

Pētījums godīgas starptautiskās nodokļu politikas jomā

Izziņas materiāls interešu aizstāvībai

Latvijā mēdzam runāt par iedzīvotāju un korporatīvo sociālo atbildību, bet mazāk esam domājuši parādigmā – sociāli atbildīga valsts iepretī citām pasaules valstīm. Ar valsts sociālo atbildību autori saprot divējus procesus:

īstenot politiku, kas nerada nelabvēlīgas sekas valsts iedzīvotājiem un citām valstīm;

palīdzēt novērst jau radušās sociālās problēmas gan savā, gan citās, it īpaši – attīstības valstīs.

Valsts sociālās atbildības kontekstā var runāt, piemēram, par tās atbildību siltumnīcas efekta radīšanā, bērnu darba izmantošanā, dabas resursu nesaudzīgā izmantošanā, attīstības valstu nabadzības vairošanā un citos aspektos. Sociāli atbildīga politika nozīmē arī to, ka valsts ne vien īsteno attīstības sadarbības projektus visnabadzīgākajās valstīs, bet arī novērš iespējas izmantot tās jurisdikciju nabadzības uzturēšanai vai veicināšanai kā iekšpolitiski, tā citās valstīs.

Šajā pētījumā autore izsekos tam, kā uzņēmuma ienākumu nodokļa veidošanas un iekasēšanas politika attīstītajās valstīs var palielināt nabadzību pašu valstī un padziļināt plaisu starp attīstītajām un attīstības valstīm, kā arī, ielūkojoties ciešāk, izvērtēs Latvijas vietu un lomu šajos procesos.

Pētījums tiek veikts projekta „Godīgi nodokļi visiem”, kuru finansē Eiropas Savienība un īsteno starptautisks nevalstisko organizāciju sadarbības tīkls Tax Justice Network. Projekta partneris un īstenotājs Latvijā ir biedrība „Latvijas Platforma attīstības sadarbībai” (LAPAS), un tā mērķis ir apkopot un analizēt informāciju, kas praktiski izmantojama interešu aizstāvībā.

Pētījums godīgas starptautiskās nodokļu politikas jomā

Izziņas materiāls interešu aizstāvībai

Autores:
Zinta Miezaine
Andra Damberga
Aija Karlsberga
Līga Rudzīte

Saskaņā ar pakalpojumu līgumu Nr. 2015-11-17/01, pasūtītāja projekta „Godīgi nodokļi visiem” (Līgums Nr. DCI-NSAED/2014/338-179) ietvaros.



Projektu finansē Eiropas Savienība.
Projektu līdzfinansē Sabiedrības integrācijas fonds.



Sabiedrības integrācijas fonds

Šis materiāls ir sagatavots ar Eiropas Savienības atbalstu.
Par publikācijas saturu pilnībā atbild Latvijas Platforma attīstības sadarbībai un tas nekādā
veidā nevar tikt izmantots, lai atspoguļotu Eiropas Savienības viedokli.

Saturs

Saturs.....	4
Kopsavilkums	7
Summary	9
Metodoloģija.....	11
Nodokļu politika un tās ekonomiskie mērķi	12
Likuma gars un likuma burts.....	12
Nodokļu politiku starptautiskie aspekti.....	13
Nevienlīdzība un nodokļi	14
Starptautiska līmeņa izvairīšanās no nodokļu nomaksas	15
Faktori, kas veicina starptautisku izvairīšanos no nodokļiem.....	16
Nodokļu paradīzes.....	16
Fiktīva uzņēmējdarbība	17
Slepenība finanšu un banku sektorā.....	18
Nodokļu samazināšana konkurencē pēc investīcijām	18
Necaurspīdīgas prasības starptautisko uzņēmumu atskaitēm valstu griezumā	18
Netaisnīgi starptautiskie nodokļu līgumi.....	19
Fakti, statistika un sabiedrības noskaņojums saistībā ar starptautisku izvairīšanos no nodokļiem	21
Fakti.....	21
Sabiedrības attieksme	22
Shēmas un citi legāli un nelegāli pasākumi, lai starptautiski izvairītos no nodokļu nomaksas	25
Īpašu, grāmatvežu un juristu izveidotu shēmu izmantošana, lai izvairītos no nodokļiem	25
Nodokļu atvieglojumu pieprasīšana sarunās ar valsti, kurā tiek veikta uzņēmējdarbība.....	26
Viltus rēķinu izrakstīšana citiem uzņēmumiem, lai sagrozītu gūto peļņu un nodokļus, kas samaksāti par šo peļņu	27
Problēmas saistībā ar Eiropas Savienības valstīm	28
Starptautisko organizāciju ieteikumi, lai novērstu izvairīšanos no nodokļiem	30
ESAO iniciatīvas	30
Rīcības virzieni, lai novērstu izvairīšanos no nodokļu nomaksas	31
Rīcības virzieni nabadzības novēršanai	33

Eiropas Savienības piedāvātie risinājumi.....	34
Eiropas Komisijas piedāvātā rīcībpolitika.....	34
Eiropas Parlamenta nostāja	36
Eiropas Parlamenta atbalsts globāliem risinājumiem.....	36
Pārskats par atsevišķu ES dalībvalstu rīcībpolitiku.....	37
Atvērtas pārvaldības partnerība kā iespējams forums politikas risinājumiem.....	37
Latvija.....	39
Ievads. Latvijas IIN un UIN nodokļu politika.....	39
Riska faktori Latvijā – skats no ārpuses.....	40
Starptautiska reklāma	40
Salīdzinājums ar ES valstīm.....	41
Salīdzinājums globāli	42
Apstākļi, kas veicina Latvijas iesaisti starptautiskās nodokļu „optimizēšanas” shēmās.....	44
Nodokļu reforma – Latvija kā zemu nodokļu valsts atsevišķiem ienākumu veidiem.....	44
Holdingu sabiedrības Latvijā – detalizēts nodokļu tiesiskais regulējums un iespējamās shēmas	46
UIN likme, ar nodokli apliekamais ienākums	47
UIN atvieglojumi ienākumiem no kapitāla daļu atsavināšanas.....	49
Dividendes	50
Procentu maksājumi	51
Saisītie uzņēmumi un transferta cenas	52
Noteikumi par kontrolētiem ārvalstu uzņēmumiem un procentu atskaitīšanas ierobežojumi	55
Izdevumi pētniecībai un attīstībai (UIN likuma 6. ⁶ pants)	57
Augsti kvalificētu darbinieku piesaistīšana; vadības un konsultatīvie pakalpojumi	59
Citi riska faktori, kas veicina starptautisku izvairīšanos no nodokļiem Latvijā.....	59
Banku uzraudzība	59
Fiktīvu uzņēmumu atklāšana.....	61
Patiesā labuma guvēju noteikšana.....	62
Latvijas noslēgtie nodokļu līgumi	63
Secinājumi.....	64
Ieteikumi	65
Avoti un izmantotā literatūra	66

Piemēri, infografikas un videografika

Piemēri

1. piemērs. **Starpvalstu nodokļu līgumi**
2. piemērs. **Nepareizu transferta cenu noteikšana I**
3. piemērs. **Nodokļu paradīzes izmantošana**
4. piemērs. **Nepareizu transferta cenu noteikšana II**
5. piemērs. **Nodokļu samazināšana starpvalstu līmenī**
6. piemērs. **Nodokļu samazināšana, izmantojot intelektuālo īpašumu**
7. piemērs. **Izvairīšanās no transferta cenu noteikumiem**
8. piemērs. **Mākslīgi radītas iekšējās finansēšanas izmaksas**
9. piemērs. **Ar ienākuma nodokli apliekamās uzņēmuma ienākuma summas samazināšana Latvijā**
10. piemērs. **Īpaši noteikumi ieguldījumiem pētniecībā un attīstībā**

Infografikas

1. infografika. **Taisnīga ES nodokļu sistēma, skandāli un *LuxLeaks***
2. infografika. **Latvijas 2016. gada budžets**
3. infografika. **Diferencētais neapliekamais minimums**
4. infografika (angļu val.). **Finanšu slepenības indekss: Latvija**
5. infografika. **Ofšora nodoklis**
6. infografika. **Latvijas iestāžu cīņa ar naudas atmazgāšanu**

Videografika

1. videografika. **Re:Baltica materiāls “Kā mazgājas**

Kopsavilkums

Aplūkojot virkni pētījumu, politikas dokumentu un citu publikāciju, autore secina, ka šobrīd pastāvošā atsevišķu valstu nodokļu politika un starptautiskie līgumi nenovērš iespēju starptautiskā līmenī izvairīties no nodokļu nomaksas un daudzos gadījumos to veicina. Ja uzņēmumi starptautiski izvairās no nodokļu nomaksas, zaudētāji visbiežāk ir nabadzīgās un jaunattīstības valstis, kā arī turīgo valstu nabadzīgākie iedzīvotāji.

Savstarpēji saistīti apstākļi, kas veicina starptautisku izvairīšanos no nodokļiem:

- valstu konkurence pēc investīcijām, no kuras izriet zemi nodokļi atsevišķiem ienākumu veidiem;
- netaisnīgi starpvalstu nodokļu līgumi;
- slepenība finanšu un banku sektorā;
- nepietiekama kontrole pār starptautiski strukturētiem biznesiem.

Dažus no šiem apstākļiem var novērst valstu iekšienē, savukārt citi ir novēršami tikai starptautiskā līmenī, valstīm vienojoties par kopīgu politiku un rīcību. Starptautiski pret izvairīšanos no nodokļu nomaksas iestājas starpvalstu organizācijas: Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija (ESAO), Eiropas Savienība (ES), starptautiskās nevalstiskās organizācijas (piemēram, *Tax Justice Network*), kā arī daudzpusējā Apvienoto Nāciju Organizācijas iniciatīva Atvērtās pārvaldības partnerība.

Latvijai nav plašas ekonomiskās sadarbības ar jaunattīstības valstīm, nav arī ar tām noslēgtu divpusējo nodokļu līgumu, un tas ļauj pieņemt, ka Latvija tiešā veidā neveicina jaunattīstības valstu nodokļu ieņēmumu samazināšanu. Tomēr netieši tā var tikt iesaistīta shēmās, kuru rezultātā arī šajās valstīs tiek samazinātas nodokļu nomaksātās summas.

Veicot tiesību normu juridisku analīzi un to ilustrējot ar hipotētiskiem piemēriem, autore secina, ka Latvijā pastāv vairāki riska faktori, kas, savstarpēji mijiedarbojoties, veicina starptautisku izvairīšanos no nodokļiem. Tie ir:

- zemi nodokļi atsevišķiem juridisko personu pārrobežu ienākumu veidiem (dividendes, procentu un intelektuālā īpašuma maksājumi), kas nav saistīti ar valstu sadarbības līgumiem nodokļu informācijas apmaiņā;
- vāja kontrole pār banku sektoru;
- neefektīva politika patiesā labuma guvēju noteikšanā;
- vāja kapacitāte fiktīvu uzņēmumu atklāšanā.

Tā kā problēmas ir veidojušās vēsturiski, valstīm konkurējot vairāk vai mazāk liberālā starptautiskā tirgū, arī risinājumi meklējami starptautiski, visām valstīm vienojoties, lai īstenotu tādu politiku, kas novērstu pastāvošo netaisnīgumu.

Autore iesaka vairākus rīcības virzienus, lai novērstu Latvijas iesaisti starptautiskās nodokļu samazināšanas shēmās:

- Skaidrot un ieviest ESAO ieteiktos rīcībpolitikas virzienus, lai novērstu starptautiska līmeņa izvairīšanos no nodokļu nomaksas.

- Eiropas Parlamenta (EP) debatēs atbalstīt EK ieteikto pasākumu plānu un veicināt tā ieviešanu Latvijā.
- Nākotnē atteikties no nodokļu samazināšanas pārrobežu darījumiem.
- Izvērtēt iespējas apturēt zemo pārrobežu darījumu nodokļu režīma attiecināšanu uz valstīm, ar kurām Latvijai nav divpusējo līgumu par informācijas apmaiņu nodokļu jomā, līdz šādu līgumu noslēgšanai.
- Stiprināt Valsts ieņēmumu dienesta, Finanšu un kapitāla tirgus komisijas, kā arī citu tiesībsargājošo institūciju kapacitāti atklāt un novērst gadījumus, kad notiek izvairīšanās no nodokļu nomaksas starptautiskā līmenī.

