūlija mēnesī sods tika samaksāts daļēji;

5) no kravas pārvadājuma pasūtītāja tika saņemts rēķins par kravas daļēju bojājumu pārvadājuma laikā, proti, kravas samitrināšana piekabes tenta bojājuma rezultātā. Kravas pārvadātāja civiltiesiskā atbildība ir apdrošināta, bet saskaņā ar CMR apdrošināšanas noteikumiem, Apdrošinātājs neatlīdzina zaudējumus, kas izriet no tehniski bojātu transportlīdzekļu izmantošanas.

Lai konkrētā tiesiskā situācija būtu pilnībā izprotama un Valsts ieņēmumu dienests varētu sniegt uzziņu par uzdotajiem jautājumiem, Iesniedzējs kopā ar papildu ziņām ir iesniedzis dokumentu kopijas uz 15 lapām.

Valsts ieņēmumu dienests, izvērtējot Iesniedzēja iesniegumā ietverto faktu aprakstu un no minētajiem faktiem izrietošus konkrētus jautājumus, atbildes uz kuriem ir atkarīgas no to juridiska vērtējuma, sniedz šādu uzziņu.

Atbildot uz pirmo jautājumu par darījuma samērīguma noteikšanu, paskaidrojam.

Civillikuma 1716.panta trešajā daļā noteikts, ka līgumsods par saistību nepienācīgu izpildi vai neizpildīšanu īstā laikā (termiņā) var tikt noteikts pieaugošs, taču kopumā ne vairāk par 10 procentiem no pamatparāda vai galvenās saistības apmēra.

Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 8.panta otrās daļas 10.punktā noteikts, ka pie izdevumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību, pieskaita visus izdevumus, kas tieši nav saistīti ar nodokļa maksātāja saimniecisko darbību, tai skaitā soda naudām, līgumsodiem un naudas sodiem izmantotās summas, ja tās nav samērīgas ar darījuma vērtību vai veiktas saistītai personai vai personai, kas izveidota vai darbojas zemu nodokļu vai beznodokļu valstī vai teritorijā.

Ministru kabineta 2017.gada 14.novembra noteikumu Nr.677 “Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma normu piemērošanas noteikumi” (turpmāk – Ministru kabineta 2017.gada 14.novembra noteikumi Nr.677) 64.punktā noteikts, ka Valsts institūciju uzliktās soda naudas, līgumsodi un naudas sodi, kā arī soda sankcijas, kas nepārsniedz Civillikumā noteikto likumisko procentu apmēru, piemērojot likuma 8.panta otrās daļas 10.punktu, ir uzskatāmas par samērīgiem izdevumiem attiecībā pret darījuma vērtību. Minēto normu nepiemēro, ja pārkāpuma izdarīšanā ir vainojama konkrēta privātpersona, kurai netiek prasīts atlīdzināt nodarīto kaitējumu (piemēram, ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā bāzē iekļauj soda naudu, kas samaksāta par nodokļa maksātāja darbinieka ceļu satiksmes noteikumu

pārkāpumu, ja darba devējs nevēršas ar prasījuma tiesībām pret darbinieku, kas izdarījis pārkāpumu).

Nemot vērā minēto, samērīgums darījumam nosakāms, ievērojot iepriekš minētās normas.

Atbildot uz otrā jautājuma daļu par uzņēmumu ienākuma nodokļa bāzē ietveramajiem izdevumiem, paskaidrojam.

Saskaņā ar Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 4.panta otrās daļas 1. un 2.punktā noteikto, iekšzemes uzņēmumiem ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā bāzē ietver šādus ar nodokli apliekamus objektus:

- 1) sadalīto peļņu, kas ietver:
 - a) aprēķinātās dividendes, tai skaitā ārkārtas dividendes,
 - b) dividendēm pielīdzinātas izmaksas,
 - c) nosacītās dividendes, kas aprēķinātas saskaņā ar šā likuma 7.pantu;
- 2) nosacīti sadalīto peļņu, kas ietver:
 - a) ar saimniecisko darbību nesaistītos izdevumus, kas aprēķināti saskaņā ar šā likuma 8. pantu,
 - b) nedrošos debitoru parādus, kas aprēķināti saskaņā ar šā likuma 9.pantu,
 - c) palielinātus procentu maksājumus, kas aprēķināti saskaņā ar šā likuma 10. pantu,
 - d) aizdevumu saistītai personai, kas aprēķināts saskaņā ar šā likuma 11.pantu,
 - e) ienākumus, kurus nodokļu maksātājs būtu saņēmis, vai izdevumus, kuri nodokļu maksātājam nebūtu radušies, ja komerciālās un finanšu attiecības būtu veidotas vai nodibinātas pēc noteikumiem, kas būtu spēkā starp divām neatkarīgām personām, un ja šo starp saistītām personām (no kurām viena ir nodokļa maksātājs) slēgto darījumu vērtība būtu atbilstoša tirgus cenai (vērtībai), kuras aprēķināšanas metodes nosaka Ministru kabinets,
 - f) labumus, kurus nerezidents piešķir saviem darbiniekiem vai valdes (padomes) locekļiem, neatkarīgi no tā, vai saņēmējs ir rezidents vai nerezidents, ja tie tiek attiecināti uz pastāvīgās pārstāvniecības darbību Latvijā,
 - g) likvidācijas kvotu.

Tādējādi ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamo bāzi veido sadalītā peļņa un nosacīti sadalītā peļņa, t.sk., ar saimniecisko darbību nesaistīti izdevumi.

Attiecībā uz soda naudām, līgumsodiem un naudas sodiem izmantotajām summām Uzņēmumu ienākuma nodokļa 8.panta otrās daļas 10.punktā noteikts, ja tās nav samērīgas ar darījuma vērtību, tad tās pieskaita pie izdevumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību, savukārt Ministru kabineta 2017.gada 14.novembra noteikumu Nr.677 64.punktā noteikts, kad šīs summas drīkst uzskatīt par samērīgām. Turpat noteikts, ka, piemēram, ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā bāzē iekļauj soda naudu, kas samaksāta par nodokļa maksātāja darbinieka ceļu satiksmes noteikumu pārkāpumu, ja darba devējs nevēršas ar prasījuma tiesībām pret darbinieku, kas izdarījis pārkāpumu.

Ņemot vērā minēto, katrs Iesniedzēja iesnieguma un papildu ziņās minētais soda veids ir vērtējams atsevišķi, nosakot, vai izdevumi ir ar saimniecisko darbību saistīti vai nesaistīti izdevumi un līdz ar to ir vai nav ietverami ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā bāzē.

Par iesnieguma 2.1.punktā minēto sodu par atrastajiem slepenajiem ieceļotājiem paskaidrojam.

Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 1.panta divdesmitajā daļā noteikts, ka saimnieciskā darbība ir darbība, kas vērsta uz preču ražošanu, darbu izpildi, tirdzniecību, pakalpojumu sniegšanu vai cita veida darbību par atlīdzību.

Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 14.panta pirmās daļas 9.punktā noteikts, ka bilances un peļņas vai zaudējumu aprēķina posteņos summas norāda, ņemot vērā saimniecisko darījumu saturu un būtību, nevis tikai juridisko formu.

Pēc papildu ziņās sniegtās informācijas saprotam, ka Iesniedzējam gadījums ar mašīnas piekabē atrastajiem nelegāli pārvadājamiem cilvēkiem nav apzināts likuma pārkāpums.

Ņemot vērā minēto un to, ka pēc ekonomiskās būtības soda izmaksas par mašīnas piekabē atrastajiem nelegāli pārvadājamiem cilvēkiem ir vērtējamas kā ar saimniecisko darbību saistīti izdevumi, tās nav iekļaujamās ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā bāzē.

Par iesnieguma 2.2.punktā minēto sodu par maksimāli pieļaujamo kravas svara pārsniegumu, par 2.3. punktā minēto sodu par kravu daļēju bojājumu pārvadājuma laikā, kuru nesedz CMR apdrošināšana, un papildu ziņu 3.punktā minēto sodu par ceļu satiksmei nepiemērota transportlīdzekļa izmantošanu paskaidrojam.