Summary

The review of a number of studies, policy documents and other publications has led the authors to conclude that the currently existing national tax policy in a number of countries, and international agreements fail to prevent international tax avoidance. On the contrary, in many cases, they contribute to tax dodging. If the companies evade taxes on the international scale, the losers mostly are the poor and developing countries, as well the poorest people in the wealthier countries.

Interrelated factors that contribute to the tax evasion on the international scale:

- national competition for investment resulting in low taxes for certain types of income;
- unfair tax agreements between countries;
- secrecy in the financial and banking sector;
- insufficient control over the internationally structured businesses.

Some of the conditions can be prevented within countries, while others can be eliminated only at the international level, when countries agree on common policies and actions. Internationally, combating tax evasion is advocated by intergovernmental organizations: Organisation for Economic Co-operation and Development, the European Union, international non-governmental organizations (such as *the Tax Justice Network*), as well as the United Nations' multilateral initiative Open Government Partnership.

Latvia does not have an extensive economic cooperation with poorest countries, and no bilateral tax treaties so far have been concluded with these countries. It suggests that Latvia does not directly encourage the reduction of developing countries' tax revenue. However, it may be indirectly involved in schemes, whereby companies strive to reduce the taxes payable in these countries.

The analysis of legal acts illustrated with hypothetical examples prompt the authors to conclude that several risk factors are present in Latvia, and when these factors interact, a contribution to international tax evasion is promoted. The risks include:

- low taxes for certain types of legal entities' income from cross-border sources (dividends, interest payments and intellectual property), which are not related to cooperation agreements between the countries regarding the tax information exchange;
- weak control over the bank sector;
- ineffective policy in determining the actual beneficiaries;
- weak capacity in exposing fictitious enterprises.

The authors recommend several courses of action to prevent the involvement of Latvia in the international tax reduction schemes:

- To explain and implement the policy directions recommended by OECD to prevent international tax evasion.
- To support the EC Action Plan against tax fraud and tax evasion in the debates at the European Parliament and to promote its implementation in Latvia.
- To decline further tax reduction on cross-border transactions.
- To assess the prospects to discontinue the low cross-border tax regime attribution to the countries with which Latvia has no bilateral agreements on exchange of information regarding taxes until the bilateral agreements are concluded.
- To strengthen the capacity of State Revenue Service, Financial and Capital Market Commission and other law enforcement institutions to expose and prevent the cases of a tax evasion at the international level.

Metodoloģija

Veikta teorētiskās un empīriskās literatūras, kā arī mācību materiālu analīze godīgas nodokļu nomaksas jomā, kā arī apskatītas jaunākās starptautisko organizāciju politikas iniciatīvas. Saskaņā ar TJN izvirzītajām pazīmēm – riskiem, ka valstī pastāv labvēlīgi apstākļi, lai izvairītos no nodokļu nomaksas, tika savākta publiski pieejamā informācija par šo pazīmju klātbūtni Latvijā. Pētījuma autores konstatēja šādas pazīmes:

- Latvijā ir zemi nodokļi dažiem ienākumu veidiem (holdingu likumdošana). Šī situācija kombinācijā ar citiem apstākļiem var tikt izmantota, lai starptautiskā līmenī izvairītos no nodokļu nomaksas.
- Latvijā ir problemātiska to banku uzraudzība, kuras apkalpo nerezidentus.
- Latvijā ir zema kapacitāte izmeklēt un notiesāt uzņēmumus, kas, izmantojot „nodokļu paradīzes”, samazina Latvijā maksājamos nodokļus.
- Latvijā tiek piedāvāti virtuāla biroja pakalpojumi, kurus var izmatot kā „čaulas uzņēmumus”, patiesā labuma guvēju noteikšana nav efektīva.
- Latvijas noslēgtie starptautiskie nodokļu līgumi atbilst ESAO modelim.
- Latvijā ir maz skaidrojošas informācijas par starptautiska līmeņa izvairīšanos no nodokļiem latviešu valodā.

Balstoties šajā analīzē, autores detalizēti izpētīja holdingu režīma tiesisko regulējumu un modelēja iespējamus veidus, kā šis regulējums var tikt izmantots, lai starptautiski izvairītos no nodokļu nomaksas.

Pētījuma ietvaros īstenoti šādi uzdevumi:

- Informācija par starptautiska līmeņa izvairīšanos no nodokļiem apkopota un adaptēta latviešu valodā.
- Apkopots fakto materiāls par riska faktoru klātesamību Latvijā un Latvijas rīcībpolitiku to novēršanā.
- Veikta Latvijas holdingu likumdošanas detalizēta juridiska analīze.
- Modelēti piemēri par iespējamām shēmām, lai izvairītos no nodokļu nomaksas.
- Izstrādāti secinājumi un ieteikumi turpmākajai rīcībpolitikai.

Ievads problemātikā

Nodokļu politika un tās ekonomiskie mērķi

Nodokļu politika ir instruments tautsaimniecības mērķu sasniegšanai. Savukārt tautsaimniecības mērķis vairumā valstu ir to ilgtspējīga attīstība – valstis rūpējas par labklājības līmeņa pieaugumu visiem tās iedzīvotājiem tā, lai nemazinātu nākamo paaudžu iespējas celt to labklājības līmeni. Palielinot vai samazinot konkrētus nodokļus, var, piemēram, ierobežot inflāciju, palielināt ieņēmumus valsts kasē konkrētu uzdevumu veikšanai, pārdalīt resursus starp turīgākajām un mazāk turīgajām sabiedrības daļām, sadārdzināt preces un pakalpojumus, kas kaitē, piemēram, dabai vai veselībai.

Nodokļi ir nozīmīga valsts ieņēmumu daļa, Latvijā tie veido $\frac{3}{4}$ budžeta ieņēmumu. Vienkāršoti nodokļus var iedalīt ienākuma nodokļos (no nodarbinātības vai kapitāla), resursu un patēriņa nodokļos.

Pozitīva scenārija gadījumā iedzīvotāji nodokļos labprāt maksātu to ieņēmumu daļu, kas tiem „paliek pāri” pēc tam, kad apmierinātas savas un tuvinieku vajadzības, lai iegādātos tādus pakalpojumus, kurus pārsvarā individuāli nodrošināt nav iespējams, – infrastruktūras uzturēšana, valsts aizsardzība, sabiedrības drošība, sociālā aizsardzība, izglītība un kultūra.

Tomēr īsti brīvprātīgi šī sistēma nedarbojas, jo gan nodokļu maksātāji, gan to pārdalītāji ir cilvēki ar savām vājībām un lielāku vai mazāku savtīgumu. Dažam vajadzības ir milzīgas, uzticēšanās valstij minimāla, un līdz ar vēlmi kontrolēt savu un apkārtējo dzīvi rodas motivācija veidot „savu pasauli”, kas ietver uzkrājumus un to pārdali, drošības un sociālā nodrošinājuma, kā arī izglītības sistēmas, un pat veselas infrastruktūras, kas nav atkarīgas no valsts.

Savukārt valsts pārvaldē strādājošie un politiķi mēdz aizmirst, ka darbojas valsts iedzīvotāju labā, nevis institūcijas (savas darbavietas), vai savu privāto interešu vārdā. Ja mērķis ir par katru cenu piepildīt valsts kasi, tad cilvēkam var tikt atstāts mazāk nekā tam nepieciešams izdzīvošanai un zināmas dzīves kvalitātes uzturēšanai. Valsts var censties „ekonomēt” un aplikt ar nodokļiem katru cilvēka dzīves un sadzīves soli – kā mazbērnu pieskatīšanu vai ogu lasīšanu mežā. No otras puses, veiksmīgākajiem dažkārt tiek prasīts par valsts pakalpojumiem maksāt vairāk nekā šie pakalpojumi vērti, un solidarizēties ar tiem, kuru ienākumi ir nelieli.

Ja valsts un iedzīvotāju intereses netiek līdzsvarotas, cilvēki nodokļus maksā nelabprāt. Daudzi ir vīlušies valstī kā institūcijā. Pastāv liels ēnu ekonomikas īpatsvars. Daudzi dzīvo „bezvalstiski” un paļaujas tikai uz sevi, savu ģimeni un, iespējams, kopienu, veidojot naturālai saimniecībai līdzīgas izdzīvošanas stratēģijas un preču un labumu apmaiņu bez naudas starpniecības. Savukārt citi, visbiežāk, izglītotākie un talantīgākie, mēdz dzīvot starptautiski, meklējot vislabākos nosacījumus savu talantu un ideju īstenošanai.

Likuma gars un likuma burts

Nodokļu politika ir katras valsts rīks ekonomisko un, dažkārt, arī politisko procesu regulēšanai. Valstīs, kurās valdījusi plānveida ekonomika, tradicionāli ir liels „darba ņēmēju” īpatsvars un neliels darba devēju jeb uzņēmēju skaits. Šādā gadījumā valsts var

noteikt, ka uzņēmumu ienākuma nodoklis ir zemāks par iedzīvotāju ienākuma nodokli, tādējādi veicinot to, lai bez darba esošie cilvēki vai strādājošie saņem impulsu uzsākt uzņēmējdarbību. Šādam mērķim kalpo arī dažādi atvieglojumi uzņēmumu ienākuma nodokļiem, kas tiek piemēroti individuālajiem un mazajiem uzņēmējiem, kā arī jaunām kompānijām. Latvijā vēsturiski šādi piemēri bija fiksētā ienākumu nodokļa likme pašnodarbinātajiem (5% no apgrozījuma) vai Mikrouzņēmuma nodoklis. Nevēlami blakusefekti šādai politikai ir pašnodarbināto un mikrouzņēmumos nodarbināto ierobežotās sociālās garantijas, kā arī jau esošo uzņēmumu vēlme samazināt darbaspēka izmaksas. Pastāvot salīdzinoši augstiem darbaspēka nodokļiem, šāds režīms veicina uzņēmēju vēlmi pārstrukturēt uzņēmumus, noformējot darbiniekus kā pašnodarbinātos, vai arī nodalot atsevišķas sava uzņēmuma darbības kā mikrouzņēmumus. Šāda rīcība, kaut arī atbilst likuma burtam, ir pretēja likuma mērķim, tāpēc vērtējama kā izvairīšanās no nodokļu nomaksas.

Nodokļu politiku starptautiskie aspekti

Nodokļiem ir arī starptautiska dimensija, ņemot vērā to, ka valsts iedzīvotājiem labvēlīga nodokļu politika vienā valstī var kaitēt nodokļu iekasēšanai citās valstīs.¹

Vēsturiski mūsdienu nodokļu sistēmas radītas laikā, kad atsevišķu valstu ekonomikas bija slēgtas – lielākā daļa iedzīvotāju un arī uzņēmumu ienākumu tika radīti un saņemti vienas valsts ietvaros. Arī uzņēmējdarbība galvenokārt notika valsts iekšienē. Par pārrobežu tirdzniecību valstis iekasēja muitas nodokļus un noteica to tarifus. Liberalizējot starpvalstu tirdzniecību un attīstoties tehnoloģijām, kapitāls ir kļuvis daudz mobilāks. Arī ražošanā un pakalpojumu sniegšanā iespējams strukturēt uzņēmumus, kas darbojas daudzās valstīs, izmantojot to salīdzinošās priekšrocības, tai skaitā nodokļu režīmus. Tas izraisa nodokļu konkurenci starp valstīm – valdības cenšas piedāvāt investoriem iespējami ērtus un lētus nosacījumus uzņēmējdarbības attīstīšanai savās valstīs.

Jāņem vērā arī tehnoloģiju attīstība un globālais konteksts. No vienas puses, tehnoloģijas ļauj cilvēkiem dzīvot kā pasaules pilsoņiem² – būt virtuāli piederīgiem vairākām valstīm, strādāt attālināti no jebkuras vietas pasaulē, neuzturēties vienā valstī ilgāk nekā „atļautās” dienas, kuras pārsniedzot būtu jāreģistrējas kā nodokļu maksātājam,³ organizēt savu uzņēmējdarbību tā, lai nodokļos tiek samaksātas minimālas summas dažās no valstīm, kurās šī uzņēmējdarbība notiek vai ir reģistrēts uzņēmums.

Tomēr tā dzīvo tikai neliela daļa pasaules iedzīvotāju, kas dzimuši „pareizā laikā un pareizā vietā”, ieguvuši atbilstošu izglītību, apveltīti ar „uzņēmēja gēnu” un citiem talantiem, zināšanām un kontaktiem. Kā dzīvo pārējie? Un vai turīgākā pasaules iedzīvotāju daļa ir atbildīga par to, ka pasaulē pastāv nabadzība? Vai viņi ir tie, kas ne vien veido savas „laimes zemes”, bet vienlaikus arī vairo nabadzību?

Mūsdienās valstij ir jākonkurē par jebkuru nodokļu maksātāju – gan privātpersonu, gan uzņēmumu, kā arī par kapitāla pieejamību ekonomikas „asinsritei” – investīcijām. Īpaši svarīgi tas ir valstīm, kurās naudas ir „maz”. Valstu, tāpat kā iedzīvotāju vidū pastāv nevienlīdzība – ir turīgas, militāri ietekmīgas „attīstītās” valstis, kam ir „teikšana”,

1 International Monetary Fund. Spillovers in international corporate taxation. IMF Policy Paper. 2014. Pieejams: <https://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/050914.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

2 Ločmele, N. Globālā sacīkste par talantiem. Portāls www.iriv.lv. 23.11.2015. Pieejams: <http://www.iriv.lv/2015/11/23/globala-sacikste-par-talantiem> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

3 Piemēram, Latvijā iedzīvotājs kļūst par nodokļu rezidentu, ja Latvijā gadā uzturas 183 dienas un ilgāk.

apsprīžot līgumus un ieviešot starptautiskas normas, kā arī tādas, kam – līdzībās ar iedzīvotājiem – trūkst resursu, zināšanu un ietekmes, lai kļūtu par līdzvērtīgiem partneriem sarunās.

Līdz šim neviena valsts vēl nav spējusi radīt vienlīdzību vienas valsts ietvaros vai starptautiski, rodot atbildes uz jautājumiem: Cik lielam jābūt minimumam, kas nav apliekams ar nodokļiem? Cik liels ir maksimums, ko cilvēkam var prasīt maksāt par tiem pakalpojumiem, ko viņš saņem no valsts? Tāpat arī nav izdevies izveidot ideālu nodokļu sistēmu, kura vienlaikus būtu novērsusi nevienlīdzību valsts iekšienē un starptautiski.

Lai ierobežotu dabisko savtīgumu, radīta starptautisko tiesību (likumu un līgumu, kā arī institūciju) sistēma, kas aizstāv sabiedrības intereses. Arī nevalstiskās organizācijas strādā starptautiski, lai kopīgi risinātu tos jautājumus, kas nav risināmi tikai atsevišķu valstu iekšienē. Gluži tāpat privātās intereses, it īpaši tajos gadījumos, kad iegūta zināma rocība un izglītība, cenšas likumus un līgumus pielāgot savām vajadzībām, gan iesaistoties lobēšanā, gan atrodot ceļus, kā, izmantojot trūkumus sistēmā, izvairīties no savu ieņēmumu uzrādīšanas un aplikšanas ar nodokļiem.

Nevienlīdzība un nodokļi

Starptautiskā valūtas fonda (*International Monetary Fund*) 2015. gada pētījumā *Causes and Consequences of Income Inequality: A Global Perspective*,⁴ analizējot Džini koeficientu,⁵ secināts, ka apmēram puse visas pasaules bagātības (bagātība tiek definēta kā finanšu un nekustamā īpašuma apjoms, kas ir mājsaimniecību rīcībā, no kura tiek atņemti mājsaimniecības parādi) atrodas 1% pasaules iedzīvotāju rokās. Šīs bagātības apjoms ir 110 triljoni ASV dolāru, un tas ir 65 reizes vairāk nekā kopā pieder nabadzīgākajai pusei iedzīvotāju. kopīgā puses nabadzīgāko iedzīvotāju bagātība kopā. ASV bagātākajam 1% amerikāņu pieder 1/3 no visu ASV mājsaimniecību bagātības kopā. Vairumā valstu 1% turīgāko iedzīvotāju bagātības pieaugums saistāms ar 90% nabadzīgāko iedzīvotāju turības samazināšanos.⁶

Ja nodokļu sistēmas potenciālu izmanto pilnībā un apvieno to ar labu valsts izdevumu pārvaldību, iespējams veidot veselības aprūpes sistēmas, kas glābj dzīvības, finansēt bērnu izglītību un palīdzēt izveidot stabilākas, vienlīdzīgākas, demokrātiskākas un pārtikušākas sabiedrības. Ja nodokļi ir regresīvi un izmantoti kā sodi, tie var arī saasināt nabadzību un nevienlīdzību. Tādēļ nepieciešamas taisnīgas nodokļu sistēmas. Jaunattīstības valstīs, kur nevienlīdzība ir augsta, nabadzība ir plaši izplatīta, turklāt pastāv akūts sociālo pamatpakalpojumu trūkums, efektīvai un taisnīgai nodokļu sistēmai ir vēl lielāka nozīme.

4 Dabla-Norris, E., Kochhar, K., Suphaphiphat, N., Ricka, F., Tsounta, E. Causes and Consequences of Income Inequality: A Global Perspective, IMF, 2015. Pieejams: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/sdn/2015/sdn1513.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

5 Džini koeficients raksturo ienākumu nevienlīdzību. Tas variē no 0 līdz 100. Džini koeficients ir 0, ja pastāv absolūta ienākumu vienlīdzība (t. i., visiem iedzīvotājiem ir vienādi ienākumi), bet, jo vairāk tas tuvojas 100, jo lielāka ir ienākumu nevienlīdzība.

6 Dabla-Norris, E., Kochhar, K., Suphaphiphat, N., Ricka, F., Tsounta, E. Causes and Consequences of Income Inequality: A Global Perspective, IMF, 2015. Pieejams: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/sdn/2015/sdn1513.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Starptautiska līmeņa izvairīšanās no nodokļu nomaksas

Viens no mēģinājumiem veicināt līdzsvaru starp bagātību un nabadzību ir *Tax Justice Network*⁷ izveide. *Tax Justice Network* (TJN)⁸ ir 2003. gadā Lielbritānijā dibināta domnīca, sabiedrība ar ierobežotu atbildību (SIA), kuras mērķis ir veikt pētniecību un veidot sabiedrisko viedokli par starptautisko nodokļu politiku. Tās dibinātāji jau iepriekš pētīja beznodokļu zonas jeb ofšorus un to ietekmi uz starptautisko ekonomiku, it īpaši attīstības valstīm, kā arī īstenoja projektus, lai situāciju uzlabotu. TJN veic dažādus projektus, kuros iesaista arī citus domubiedrus visā pasaulē. Projektā „Godīgi nodokļi visiem” apvienojušās divas ietekmīgas NVO – *Action Aid* un *Oxfam*, un vēl astoņu valstu nevalstiskās organizācijas, tai skaitā biedrība LAPAS.

TJN darbs veltīts nabadzības cēloņu analīzei un izpētei, kā tos varētu novērst, uzlabojot nodokļu iekasēšanu no turīgākās sabiedrības daļas – šai gadījumā, starptautiskajiem jeb multinacionālajiem uzņēmumiem, kā arī mainot vēsturiski izveidojušos netaisnīgo starptautisko nodokļu politiku. Pētījumi rāda, ka pastāvošās starptautiskās nodokļu politikas ziņā turīgākās un ietekmīgākās valstis panākušas sev labvēlīgāku regulējumu uz attīstības valstu rēķina.⁹

TJN savos pētījumos un publikācijās atklāj riska faktoros un vairākas shēmas, kas palīdz starptautiskiem uzņēmumiem strukturēt savu uzņēmējdarbību tā, ka valstis, kurās tie darbojas, ne vien nesaņem nodokļu maksājumus, bet, gluži pretēji, nemaksājot adekvātu cenu, tiek izmantoti šo valstu dabas resursi un darbaspēks. Īpaši nelabvēlīgā situācijā šajā ziņā ir jaunattīstības valstis. Tādējādi, starptautiski strukturēts „veiksmīgs bizness” padziļina nabadzību valstīs, kurās tas tiek īstenots.

Tā kā problēmas ir veidojušās vēsturiski, valstīm konkurējot vairāk vai mazāk liberālā starptautiskā tirgū, arī risinājumi meklējami starptautiski, visām valstīm vienojoties, lai īstenotu tādu politiku, kas novērstu pastāvošo netaisnīgumu. Pēdējos gados debates par agresīvu izvairīšanās no nodokļu nomaksas, strukturējot biznesu starptautiski, notiek ESAO un ES ietvaros, to rezultātā aizsāktas politikas iniciatīvās, kuru ieviešana varētu uzlabot situāciju.

7 Vairāk informācijas: <http://www.taxjustice.net/> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

8 Skat. An informal history of TJN and the tax justice movement. <http://www.taxjustice.net/5828-2/> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

9 Turpat.

Faktori, kas veicina starptautisku izvairīšanos no nodokļiem

Izsekojot nosacījumiem, kas veicina šādu biznesa strukturēšanu, TJN norāda uz šādiem faktoriem, kuru klātesamība var veicināt izvairīšanos no nodokļu nomaksas:

- nodokļu paradīzes;
- fiktīva uzņēmējdarbība;
- slepenība finanšu un banku sektorā, trasti (ieguldījumu fondi);
- nodokļu samazināšana, valstīm konkurējot par investīciju piesaisti;
- necaurspīdīgas prasības starptautisko uzņēmumu atskaitēm valstu griezumā;
- industrijas, kas atbalsta izvairīšanos no nodokļiem;
- netaisnīgi starptautiskie nodokļu līgumi.

Turpmāk katrs no šiem apstākļiem tiks aplūkots tuvāk.

Nodokļu paradīzes

Nodokļu paradīzes ir valstis vai teritorijas, kuru likumi ļauj pilnībā nemaksāt vai samazināt to nodokļu nomaksu, kuri būtu jāsamaksā šī uzņēmuma rezidences¹⁰ vai ieņēmuma izcelsmes¹¹ valstī. Nodokļu paradīzi raksturo ne vien zemas nodokļu likmes atsevišķiem ieņēmumu veidiem, bet arī slepenība, īpaša labvēlība pret nerezidentu uzņēmumiem, tās neapmainās ar nodokļu nomaksas informāciju ar citu valstu ieņēmumu dienestiem, tiek juridiski nodrošināta slepenība par šajās valstīs vai teritorijās dibinātajiem uzņēmumiem (piemēram, par to īpašniekiem), turklāt tajās dibinātie uzņēmumi var neveikt reālu saimniecisko darbību šajās valstīs (teritorijās).¹² Nodokļu paradīzes mēdz dēvēt arī par *ofšoriem*, tādējādi raksturojot situāciju, ka uzņēmums reģistrēts ārvalstī ar tā īpašniekiem labvēlīgu nodokļu režīmu un slepenību. Reģistrējot uzņēmējdarbību nodokļu paradīzē, uzņēmējs var būt salīdzinoši drošs, ka viņa rezidences valstī neuzzinās par viņa saistību ar konkrēto uzņēmumu, viņa peļņu šajā uzņēmumā, bankas kontiem un ienākumiem. Līdz ar to uzņēmēja rezidences valstī tie netiks aplikti ar nodokļiem.

Kā galvenās ārzonas kompānijas priekšrocības tiek minētas drošība pret tiesas spriedumiem, proti, ASV tiesu spriedumi un citu valstu tiesu izpildraksti netiek atzīti ārzonu jurisdikcijās, aizsardzība no šķiršanās sekām, jo laulību vai šķiršanās sekas ārzonu jurisdikcijās netiek atzītas vai nav izpildāmas, nodokļu neesamība, jo ārzonu jurisdikcijās dibinātie ārzonu trasti (ieguldījumu fondi) vai starptautiskās uzņēmējdarbības netiek apliktas ar nodokļiem.

Tāpat ofšors sniedz aizsardzību no bankrota sekām, jo ārzonu jurisdikcijās netiek atzītas kreditoru prasības, lielākajā daļā ārzonu jurisdikciju nav nepieciešams veidot gada

10 Uzņēmuma rezidences valsts ir tā, kurā reģistrēts uzņēmums (autoru skaidrojums).

11 Ieņēmumu izcelsmes valsts ir tā, kurā uzņēmums veic saimniecisko darbību, kuras rezultātā rodas peļņa (autoru skaidrojums).