Pēc iesniegumā un papildu ziņās sniegtās informācijas saprotam, ka kravas svara pārsniegums, bojājums un transportlīdzekļa tehniskie defekti nav radušies Iesniedzēja vai Iesniedzēja darbinieka tīšas vainas vai bezdarbības rezultātā.

Tādējādi, ievērojot saimnieciskās darbības definīciju, soda izmaksas par svara pārsniegumu, bojājumu un transportlīdzekļa defektiem ir vērtējamas kā ar saimniecisko darbību saistīti izdevumi un nav iekļaujamās ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā bāzē.

Par Iesnieguma 2.4.punktā minēto administratīvo sodu par braukšanas noteikumu pārkāpumu, kura samaksu vadītājs ir gatavs atlīdzināt Iesniedzējam, un par izdevumu atlīdzināšanas noformēšanu un izdevumu apmēru paskaidrojam.

Saskaņā ar Ministru kabineta 2017.gada 14.novembra noteikumu Nr.677 64.punktā noteikto, ja pārkāpuma izdarīšanā ir vainojama konkrēta privātpersona, tad, neatkarīgi no tā, kurai personai ir izrakstīts rēķins par ceļu satiksmes pārkāpumu, ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā bāzē neiekļauj samaksātās soda naudas, ja darba devējs vēršas ar prasījuma tiesībām pret darbinieku, kas izdarījis pārkāpumu.

Likuma "Par grāmatvedību" 7.panta pirmajā daļā noteikts, ka grāmatvedības reģistros izdara ierakstus, kas pamatoti ar attaisnojuma dokumentiem. Attaisnojuma dokuments ir dokuments, kurš apliecina uzņēmuma saimnieciskā darījuma esamību

un kurā ietverti obligātie dokumenta rekvizīti un informācija par saimniecisko darījumu.

Ministru kabineta 2003.gada 21.oktobra noteikumu Nr.585 "Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju" (turpmāk - Ministru kabineta 2003.gada 21.oktobra noteikumu Nr.585) 7.punktā noteikts, ka uzņēmuma vadītājs, ievērojot attaisnojuma dokumentiem normatīvajos aktos noteiktās prasības, patstāvīgi izvēlas šo dokumentu formu un sagatavošanas veidu, izņemot gadījumus, ja attiecīga attaisnojuma dokumenta noformēšanu vai saturu reglamentē konkrēts normatīvais akts.

Ministru kabineta 2003.gada 21.oktobra noteikumu Nr.585 41.¹punkta trešajā apakšpunktā noteikts, ka grāmatvedības politika - attiecīgo saimniecisko darījumu, faktu, notikumu un finanšu pārskata posteņu uzskaites, novērtēšanas un atspoguļošanas principi, metodes un noteikumi (piemēram, pamatlīdzekļu un ieguldījuma īpašumu novērtēšanas vai nolietojuma aprēķināšanas metodes, debitoru parādu vai krājumu atlikumu novērtēšanas metodes, aizņēmuma procentu un soda naudas uzskaites un atspoguļošanas principi, uzkrājumu veidošanas noteikumi, metodes, kas tiek izmantotas peļņas vai zaudējumu vai naudas plūsmas atspoguļošanai finanšu pārskatā).

Ministru kabineta 2003.gada 21.oktobra noteikumu Nr.585 41.²punkta otrajā apakšpunktā noteikts, ja nepieciešams, uzņēmums var izstrādāt grāmatvedības organizācijas dokumentu, lai noteiktu kārtību, kādā sagatavo ārējos un iekšējos attaisnojuma dokumentus (piemēram, konkrēta dokumenta saturs vai forma, sagatavojamais eksemplāru skaits).

Ministru kabineta 2003.gada 21.oktobra noteikumu Nr.585 42.punktā noteikts, ja speciālajos likumos vai citos normatīvajos aktos attiecībā uz kādiem konkrētiem grāmatvedības organizācijas dokumentiem nav noteikts citādi, grāmatvedības organizācijas dokumentus izstrādā, apstiprina un par to saturu atbild uzņēmuma vadītājs.