12 Pēc Christensen, J., Murphy, R. Tax Justice Network. Tax us if you can. The 2nd edition, 2013, 61.lpp. Pieejams: http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/TUIYC_2012_FINAL.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

pārskatus, īpašnieks var saglabāt anonimitāti, vienlaikus uzturot pilnīgu kontroli pār ārzonu uzņēmumu, izmantojot internetbanku un citus tiešsaistes pakalpojumus, turklāt ārzonu uzņēmumiem vai trastiem nav pamatkapitāla prasību.¹³

Pēc vēsturiskās izcelsmes, mūsdienu nodokļu paradīzes, kas sāka veidoties 19. gs. beigās, var iedalīt trijās grupās – Lielbritānijai/Britu impērijai piederīgās, Eiropas nodokļu režīmi un pārējo ekonomiku nodokļu paradīzes Dienvidamerikā un Āfrikā. To rašanās iemesli galvenokārt nav saistīti ar to, kādu lomu šīs jurisdikcijas spēlē, lai izvairītos no nodokļu nomaksas. Pēc Otrā pasaules kara beigām atviegloti nodokļu režīmi kļuva par valstu vadību stratēģiju attīstītās starptautiskās valstu sistēmas un valstu suverēno tiesību kontekstā, šīm valstīm konkurējot pasaules tirgū. Statistika rāda, ka nodokļu paradīzes kļuvušas par nozīmīgu faktoru globālajā finanšu sistēmā un kalpo kā līdzeklis, lai izvairītos no nodokļu nomaksas, kā arī ir lielākais un būtiskākais veids, kā no jaunattīstības valstu ekonomikām aizplūst līdzekļi. Būtiskākā nodokļu paradīzes pazīme ir caurspīdīguma trūkums.¹⁴

Fiktīva uzņēmējdarbība

Zemu nodokļu vai beznodokļu zonās pieejams virtuālā biroja pakalpojums, ko var nodrošināt bankas, auditorfirmas, juridiskie vai konsultāciju uzņēmumi. To (parasti) nevar izmantot uz vietēju darbību vērsti uzņēmumi. Virtuālais birojs palīdz atbalstīt firmas darbību no attāluma – pat citā valstī, turklāt neprasot personīgu klātbūtni uz vietas. Visbiežāk virtuālā biroja standarta pakalpojumi ietver:

- Juridiskās adreses nomu un reģistrācijas adresi, pēc kuras firma oficiāli reģistrē savu darbību. Bieži vien tā ir prestiža adrese pilsētas centrā.
- Pasta adresi un korespondences pārsūtīšanu. Viss pasts, kas saņemts pēc juridiskās adreses, var tikt pārsūtīts tālāk uz klienta izvēlēto adresi.
- Virtuālo tālruņa numuru un faksu. Zvanot uz biroju, firmas partneri un klienti sazvana sekretāri, kas apstiprina, ka ir firmas darbiniece, pieņem zvanu un atstāj ziņojumu adresātam, vai pārsūta zvanu uz izvēlēto numuru. Tāpat bieži vien tiek piedāvāta automātiskā numura pāradresācija, bet īpaši lieliem klientiem tiek piešķirts pat savs attālināts zvanu centrs.
- Telpu nomu pārrunām. Ja nepieciešams organizēt tikšanās ar darījuma partneriem, uzņēmējs var iznomāt iekārtotu telpu pārrunām, kas atrodas virtuālā biroja atrašanās vietā.
- Dažkārt iespējama arī nomināla firmas vadītāja nodrošināšana. Nomināls firmas vadītājs ir persona, kas piekrīt tikt reģistrēts kā uzņēmuma vadītājs, kaut arī neplāno nodarboties ar komercdarbību.¹⁵

Virtuālais birojs nodokļu paradīzē ļauj imitēt saimnieciskās darbības esamību valstī, kurā par saimniecisko darbību ir zemi nodokļi (vai to nav vispār), un līdz ar to palīdz „ietaupīt” tās summas, kuras tiktu samaksātas nodokļos valstī, kuras rezidents ir īpašnieks, vai arī valstī, kurā faktiski tiek veikta saimnieciskā darbība.

13 Vairāk informācijas: <http://www.lowtaxcompany.com/lv/oforu-valstis/latvia> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

14 Palan, R. History of tax havens: Policy paper, 2009. Pieejams: <http://www.historyandpolicy.org/policy-papers/papers/history-of-tax-havens> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

15 Apkopots pēc virtuālo biroju pakalpojumu piedāvātāju pakalpojumu aprakstiem pakalpojumu sniedzēju mājaslapās.

Slepenība finanšu un banku sektorā

Komercbanku darbību regulē likumi, kuros noteikts, ka banka bez klienta piekrišanas nedrīkst izpaust informāciju par viņa bankas kontiem attiecīgajā bankā un tajos notiekošajām transakcijām. Dažkārt šāda piekļuve liegta arī pašu un citu valstu ieņēmumu dienestiem, bankas uzraugošajām institūcijām un tiesībsargājošajām iestādēm. Tas apgrūtināta iespēju izsekot, kas ir patiesā labuma guvēji uzņēmumos un to darījumos.¹⁶ Viens no banku pakalpojumiem, kas ietver slepenību un anonimitāti, ir trusts. Tas ir individuāls bankas piedāvāts pakalpojums, un tā operācijām ir atsevišķas priekšrocības:

- aktīvu aizsardzība no trešajām personām;
- darījumu konfidencialitāte un drošība, jo tie tiek veikti bankas vārdā;
- dažkārt peļņas un nodokļu priekšrocības, ja konkrētās valsts likumdošana neparedz no uzticības darījumiem gūto ienākumu aplikšanu ar nodokļiem.

Pārvaldot klienta naudas līdzekļus, banka darbojas savā vārdā, bet strikti klienta interesēs, pamatojoties uz trasta pārvaldīšanas līgumu un vienošanos par līdzekļu izvietojumu, kas noslēgti starp banku un klientu. Turklāt pilnvarotājs (klients) ir šo līdzekļu pilntiesīgs īpašnieks.¹⁷

Banku slepenība un trastu esamība ļauj slēpt naudas īpašnieka identitāti un valsts institūcijai nav iespēju gūt informāciju par tās rezidenta patiesajiem ieņēmumiem, par kuriem var nebūt nomaksāti nodokļi.

Nodokļu samazināšana konkurencē pēc investīcijām

Tiecoties piesaistīt investīcijas un nodokļu maksātājus, valstis samazina nodokļu likmes, tādējādi signalizējot uzņēmējiem par iespējām samazināt izmaksas. Samazināta uzņēmumu ienākumu nodokļa likme parasti ir iekšpolitisks instruments uzņēmējdarbības veicināšanai. Tas var būt arī līdzeklis ārvalstu investīciju piesaistei, nosakot atvieglotus nodokļu nomaksas nosacījumus nerezidentiem. Pētījumi rāda, ka kopš 1997. gada vismaz 70 valstīs vērojama tendence samazināt uzņēmumu ienākumu nodokli.¹⁸ Šādas politikas rezultātā var sarukt valsts nodokļu ieņēmumu apjoms, un pasliktināties dzīves līmenis tām iedzīvotāju grupām, kuru labklājība ir atkarīga no valsts budžeta – īpaši mazaizsargātajiem iedzīvotājiem. Šīs valstis var tikt izmantotas, lai dibinātu ar starptautiskiem uzņēmumiem saistītus radnieciskus uzņēmumus, samazinot nodokļu slogu par šajā valstī (iespējams) īstenoto saimniecisko darbību. Īpaši augsts šādas valsts izmantošanas risks ir gadījumos, kad nerezidentiem ir labvēlīgāks nodokļu režīms salīdzinājumā ar vietējiem uzņēmumiem.

Necaurspīdīgas prasības starptautisko uzņēmumu atskaitēm valstu griezumā

Pastāvošie grāmatvedības standarti nepieprasa starptautiskajiem uzņēmumiem sniegt publiskus pārskatus par to saimniecisko darbību atsevišķu valstu griezumā (no valsts

16 Christensen, J., Murphy, R. Tax Justice Network. Tax us if you can. The 2nd edition, 2013, 44. lpp. Pieejams: http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/TUIYC_2012_FINAL.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

17 Apkopots pēc banku pakalpojumu aprakstiem banku interneta mājaslapās.

18 Tax Justice Network secinājums, analizējot KPMG datus (Christensen, J., Murphy, R. Tax Justice Network, Tax us if you can, The 2nd edition, 2013, 11. lpp.

Pieejams: http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/TUIYC_2012_FINAL.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016.)

valstī). Līdz ar to ieņēmumu dienestiem ir neiespējami izsekot, vai konkrētajā valstī nomaksātie nodokļi atbilst vai neatbilst ieņēmumu apjomam, kurus šajā valstī guvis starptautiskais uzņēmums, un vai nav notikusi izvairīšanās no nodokļu nomaksas.

Konsultāciju biznesi, kas atbalsta izvairīšanos no nodokļiem

Ne visās valstīs ir aizliegts piedāvāt pakalpojumus nodokļu samazināšanai vai optimizēšanai. TJN eksperti norāda, ka četras lielākās starptautiskās auditorfirmas – *PricewaterhouseCoopers*, *Deloitte Touche Tohmatsu*, *KPMG* un *Ernst & Young*, kurām ir vietējie biroji vairāk nekā 130 jurisdikcijās, labi pārzinot katras valsts grāmatvedības un juridiskās normas, spēj nodrošināt un arī piedāvā uzņēmējiem konsultācijas par tādu biznesa strukturēšanu, kas ļauj samazināt nodokļos nomaksātās summas. Šīs pašas kompānijas bieži vien konsultē arī valdības nodokļu un grāmatvedības likumdošanas izstrādē, tādējādi, iespējams, radot nodokļu samazināšanai labvēlīgu vidi daudzās valstīs. Nodokļu optimizēšanas un nodokļu plānošanas pakalpojumi daudzviet ir legāls un pieprasīts pakalpojums.¹⁹

Netaisnīgi starptautiskie nodokļu līgumi

Attīstoties starptautiskai tirdzniecībai un ražošanai, valstīm jāregulē, kurai no tām ir tiesības aplikt ar nodokli attiecīgu kategoriju ienākumus. Valsts interesēs parasti ir saņemt nodokļu maksājumus gan no rezidentiem (šīs valsts iedzīvotājiem vai uzņēmumiem), gan nerezidentiem – ārvalstniekiem, kuri savus ienākumus iegūst šajā valstī. Darbinieku un uzņēmēju interesēs parasti ir maksāt nodokli tikai vienā valstī, paredzēt, cik liels būs nodoklis, un lai kopumā būtu nodrošināts vienkāršs, caurspīdīgs un paredzams nodokļu maksāšanas process. Nodokli var uzlikt gan peļņas izcelsmes, gan uzņēmuma rezidences (reģistrācijas) valstī. Izcelsmes valstī balstīta nodokļa uzlikšanas gadījumā nodoklis tiek uzlikts tur, kur gūts ienākums. Rezidences valstī balstīta nodokļa uzlikšana ir tad, kad nodoklis tiek uzlikts tur, kur reģistrēts ienākuma guvējs. Nodokļu līgumi sadala tiesības uzlikt nodokļus starp izcelsmes un rezidences valstīm. Ekonomiski „līdzvērtīgu” valstu starpā taisnīgs līgums ir „simetrisks” – tas dod iespēju daļu nodokļa ieturēt ienākuma izcelsmes, un daļu – rezidences valstī. Turklāt abām valstīm ir vienādas tiesības. Šāda vienošanās ļauj panākt, ka ienākuma guvējs netiek ar nodokli apliktis dubulti.

¹⁹ Pēc Christensen, J., Murphy, R. Tax Justice Network, Tax us if you can. The 2nd edition, 2013, 44.lpp. Pieejams: http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/TUIYC_2012_FINAL.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

1. piemērs. Starpvalstu nodokļu līgumi

Nodokļu līgums starp Latviju un valsti X nosaka, ka ienākuma izcelsmes valstij ir tiesības ieturēt nodokli, kas nepārsniedz 5%.