Nemot vērā minēto, administratīvā soda par braukšanas ātruma pārsniegšanu izmaksas Iesniedzējam ir ar saimniecisko darbību saistīti izdevumi un nav iekļaujamās ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā bāzē, ja darbinieks atzīst sevi par vainīgo pārkāpumā un atlīdzina izdevumus. Izdevumu atlīdzināšanai noformējami Iesniedzēja vadītāja izvēlētas formas un satura grāmatvedības attaisnojuma dokumenti, bet izdevumu apmēri nodokļu un grāmatvedības jomu regulējošajā likumdošanā nav noteikti.

Gadījumā, kad netiek atlīdzinātas visas administratīvā soda izmaksas, tad neatlīdzinātās soda izmaksas ir ar saimniecisko darbību nesaistīti izdevumi un iekļaujami ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā bāzē.

Par papildu ziņu 2.punktā minēto sodu par autovadītāja darba un atpūtas režīma neievērošanu paskaidrojam.

Pēc papildu ziņās sniegtās informācijas saprotam, ka darba devējs nevērsīsies pret darbinieku ar prasījumu atlīdzināt samaksāto soda naudu par autovadītāja darba un atpūtas režīma neievērošanu.

Nemot vērā minēto un saskaņā ar Ministru kabineta 2017.gada 14.novembra noteikumu Nr.677 64.punktā noteikto, minētais sods par autovadītāja darba un

atpūtas režīma neievērošanu ir uzskatāms par izdevumiem, kas nav saistīti ar saimnieciskās darbības nodrošināšanu, un soda naudas izmaksas ir jāiekļauj ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā bāzē.

Atbildot uz trešo jautājumu par soda naudas izdevumu iekļaušanas apliekamajā bāzē brīdi, paskaidrojam.

Ministru kabineta 2017.gada 14.novembra noteikumu Nr.677 "Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma normu piemērošanas noteikumi" 27.punktā noteikts, ka atbilstoši likuma 4.panta ceturtajai daļai izdevumus, kas saskaņā ar likuma normām veido ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamu objektu, iekļauj ar nodokli apliekamajā bāzē tad, kad šim izdevumu objektam tiek izveidotas saistības, neatkarīgi no maksājuma veikšanas brīža.

Tādējādi soda naudu summas ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā bāzē iekļauj saistību rašanās brīdī, ne maksājuma veikšanas brīdī.

Sniedzot uzziņu, tika izmantotas šāda tiesību normas: Civillikuma 1716.panta trešā daļa, likuma "Par grāmatvedību" 7.panta pirmā daļa, Ministru kabineta 2003.gada 21.oktobra noteikumu Nr.585 "Noteikumi par grāmatvedības kārtošānu un organizāciju" 7.punkts, 41.¹punkta trešais apakšpunkts, 41.²punkta otrais apakšpunkts un 42.punkts, Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 14.panta pirmās daļas 9.punkts, Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 1.panta divdesmitā daļa, 4.panta otrās daļas 1. un 2.punkts, 8.panta otrās daļas 10.punkts, Ministru kabineta 2017.gada 14.novembra noteikumu Nr.677 "Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma normu piemērošanas noteikumi" 27. un 64.punkts.

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 101.panta ceturtajai daļai uzziņu var apstrīdēt augstākā iestādē. Ja augstākas iestādes nav vai tā ir Ministru kabinets, tad uzziņa nav apstrīdama. Tā nav pārsūdzama tiesā. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 1.panta otro daļu augstāka iestāde ir tiesību subjekts, tā struktūrvienība vai amatpersona, kas hierarhiskā kārtībā var dot rīkojumu iestādei vai atcelt tās lēmumu. Ņemot vērā to, ka Valsts ieņēmumu dienestam attiecībā uz uzziņu apstrīdēšanu nav augstākas iestādes, šī uzziņa nav apstrīdama un pārsūdzama.

Ģenerāldirektora p. i.

D. Pelēkā

ŠIS DOKUMENTS IR ELEKTRONISKI PARAKSTĪTS AR DROŠU
ELEKTRONISKO PARAKSTU UN SATUR LAIKA ZĪMOGU