Autoratlīdzība			
LV	Latvija	Valsts X	Valsts X
5%	Latvijas augstskola uzaicina X valsts ekspertu sagatavot un lasīt lekcijas Latvijā (nepārsniedzot 183 dienas). Ienākuma izcelsmes valsts.	Uzņēmēja rezidences valsts.	Viņu likme – 5%
15% – 5%	Uzņēmēja rezidences valsts.	Latvijas profesoru uzaicina sagatavot un lasīt lekcijas X valsts augstskolā. Ienākuma izcelsmes valsts.	5%

Otrs valstīm būtisks nodokļu līgumu noslēgšanas mērķis ir vienošanās par apmaiņu ar informāciju par nodokļu maksātājiem. Tiek noteikts, ka valstu atbildīgajām iestādēm (piemēram, Valsts ieņēmumu dienestam (VID)), sniedzot pamatojumu, ir tiesības pieprasīt informāciju par tās rezidenta uzņēmējdarbību vai bankas informāciju, un otra valsts apņemas sadarbīties, lai sniegtu šo informāciju.

Tomēr ne visi nodokļu līgumi ir taisnīgi. Dažkārt, it īpaši situācijās ar jaunattīstības valstīm, to nosacījumi ir „uzspiesti” un jaunattīstības valstīm nelabvēlīgi. Ja viena no līgumslēdzējām valstīm ir nabadzīga, tad paredzams, ka no tās nebūs investoru, kuri iegūtu no simetriska līguma. Analizējot nodokļu līgumus, TJN eksperti konstatējuši, – gadījumos, kad vairums tiesību iekasēt nodokļus ir rezidences valstij, pārrobežu saimnieciskās darbības gadījumā tikpat kā vienīgais nodokļu iekasētājs ir turīgā valsts.²⁰

20 Pēc Christensen, J., Murphy, R. Tax Justice Network. Tax us if you can. The 2nd edition, 2013, 47.lpp. Pieejams: http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/TUIYC_2012_FINAL.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Fakti, statistika un sabiedrības noskaņojums saistībā ar starptautisku izvairīšanos no nodokļiem

Fakti

TJN eksperti aplēsuši – strukturējot biznesus, izmantojot nevienlīdzību dažādu valstu nodokļu režīmos un netaisnīgus nodokļu līgumus starp valstīm, starptautiskie uzņēmumi **ik gadu** samazinājuši nodokļos maksājamās summas **3 triljonu ASV dolāru apjomā**, turklāt apmēram ceturtdaļa šo zaudējumu attiecināmi uz Eiropas Savienību.²¹

ESAO konstatē, ka pastāv apgrūtinājumi iegūt datus par nodokļu nomaksas atbilstību likumīgajām prasībām, tomēr ir izstrādāti seši indikatori, kuri liecina, ka notiek izvairīšanās no nodokļiem, un ka šī tendence pieaug. ESAO veiktā izpēte liecina, ka **ik gadu valstis nesamaksātos uzņēmumu ienākuma nodokļos zaudē no 100 līdz 240 triljoniem ASV dolāru**. Lai uzraudzītu šos procesus, valstis tiks aicinātas iegūt un analizēt precizētu nodokļu informāciju.²²

2. piemērs. Nepareizu transferta cenu noteikšana I²³

2013. gadā Kenijas valdība ierosināja kriminālvajāšanu pret *Karuturi Global Ltd*, pasaules lielāko griezto rožu ražotāju par to, ka uzņēmums izmantojis nepareizu transferta cenu noteikšanu, lai izvairītos no gandrīz 11 miljonu ASV dolāru (aptuveni 8 milj. eiro) uzņēmuma ienākuma nodokļa nomaksas Kenijā.

Šis bija pirmais precedents, kad Āfrikas valsts valdība iesūdzējusi tiesā starptautisku uzņēmumu par nepareizu transferta cenu noteikšanu, un tiesas process ir publiski atklāts. *Karuturi Global Ltd*. pārdeva rozes māsas kompānijai Dubajā par 1/10 daļu tirgus cenas, savukārt Dubajas kompānija pēc tam pārdeva rozes Eiropā par īsto tirgus cenu. Šīs shēmas dēļ 9/10 no peļņas, kas tika gūta par Kenijā izaudzētajām rozēm, nonāca Dubajā, kas ir nodokļu paradīze.

21 Christensen, J., Murphy, R. Tax Justice Network. Tax us if you can. The 2nd edition, 2013, 61.lpp. Pieejams: http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/TUIYC_2012_FINAL.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

22 OECD. About Base Erosion and Profit Shifting (BEPS). Centre for Tax Policy and Administration, 2013. Pieejams: <http://www.oecd.org/ctp/beeps-about.htm> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

23 Coulby, H., Collinson, H. Tax Justice Toolkit. Understanding Tax and Development. STOP Tax Dodging. 2013, 15.lpp. Pieejams: <https://drive.google.com/file/d/0B7QbEYhMFLHpTi1jN2U1MnlsOG8/view> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Skandāli par izvairīšanos no nodokļu nomaksas Eiropas Savienībā

2015. gadā organizācija *European Network on Debt and Development (Eurodad)* veica pētījumu, kurā cita starpā apkopota informācija par skandāliem, kurus izraisījusi izvairīšanās no nodokļu nomaksas.²⁴

- 2014. gada novembrī un decembrī *LuxLeaks* dokumentācija atmaskoja nodokļu lēmumus saistībā ar simtiem starptautisku uzņēmumu Luksemburgā.²⁵
- 2015. gada februārī *SwissLeaks* izplatīja finanšu informāciju saistībā ar vairāk nekā 100 000 banku klientiem Šveices bankā.²⁶
- 2015. gada februārī uzmanības centrā nonāca *McDonald's*, iznākot ziņojumam par ātrās ēdināšanas giganta nodokļu maksājumiem. Starp citu, šis ziņojums liecina, ka *McDonalds* apgrozījums vienā meitasuzņēmumā ar 13 darbiniekiem Luksemburgā laikā no 2009. līdz 2013. gadam pārsniedz 3,7 miljardus eiro, un tas ļauj veikt nodokļu maksājumus tikai 16 miljonu eiro apmērā.²⁷
- 2015. gada jūnijā *Walmart* iekļuva masu mediju virsrakstos pēc tam, kad tika publiskots detalizēts ziņojums par uzņēmuma nodokļu praksi. Ziņojumā norādīts, ka *Walmart* ir filiāles Īrijā, Nīderlandē, Luksemburgā, Spānijā, Kiprā un Šveicē, lai gan šajās valstīs nav neviena *Walmart* veikala. Ziņojumā raksturoti uzņēmuma nodokļu ietaupījumi, kas iegūti, pateicoties šiem Eiropas meitasuzņēmumiem.²⁸
- Savukārt divi atsevišķi pētījumi par kalnrūpniecību, kas publicēti 2015. gadā, parādīja, ka izmantota Nīderlande, lai samazinātu nodokļu maksājumus Malāvijā un Grieķijā.²⁹

Sabiedrības attieksme

Eurodad pētījumā secināts, ka, neskatoties uz likumīgumu, starptautisko korporāciju īstenotā izvairīšanās no nodokļu nomaksas bieži notiek tik lielā apjomā, ka daudzi cilvēki to uzskata par amorālu un nevēlamu. Eksperti apkopojusi 2014. un 2015. gadu pētījumu

24 *Eurodad*. Fifty Shades of Tax Dodging, 2015. Pieejams: <http://www.eurodad.org/files/pdf/1546494-fifty-shades-of-tax-dodging-the-eu-s-role-in-supporting-an-unjust-global-tax-system.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

25 *Eurodad* atsaucas uz International Consortium of Investigative Journalists, Luxembourg Leaks: global companies' secrets exposed. 2014. Pieejams: <http://www.icij.org/project/luxembourg-leaks> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

26 *Eurodad* atsaucas uz International Consortium of Investigative Journalists. Swiss Leaks: Murky cash sheltered by bank secrecy. 2014. Pieejams: <http://www.icij.org/project/swiss-leaks> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

27 *Eurodad* atsaucas uz EPSU, et al. Unhappy meal: €1 billion in tax avoidance on the menu at McDonald's. 24.02.2015., 11.lpp. Pieejams: http://www.notaxfraud.eu/sites/default/files/reports/enUNHAPPYMEAL_final.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

28 *Eurodad* atsaucas uz Americans for Tax Fairness. The Walmart Web: How the world's biggest corporation secretly uses tax havens to dodge taxes. 2015, 2. lpp. Pieejams: <http://www.americansfortaxfairness.org/files/TheWalmartWeb-June-2015-FINAL.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

29 *Eurodad* atsaucas uz SOMO, Fool's Gold: How Canadian firm Eldorado Gold destroys the Greek environment and dodges tax through Dutch mailbox companies. 2015, 39.–63.lpp. Pieejams: http://www.somo.nl/publications-en/Publication_4177/at_download/fullfile; un ActionAid, An Extractive Affair: How one Australian mining company's tax dealings are costing the world's poorest country millions. 2015.

Pieejams: http://www.actionaid.se/sites/files/actionaid/malawi_tax_report_updated_table_16_june.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

datu un secina,³⁰ ka, piemēram, Lielbritānijas iedzīvotāju aptauja, kas veikta 2014. gada decembrī, apliecināja, – 85 % aptaujāto Lielbritānijas pilngadīgo iedzīvotāju uzskata, ka lielo uzņēmumu izvairīšanās no nodokļu nomaksas ir morāli nepieņemama pat tad, ja tā ir legāla, savukārt 2015. gada septembrī Īrijā veiktā aptauja liecināja, ka tā uzskata arī 70% no aptaujātajiem Īrijas iedzīvotājiem.³¹

Citi *Eurodad* apkopotie dati:

50.4 % deviņu ES dalībvalstu aptaujāto iedzīvotāju uzskata, ka bagāto aplikšana ar nodokļiem un nabadzīgo subsidēšana ir būtiska demokrātijas pazīme. Pirmajā jautājumā respondentiem bija jāatbild, cik lielā mērā tie piekrīt vai nepiekrīt izteikumam, ka būtiska demokrātijas pazīme ir tā, ka „valdības apliek ar nodokļiem bagātos un subsidē nabagos”, ar atzīmi 10 norādot, ka tā ir būtiska pazīme, un ar 1 apzīmējot, ka tā it nemaz nav būtiska pazīme. 50,4% aptaujāto novērtēja šo apgalvojumu ar atzīmi no 7–10. Uz šo jautājumu atbildēja šādu ES valstu iedzīvotāji: Kipra, Igaunija, Vācija, Nīderlande, Polija, Rumānija, Slovēnija, Spānija un Zviedrija. Otrs skaitlis (87.4%) aptver respondentus, kuri atbild, ka nekad nav attaisnojami „blēdīties ar nodokļiem, ja ir tāda iespēja”. Šīs atbildes tika mērītas skalā no 0–10, kur vērtējums 0–4 nozīmē, ka respondenti piekrīt izteikumam „Nekad nav attaisnojami”.³²

133 no 488 protesta akcijām (27%) pasaulē no 2006. līdz 2013. gadam, kas saistītas ar „Ekonomisko taisnīgumu un taupību”, tika organizētas, lai pieprasītu arī nodokļu taisnīgumu.³³

78% pilsoņu 18 ES dalībvalstīs piekrīt, ka valdībai būtu jāuzliek par pienākumu uzņēmumiem publiskot akcionāru un īpašnieku īstos vārdus. Respondenti tika lūgti novērtēt, cik lielā mērā viņi ir piekrīt, ka „valdībai vajadzētu pieprasīt, lai uzņēmumi publiskotu visu savu akcionāru un īpašnieku īstos vārdus”. 78% atbildēja „drīzāk piekrītu” un „pilnībā piekrītu”. Aptaujā iekļautas šādas valstis: Austrija, Beļģija, Bulgārija, Čehija, Somija, Francija, Vācija, Grieķija, Īrija, Itālija, Latvija, Nīderlande, Polija, Portugāle, Rumānija, Spānija, Zviedrija un Lielbritānija.³⁴

TJN uzdevumā veiktā omnibusa aptauja, kuras izlasē iesaistīti ne mazāk kā 1000 pieaugušie, kas atlasīti tādējādi, lai aptaujā varētu iegūt reprezentatīvus datus par iedzīvotājiem 16 Eiropas valstīs, atklāj šādus uzskatus:³⁵

30 *Eurodad*, Fifty Shades of Tax Dodging, 2015. Pieejams: <http://www.eurodad.org/files/pdf/1546494-fifty-shades-of-tax-dodging-the-eu-s-role-in-supporting-an-unjust-global-tax-system.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

31 *Eurodad* izmantoto datu avoti: Christian Aid preses relīze, 2014. gada 1. decembris. Pieejama: <http://www.christianaid.org.uk/pressoffice/pressreleases/december-2014/85-per-cent-british-adults-say-tax-avoidance-by-large-companies-is-morally-wrong.aspx> un Christian Aid. *Vast majority believe tax avoidance by multinationals to be morally wrong*. Christian Aid preses relīze, 2015. gada 17. septembris.

Pieejama: <http://linkis.com/www.christianaid.ie/jLNdv> (pēdējo reizi skatīta 17.02.2016).

32 *Eurodad* aplēses, kas balstītas Pasaules vērtību aptaujas (World Value Survey) datos no 2010. līdz 2014. gadam. Pieejams: <http://www.worldvaluessurvey.org/WVSONline.jsp> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

33 *Eurodad* atsaucas uz Ortiz, I., Burke, S., Berrada, M. and Cortes, H. *World Protests 2006–2013*, Working Paper. Initiative for Policy Dialogue, Columbia University and Friedrich-Ebert-Stiftung New York, 2013. Pieejams: http://policydialogue.org/files/publications/World_Protests_2006-2013-Complete_and_Final_4282014.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

34 *Eurodad* atsaucas uz Transparency International. *New data shows EU citizens back crackdown on dirty money*. Publicēts 2015. gada 20. maijā.

Pieejams:

http://www.transparency.org/news/pressrelease/new_data_shows_eu_citizens_back_crackdown_on_dirty_money (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

35 Detalizēta informācija par iegūtajiem Eiropas mēroga datiem

77% cilvēku visā Eiropā ir vienprātis, ka jāmaina likumdošana, lai uzņēmumi un turīgas privātpersonas nevarētu izmantot nodokļu paradīzes maksājamo nodokļu samazināšanai [attiecinīgajā valstī, kur notiek aptauja] Puse aptaujāto visā Eiropā nepiekrīt, ka pašreizējā likumdošana sekmīgi nodrošina, lai lielie starptautiskie uzņēmumi maksātu nodokļus pasaules valstīs. Vairāk nekā puse cilvēku visā Eiropā (54%) piekrīt, ka sabiedriskie pakalpojumi nabadzīgajās valstīs pasliktinās to nodokļu režīmu dēļ, kurus sev izkārtājuši lielie starptautiskie uzņēmumi. Puse aptaujāto visā Eiropā uzskata, ka lielo starptautisko uzņēmumu nodokļu prakses (izmantojot vietas, kur nodokļi ir zemi) ietekmē plaisu starp bagātajām un nabadzīgajām valstīm. Vairāk nekā puse cilvēku visā Eiropā (56%) domā, ka nabadzīgajām valstīm būtu vairāk naudas, lai cīnītos pret nabadzību, ja mēs mainītu nodokļu nosacījumus pasaulē.

Shēmas un citi legāli un nelegāli pasākumi, lai starptautiski izvairītos no nodokļu nomaksas

Pētot starptautisko uzņēmumu praksi, TJN aprakstījuši vairākus veidus, kā starptautiski uzņēmumi var legāli (tomēr sekojot tikai likuma burtam, nevis tā mērķim) vai nelegāli izvairīties no nodokļu nomaksas.³⁶

Īpašu, grāmatvežu un juristu izveidotu shēmu izmantošana, lai izvairītos no nodokļiem

Auditoru kompānijas un juridiskās firmas mēdz piedāvāt nodokļu optimizēšanas pakalpojumus, solot klientiem juridiski korekti un efektīvi pārvaldīt globālo nodokļu slogu un risināt biznesa jautājumus. Ja uzņēmums investē dažādās valstīs vai dažādos projektos un globāli pārvalda finanšu funkcijas, šīs firmas piedāvā padomus par visiem starptautiskās nodokļu plānošanas aspektiem, ieskaitot efektīvas nodokļu struktūras izveidošanu, izdevīga finansēšanas mehānisma izvēli un peļņas repatriācijas risinājumus, kas samazinātu nodokļu slogu uzņēmumu grupas līmenī.

3. piemērs. Nodokļu paradīzes izmantošana³⁷

Realitātē starptautisks uzņēmums pārdod un nosūta Tavu banānu tieši lielveikalam, kas tad pārdod banānu patērētājam. Uz papīra šis ceļš nav tik taisns – tas met līkumu cauri vienai vai vairākām nodokļu paradīzēm:

- Uzņēmums valstī, kas ražo banānus, pārdod banānu māsas uzņēmumam nodokļu paradīzē par ļoti zemu cenu – tikpat lielu summu, cik faktiski izmaksājusi šā banāna izaudzēšana.
- Rezultātā izskatās, ka nav gūta nekāda peļņa, un tādēļ valstī, kur banāns izaudzēts, nav jāmaksā nekāds nodoklis.
- Māsas uzņēmums nodokļu paradīzē pēc tam pārdod banānu māsas uzņēmumam citā valstī par ļoti augstu cenu, piesedzoties ar attaisnojumu, ka nodokļu paradīzē tikuši izmantoti ārkārtīgi dārgi finanšu pakalpojumi.
- Ienākumi, kas iegūti no banāna pārdošanas, kuru īstenojis uzņēmums nodokļu paradīzē, ir ļoti lieli, taču uzņēmums maksā ļoti mazu nodokli vai vispār nemaksā neko, jo nodokļu likmes „paradīzē” ir ārkārtīgi zemas vai vispār nepastāv.

36 Pēc Coulby, H., Collinson, H. Tax Justice Toolkit. Understanding Tax and Development. STOP Tax Dodging. 2013, 13.-16.lpp. Pieejams: <https://drive.google.com/file/d/0B7QbEYhMFLHpTi1jN2U1MnlsOG8/view> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

37 Pēc Coulby, H., Collinson, H. Tax Justice Toolkit. Understanding Tax and Development. STOP Tax Dodging. 2013, 15.lpp. Pieejams: <https://drive.google.com/file/d/0B7QbEYhMFLHpTi1jN2U1MnlsOG8/view> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

TJN eksperti uzskata, ka visvairāk risku šajā jomā ir saistīti ar starptautisko auditorkompāniju darbu, jo tās ne vien pārzina likumus visās valstīs, kurās tās darbojas, bet daudzkārt tiek pieaicinātas arī šādu likumu izstrādē.

Eiropas Komisijas 2016. gada janvāra ziņojumā sniegts detalizēts apraksts un analīze par septiņām starptautiskām shēmām, kurās iesaistītas Eiropas Savienības dalībvalstis.³⁸ Pētījumā apskatītas šādas „shēmas”, ja starptautiskais uzņēmums darbojas trijās valstīs:

- ofšora aizdevuma shēma (3 valstis);
- hibrīdaizdevuma shēma (3 valstis);
- hibrīduzņēmuma shēma (2 valstis);
- bezprocentu aizdevuma shēma (4 valstis);
- patentu pastkastes shēma (3 valstis);
- divpakāpju intelektuālā īpašuma shēma (5 valstis);
- intelektuālā īpašuma un izmaksu vienošanās (3 valstis).

ESAO kopš 2012. gada apkopo informāciju par dažādām nodokļu nomaksas apiešanas shēmām, lai valstis varētu apmainīties ar šo informāciju un plānot atbilstošus pasākumus shēmu novēršanai. **Datu bāzē apkopota informācija par vairāk nekā 400 dažādām shēmām.**³⁹

Bez šādām komplicētām grāmatvedības un organizatoriskām shēmām TJN uzrāda vēl vairākus veidus, kā ietekmīgi starptautiski uzņēmumi panāk sev labvēlīgāku nodokļu režīmu.

Nodokļu atvieglojumu pieprasīšana sarunās ar valsti, kurā tiek veikta uzņēmējdarbība

Uzņēmuma pārstāvji var lobēt vai pat korumpēt valstu valdības, kuras konkurē savā starpā, lai piesaistītu investīcijas, un vēlas šī uzņēmuma ienākšanu valstī, pierunājot līguma veidā nodrošināt labvēlīgākus nodokļu maksāšanas režīmus nekā noteikts attiecīgās valsts likumdošanā. Tādējādi uzņēmums ne vien saņem iespēju nemaksāt nodokļus, bet arī iegūst priekšrocības salīdzinājumā ar vietējiem uzņēmumiem, jo var veikt uzņēmējdarbību ar zemākām izmaksām. Nedemokrātiskās valstīs šādi līgumi nav pieejami plašākai sabiedrībai.

Kaut arī juridiski korektas, šīs metodes tomēr neatbrīvo no atbildības, jo nodokļu tiesībās atšķirībā no citām tiesību nozarēm bieži darījuma ekonomiskā būtība svarīgāka par tā juridisko formu.

³⁸ Ramboll Management Consulting and Corit Advisory. Study on structures of aggressive tax planning and indicators. Taxation papers. Working paper N. 61, 2015.

Pieejams:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_61.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

³⁹ OECD. Co-operation and exchange of information on aggressive tax planning and indicators. 2013. Pieejams: <http://www.oecd.org/ctp/aggressive/co-operation-and-exchange-of-information-on-atp.htm> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Viltus rēķinu izrakstīšana citiem uzņēmumiem, lai sagrozītu gūto peļņu un nodokļus, kas samaksāti par šo peļņu

Pastāvot saistītiem uzņēmumiem, iespējams pirms nodokļu aprēķināšanas uzrādīt izdevumus par pakalpojumiem vai precēm, kas nemaz nav iegādāti. Dažu pakalpojumu piegādi ir grūti pierādīt, piemēram, saņemtās konsultācijas.

Nepareizu transferta cenu noteikšana par precēm un pakalpojumiem meitas uzņēmumiem tā paša starptautiskā uzņēmuma ietvaros

Saistītiem uzņēmumiem ir iespēja uzrādīt lielākus izdevumus par pakalpojumiem vai precēm, kas tirgū ir pieejami par daudz zemākām cenām. Tādā veidā var sagrozīt gūto peļņu un maksājamos nodokļus.

4. piemērs. Nepareizu transferta cenu noteikšana II⁴⁰

Nesen nopludinātā auditora ziņojuma melnrakstā bija informācija, ka milzīgā starptautiskā kompānija *Glencore* (tagad – *Glencore Xystrata*) eksportējusi Zambijas varu uz Šveici (vismaz uz papīra) par ārkārtīgi zemu cenu – ceturto daļu no tirgus cenas. Kad varš pārdots par tā patieso cenu, peļņa varētu palikt Šveicē, kur tā tiktu aplikta ar nelielu nodokli vai nodoklis vispār nebūtu jāmaksā. *Glencore* noliedza jebkādas nelikumīgas darbības.

Pētījums, kas veikts organizācijas *Christian Aid* uzdevumā, atklāja, ka uz papīra:

- 36 000 kg Nigērijas kafijas tika eksportēti uz ASV par 69 centiem par kilogramu laikā, kad kafijas cena pasaulē bija 2,35 ASV dolāru kilogramā.
- Uz Nigēriju tika eksportēta matu fēnu krava, kurā viena fēna cena bija 3800 USD, savukārt šā modeļa tirgus cena bija 25,35 ASV dolāri.

40 Coulby, H., Collinson, H. Tax Justice Toolkit. Understanding Tax and Development. STOP Tax Dodging. 2013, 14.lpp. Pieejams: <https://drive.google.com/file/d/0B7QbEYhMFLHpTi1jN2U1MnlsOG8/view> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Problēmas saistībā ar Eiropas Savienības valstīm

Ekonomiski Eiropas Savienība ir projekts, kura mērķis ir vienota tirgus izveide, piedaloties suverēnām valstīm. A. Smita ekonomikas teorija, kas ir šī projekta pamatā, paredz, ka, pastāvot brīvām preču, pakalpojumu, finanšu un darbaspēka plūsmām bez tirdzniecības tarifiem uz valstu robežām, visu valstu bagātība pieaugs. Darbaspēks plūdis uz tām valstīm, kur iespējams vairāk nopelnīt, līdz ar to darba devēji un valdības „konkurēs”, palielinot algas un uzlabojot sociālo vidi. Investīcijas, savukārt, plūdis uz valstīm, kur pastāv labāka investīciju un biznesa vide, tāpēc valstis to uzlabos un rezultātā visu valstu iedzīvotāji būs ieguvēji. Valstis šajā tirgū konkurē gan ar savām dabiskajām priekšrocībām, gan tām, ko šīs valstis izveido ekonomiskās politikas, tai skaitā nodokļu politikas, ceļā.⁴¹

Tomēr ekonomiskajam savtīgumam, kas iestrādāts valstu konkurencē balstītajā politikā, ir virkne politisku un sociālu blakusparādību. Piemēram, strukturējot starptautisku biznesu, tiek radītas iespējas izvairīties no nodokļu nomaksas valstīs, kurās tiek veikta saimnieciskā darbība, izvietojot uzņēmuma struktūras tajās valstīs, kur nodokļu politika ir uzņēmējam visdraudzīgākā. Eiropas Savienībā nodokļu politika ir katras valsts suverēna atbildība un, jau iestājoties Eiropas Savienībā, virkne valstu tika uzņemtas, atrunājot īpašos nodokļu režīmus to jurisdikcijās.

2015. gadā virkne skandālu atmaskoja uzņēmumus, kas izmanto nodokļu sistēmas nepilnības, lai apietu nodokļus. Nabadzīgākās valstis apmaksā globālās nodokļu sistēmas radītos zaudējumus, kaut gan nav šo sistēmu radījušas. Liela daļa skandālu, kuri atklāti pēdējā gada laikā, tiešā veidā saistīti ar ES un tās dalībvalstīm.

2015. gadā organizācijas *Eurodad* īstenotā pētījumā⁴² katra valsts tiek salīdzināta ar pārējām ES dalībvalstīm pēc četriem būtiskiem kritērijiem:

- cik tainīgi ir šīs valsts nodokļu līgumi ar jaunattīstības valstīm;
- cik lielā mērā šī valsts gatava izbeigt anonīmu, fiktīvu uzņēmumu un trastu darbību;
- valsts atbalsta klātesamība, lai palielinātu ekonomisko darbību un starptautisko korporāciju nodokļu maksājumu pārredzamību;
- valsts attieksme pret nabadzīgāko valstu iekļaušanu sarunās, kad tiek spriests par globālajiem nodokļu standartiem.

Ziņojumā secināts:

Kopumā ES nodokļu sistēma starptautiskām korporācijām sniedz iespējas mazināt nodokļu radītās izmaksas. Lai gan veiktas korekcijas un dažas nepilnības ir novērstas, sarežģītā un disfunkcionālā ES sistēma, kas regulē ienākuma nodokļa nolēmumus, līgumus, pastkastīšu uzņēmumus un īpašos uzņēmumu nodokļu režīmus, nav izmainīta.

41 Salvatore, D. *International Economics*. The 3rd edition, Maxwell Macmillan International Editions, New York, 1990, 287.-300. lpp.

42 *Eurodad*, *Fifty Shades of Tax Dodging*, 2015. Pieejams: <http://www.eurodad.org/files/pdf/1546494-fifty-shades-of-tax-dodging-the-eu-s-role-in-supporting-an-unjust-global-tax-system.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Dažos aspektos saistībā ar pretrunīgajiem īpašajiem nodokļu režīmiem, kas attiecināmi uz intelektuālā īpašuma ienākumiem (*patent box*), kaitīgā politika Eiropā pat pieaug. Valdību ieviestie aizsardzības mehānismi pret „kaitīgu nodokļu praksi”, pētījuma veicējiem šķiet tikai daļēji efektīvi, un tie nav pieejami lielākajai daļai jaunattīstības valstu. ES turpina pastāvēt konkurence par to, kura valsts nodrošinās starptautiskajiem uzņēmumiem labvēlīgākos nodokļu režīmus investīcijām.

ES pilsoņiem, parlamentāriešiem un žurnālistiem, kā arī jaunattīstības valstu institūcijām nav pietiekamas informācijas par to, cik starptautiskās korporācijas samaksā nodokļos un kur tās veic uzņēmējdarbību. Pētījumā secināts, ka līdz šim ierosinātie pasākumi, īpaši „pārredzamība” pašreizējā izpratnē faktiski paredz, ka nodokļu administrācijas attīstītajās valstīs, izmantojot apgrūtināšas un slepenas procedūras, apmainīsies ar informāciju par starptautiskām korporācijām. Šī informācija nebūs pieejama sabiedrībai.

Pozitīvi vērtējams, ka tiek uzlabota informācijas pieejamība par to, kam faktiski pieder uzņēmumi, kuri darbojas ES valstīs, jo arvien vairāk valstu ievieš publiski pilnībā vai daļēji pieejamus valsts reģistrus par uzņēmumu faktiskajiem īpašniekiem (labuma guvējiem). Diemžēl rodas jauni mehānismi, kā slēpt uzņēmumu piederību, piemēram, jauna veida trestī.

Nopludināta informācija ir galvenais publiski pieejamas informācijas avots par starptautisku korporāciju īstenoto izvairīšanos no nodokļu nomaksas. Diemžēl šī informācija dārgi izmaksā iesaistītajiem cilvēkiem, jo ziņotāji un žurnālisti, kuri atklāja starptautisku korporāciju pārkāpumus, tiek apsūdzēti un varētu pavadīt daudzus gadus cietumā. Šo „nodokļu taisnīguma varoņu” stāsti ir skarba ilustrācija plašākajām sociālajām izmaksām, kuras rada pastāvošā slepenā un nepārskatāmā uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēma.

Ziņojuma autori konstatē, ka vairāk nekā 100 jaunattīstības valstis netiek iekļautas lēmumu pieņemšanas procesos, kad tiek lemts par pasaules nodokļu standartiem un noteikumiem, kuri ietekmē visus. 2015. gadā jaunattīstības valstis uzsāka cīņu par pasaules nodokļu demokrātiju, īpaši aktīvi darbojoties Attīstības finansēšanas konferencē (FfD) Adisabebā. Tomēr ES ieņēma stingru nostāju pret jaunattīstības valstu izvirzītajām prasībām un spēlēja galveno lomu, bloķējot priekšlikumu par patiesi globālas nodokļu sistēmas izveidi. Neviena no ES dalībvalstīm neapstrīdēja šo nostāju, un rezultātā lēmumu pieņemšana par globālajiem nodokļu standartiem un noteikumiem joprojām paliek „slēgts klubs,” kas pieejams tikai bagātajām valstīm.

Starptautisko organizāciju ieteikumi, lai novērstu izvairīšanos no nodokļiem

Tax Justice Network uzskata, – lai panāktu pozitīvas pārmaiņas un situācijas uzlabošanas, nepieciešams rīkoties šādi:

Globālā līmenī – jāpanāk, lai Eiropas Savienība un ES dalībvalstis atbalsta globāla foruma organizēšanu, padarot sarunas, kas saistītas ar starptautisko korporatīvo nodokļu reformu, taisnīgas, un tajās ar vienlīdzīgām tiesībām iesaistot visas nodokļu politikas skartās valstis.

Eiropas līmenī – jāievieš pārredzamākus grāmatvedības noteikumus, kas uzliktu par pienākumu lielajiem uzņēmumiem jebkurā nozarē publicēt finanšu informāciju (meitas/māsas uzņēmumi, darbinieku skaits, apgrozījums, peļņa un informācija par nomaksātajiem nodokļiem), kas ļautu nodokļu iekasēšanas iestādēm likt starptautiskajiem uzņēmumiem maksāt nodokļus tajās vietās, kur tiek veikta faktiskā saimnieciskā darbība.

Nacionālā līmenī – jāaizstāv taisnīgai nodokļu politikai nozīmīgi politiskie un tiesību mērķi, nacionālā līmenī ieviešot tādas izmaiņas politiskajā sistēmā, kas atbalstītu aktīvistu kustības un sabiedriski informatīvās kampaņas. Tomēr konkrētais mērķis nacionālā līmenī ir mudināt Eiropas Savienības dalībvalstis piešķirt tiesības attīstības valstīm aplikt ar nodokļiem starptautiskos uzņēmumus, ieviešot reālas reformas, kas būtu saistītas ar noslēgtajiem līgumiem par nodokļiem.⁴³

Reaģējot uz pētnieku atziņām, starptautisko nevalstisko organizāciju priekšlikumiem un sabiedrības spiedienu, arī starpvalstu institūcijas ir uzsākušas politikas iniciatīvas situācijas risināšanai. Tas izpaužas G20 deklarācijās,⁴⁴ Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas projektos,⁴⁵ ES rīcības plānos⁴⁶ un valdību paziņojumos.

ESAO iniciatīvas

2015. gada oktobrī Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija vienojās par pasākumiem saistībā ar nodokļiem apliekamās ienākumu bāzes samazināšanu un peļņas

43 Skat. TJN projekta aprakstu, kas pieejams www.lapas.lv (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

44 *Eurodad* atsaucas uz G20 Communiqué – G20 Finance Ministers and Central Bank Governors Meeting 16-17 April 2015, Washington D.C., USA, 3.lpp. Pieejams: <https://g20.org/wp-content/uploads/2015/04/April-G20-FMCSBG-Communiqué-Final.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

45 *Eurodad* atsaucas uz ESAO (2015). BEPS – Frequently Asked Questions. Pieejams: <http://www.oecd.org/ctp/bepsfrequentlyaskedquestions.htm> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

46 *Eurodad* atsaucas uz European Commission. Combating corporate tax avoidance: Commission presents Tax Transparency Package. Press release dated 18 March 2015. Pieejams: http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-4610_en.htm (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016); and European Commission. Commission presents Action Plan for Fair and Efficient Corporate Taxation in the EU. Press release dated 17 June.2015. Pieejams: http://europa.eu/rapid/pressrelease_IP-15-5188_en.htm (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

novirzīšanu (*Base Erosion and Profit Shifting*) jeb BEPS.⁴⁷ Šī iniciatīva vērsta uz jaunu starptautisku pieeju uzņēmumu aplikšanā ar nodokļiem, samazinot izvairīšanās iespējas un paredzot valstīm tiesības aplikēt ar nodokļiem ienākumus to izcelsmes valstī. Iniciatīvu kritizē attīstības sadarbībā iesaistītās nevalstiskās organizācijas, tai skaitā TJN, jo tās izstrādē netika iesaistītas jaunattīstības valstis, kuras no esošās nodokļu politikas cieš visvairāk.

BEPS attiecas uz tām nodokļu plānošanas stratēģijām, kas ļauj izmantot nepilnības likumos, lai pārceļtu peļņu uz valstīm vai teritorijām ar zemām nodokļu likmēm, neveicot šajās valstīs saimniecisko darbību. Tādējādi uzņēmumi un to īpašnieki maksā nelielu ienākuma nodokli, vai arī nemaksā to nemaz. Iniciatīva cīņā pret šo parādību ir īpaši nozīmīga attīstības valstīm, kuru nodokļu ieņēmumi lielā mērā atkarīgi no uzņēmumu ienākumu nodokļa.⁴⁸

Rīcības virzieni, lai novērstu izvairīšanos no nodokļu nomaksas

Iniciatīva paredz šādus darbības virzienus:

- Novērst sekas, kuras rada digitālās ekonomikas ietekme uz nodokļu nomaksu. ESAO piedāvā noteikumus un to ieviešanas mehānismus, lai **pārrobežu darījumos iekasētu pievienotās vērtības nodokli tajā valstī, kur atrodas klients**. Ņemot vērā šīs jomas elastību, nolemts turpināt vērot attīstības procesus un pēc nepieciešamības ierosināt jaunas iniciatīvas.
- Neitralizēt neatbilstības starp vietējiem nodokļu likumiem un starptautiskajiem nodokļu līgumiem, lai **novērstu dubultu NEaplikšanu ar nodokļiem**.
- Pastiprināt **kontroli pār rezidentu pārziņā esošajiem uzņēmumiem ārvalstīs** (*controlled foreign enterprises*), lai valstī gūtie ienākumi netiktu pārvirzīti uz ārvalsts uzņēmumu. It īpaši tas attiecināms uz intelektuālo īpašumu, pakalpojumiem un digitālajām transakcijām. Tādējādi īpaši sekmīgi tiktu novērsta negodīgu transferta cenu noteikšana.
- Virzīties uz **vienādu procentu un citu finanšu maksājumu ieņēmumu aplikšanu ar nodokļiem**. Tādējādi tiktu mazināti savstarpējie aizdevumi un finanšu pakalpojumi grupas iekšienē, kuri tiek izmantoti, lai samazinātu nodokļus. Šī politika īstenojama ciešā sadarbībā starp valstīm, ievērojot konkurences nosacījumus.
- Vienoties par **metodoloģiju, kas ļautu noteikt, vai valstī ar zemu nodokļu režīmu notiek pietiekama ekonomiskā darbība** (*substantial economic activity*). Gadījumos, kad aktivitātes īstenošanai nav nepieciešami ieguldījumi – kā intelektuālā īpašuma gadījumā, kā kritēriju noteikt uzņēmuma izdevumus dotajā valstī ("*nexus*" approach). Pasākums paredz arī starpvalstu informācijas apmaiņu.
- **Novērst starptautisko līgumu izmantošanu pretēji to mērķiem**, tai skaitā, **novērst spiediena izdarīšanu uz valstīm, lai tās samazinātu nodokļus**. Rīcības virziens paredz veidus, kā nerezidenti izmanto starpvalstu līgumus. ESAO

47 OECD. Base Erosion and Profit Shifting. 2015. Pieejams: <http://www.oecd.org/ctp/beps.htm> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

48 OECD. Base Erosion and Profit Shifting. 2015. Pieejams: <http://www.oecd.org/ctp/beps-about.htm> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

piedāvā arī izmaiņas parauglīgumā, lai tas nebūtu pretrunā ar vietējiem likumiem, kas vērsti uz izvairīšanos no nodokļiem. Parauglīguma preambulā noteikts, ka līgumu nedrīkst izmantot, lai izvairītos no nodokļiem. Ietverti arī īpaši nosacījumi, kas jāievēro, slēdzot nodokļu līgumus ar zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm vai teritorijām.

- **Novērst mākslīgu izvairīšanos no pastāvīgā rezidenta statusa reģistrēšanas.** Nodokļu līgumi parasti nosaka, ka valsts apliek ar nodokļiem uzņēmumu, ja tam šajā valstī ir pastāvīga pārstāvniecība, līdz ar to nodokļu rezidences jeb pārstāvniecības definējumam līgumos ir liela nozīme. Parauglīgumā ir ieteikta definīcija, kas neļauj izvairīties no pārstāvniecības reģistrēšanas, ja valstī notiek saimnieciskā darbība, un nepieļauj mākslīgi sadalīt uzņēmumu.
- Divi rīcības virzieni vērsti uz **godīgu transferta cenu noteikšanu**, ievērojot tā saukto “*arm’s length*” jeb godīgas konkurences⁴⁹ principu. Šie virzieni ietver cenas noteikšanu “netaustāmiem” pakalpojumiem, kurus grūti novērtēt, kā arī ekonomiski neracionālas darbības. Šajā virzienā ESAO turpmāk piedāvās arī metodoloģijas, kā jaunattīstības valstīm aprēķināt godīgas transferta cenas, lai varētu īstenot nodokļu aprēķinu.
- **Izvairīšanās no nodokļiem monitorings.** Šajā rīcības virzienā ESAO konstatē, ka pastāv apgrūtinājumi iegūt nepieciešamos datus, tomēr izstrādāti seši BEPS indikatori, kuru klātesamība liecina, ka notiek izvairīšanās no nodokļiem un ļauj vērtēt, vai tā ir pieaugoša. Atbilstoši monitoringa rezultātiem, nesamaksātos uzņēmumu ienākuma nodokļos valstīs ik gadu zaudē no 100 līdz 240 triljoniem ASV dolāru. Lai uzraudzītu šos procesus, valstis tiks aicinātas iegūt un analizēt precizētu nodokļu informāciju.
- **Prasības nodokļu maksātājiem atklāt veidus, kā tie izvairās no nodokļu nomaksas.** Šī informācija var palīdzēt nodokļu administrācijām citās valstīs novērst līdzīgu “shēmu” darbību, novērtējot riskus, kā arī veicot auditus un grozījumus likumos. Te nozīmīga ir arī sadarbība starp nodokļu administrācijām.
- Uzlabot transferta cenu dokumentēšanu, lai atbalstītu ieņēmumu dienestu darbu un vienlaikus neuzliktu pārmērīgu slogu uzņēmējiem. Standartizētā trīspakāpju pieeja iekļauj arī minimālo **standartu atskaitēm valstu griezumā** (*Country by Country Reporting* (SAVG)), piedāvājot kopīgu paraugu. Atskaitīšanās sistēma sastāvētu no trim dokumentiem. Virsdokumentā (*master file*) tiktu atspoguļots uzņēmuma globālais business un šī uzņēmuma transferta cenu politika. Otrs dokuments ir transferta cenu politika un prakse valstu griezumā. Treškārt, paredzēts pieprasīt SAVG, kas parādīs katrā jurisdikcijā gūtos ieņēmumus, peļņu pirms nodokļa aprēķināšanas, nomaksāto nodokli un citu informāciju. SAVG sagatavos mātes uzņēmums, un tas automātiski jāizplata starp visu iesaistīto valstu nodokļu administrācijām. Šī nosacījuma ieviešanas plānā noteikts, ka attiecīgā informācija jāsniedz savlaicīgi un ka valstis saglabās šo ziņojumu konfidencialitāti. Tas ļaus nodokļu administrācijām atklāt transferta cenu riska gadījumus. Šāda pieeja mazinās arī starptautisko uzņēmumu slogu, iesniedzot atskaites daudzās jurisdikcijās pēc atšķirīgiem nosacījumiem.
- Veidot **efektīvākus starpvalstu nodokļu strīdu risināšanas mehānismus.**

⁴⁹ Transferta cenai jāatbilst tai, par kādu līdzvērtīgu precī vai pakalpojumu var iegādāties tirgū.

- Izstrādāt **starptautisku vienošanos nodokļu jautājumos**. ESAO plāno šo dokumentu izstrādāt un atvērt parakstīšanai 2016. gadā. Līguma izstrādē piedalās 90 valstis.⁵⁰

ESAO apņēmusies arī uzraudzīt šo soļu ieviešanu, kā arī katra rīcības virziena ietekmi. Tāpat ESAO deklarē, ka tā 2016. gadā veidos jaunu sarunu platformu, kurā līdztiesīgi varēs piedalīties visas ieinteresētās valstis un jurisdikcijas.

Rīcības virzieni nabadzības novēršanai

Citā rīcības virzienā – nevienlīdzības mazināšanā valstu iekšienē – ESAO izvirza kritērijus attiecībā uz vēlamajām nodokļu politikām. ESAO ir apkopojis šādas nodokļu politikas iespējas valstīm, kurās pastāv augsta nodokļu nevienlīdzība.⁵¹

- Samazināt sociālās iemaksas un no algas atvelkamo nodokļu apjomu darba ņēmējiem ar zemām darba algām, tādējādi veicinot, lai tie paliek savās darba vietās un attīsta iemaņas turpmākai nodarbinātībai.
- Izskaut vai samazināt plašus nodokļu atvieglojumus, nodokļu kredītus un izņēmumus, jo tie piešķir neproporcionāli lielu labumu iedzīvotājiem ar augstiem ienākumiem.
- Piemērot ienākuma nodokli visiem ienākumu veidiem, tai skaitā darba vietas sniegtajām papildus priekšrocībām (piemēram, veselības apdrošināšana, auto lietošana), procentu maksājumiem, ienākumiem no akcijām.
- Novirzīt nodokļu ieņēmumu lielāko daļu regulārajiem maksājumiem par nekustamo īpašumu.
- Pārskatīt īpašuma un mantošanas nodokļu lietderīgumu un efektivitāti.
- Izvērtēt, kā ieviest mēreni pieaugošu kapitāla pieauguma nodokli, attiecinot to uz personiski uz īpašnieku, izlīdzinot augstāko kapitāla pieauguma un iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmi.
- Palielināt caurspīdīgumu un starptautisko sadarbību nodokļu likumdošanā, lai mazinātu tādas prakses izplatību, kad personas un uzņēmumi, kuriem būtu jāmaksā lieli nodokļi, strukturē finanses tā, lai izmantotu valstis, kuras piedāvā viszemākās nodokļu likmes, kā arī nodokļu optimizēšanu.
- Paplašināt ienākumu nodokļa bāzi, lai samazinātu iespējas izvairīties no nodokļa maksāšanas un mazinātu aplikamo ienākumu elastīgumu.
- Veicināt politiku, kas uzlabo caurspīdīgumu un nodokļu nomaksu, t.sk. panākot šai politikai ESAO valstu atbalstu, lai nodrošinātu automātisku apmaiņu ar nodokļu informāciju starp ieņēmumu dienestiem.

ESAO piedāvāto rīcības virzienu ieviešana lielā mērā ir atkarīga gan no esošo un (Latvijas gadījumā) topošo dalībvalstu gribas, gan no uzņēmēju likumpaklausības.

⁵⁰ Pēc OECD/G20. Base Erosion and Profit Shifting Project. Explanatory Statement. 2015 Final Reports. Pieejams: <http://www.oecd.org/ctp/beps-explanatory-statement-2015.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

⁵¹ OECD, Inequality. Pieejams: <http://www.oecd.org/inequality.htm#tax> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Eiropas Savienības piedāvātie risinājumi

Pēdējos gados nodokļu debates Eiropā ir bijušas sarežģītas. Vairākas skandalozas atklāsmes par daudznacionālu uzņēmumu nodokļu nemaksāšanu un lomu, kuru šajā sakarā spēlējušas vairākas Eiropas valstis, pagājušā gada gaitā uzturēja nodokļu jautājumus sabiedrības uzmanības degpunktā. Daži no skandāliem saistīti ar nodokļu nemaksāšanu, kas saistīta ar nelikumīgām darbībām (*tax evasion*), savukārt vairākas citas atklāsmes saistītas ar izvairīšanos no nodokļu maksāšanas (*tax avoidance*).⁵²

Eiropas Komisijas piedāvātā rīcībpolitika

2016. gada janvārī Eiropas Komisija publiskoja jaunas politikas iniciatīvas, lai apkarotu izvairīšanos no nodokļu nomaksas.⁵³ Iniciatīvas balstās pētījumā, kurā analizētas septiņas praksē izmatotas starptautiskas shēmas un sniegta informācija, kādu apstākļu kopums katrā no iesaistītajām valstīm noteicis katras shēmas izveidošanu. Pētījumā analizēti visi ES dalībvalstu likumi, raugoties, vai konkrētajā dalībvalstī pastāv kādi no riska apstākļiem.⁵⁴

Jaunie Eiropas Komisijas priekšlikumi⁵⁵ ietver rīcības virzienus, kuri to kopumā varētu novērst agresīvu izvairīšanos no nodokļu nomaksas, palielinātu caurspīdīgumu dalībvalstu vidū un nodrošinātu godīgāku konkurenci vienotā tirgus ietvaros:

- Noteikt juridiski saistošus līdzekļus, lai apturētu izplatītākos paņēmienus, kurus izmanto uzņēmumi, lai izvairītos no nodokļu nomaksas.
- Ieteikumi dalībvalstīm, kā novērst nodokļu līgumu pārkāpšanu.
- Priekšlikums dalībvalstīm dalīties nodokļu informāciju par starptautiskajiem uzņēmumiem, kas darbojas Eiropas Savienībā.
- Pasākumi, kas veicina labu starptautiska līmeņa nodokļu pārvaldību.
- Jauns ES process, kurā tiks noteiktas tās valstis ārpus ES, kuras atsakās godīgi sadarboties.

Plānotā turpmākā Eiropas Komisijas rīcība:

- Efektīva uzņēmumu aplikšana ar nodokļiem, nodrošinot, lai uzņēmumi maksā nodokļus valstī, kurā tiek veikta uzņēmējdarbība (ienākumu izcelsmes valstī).
- Komisija piedāvā izskatīšanai Parlamentā direktīvu cīņai pret izvairīšanos no nodokļiem (*Anti Tax Avoidance Directive*), kas paredz juridiski saistošas normas, lai izskaustu biežākās shēmas, kas tiek izmantotas, izvairoties no nodokļiem.

52 Eurodad, Fifty Shades of Tax Dodging. 2015. Pieejams: <http://www.eurodad.org/files/pdf/1546494-fifty-shades-of-tax-dodging-the-eu-s-role-in-supporting-an-unjust-global-tax-system.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

53 European Commission. Press release "Fair Taxation: Commission presents new measures against corporate tax avoidance", Brussels, 28 January 2016. Pieejams: http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-159_en.htm (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

54 Ramboll Management Consulting and Corit Advisory. Study on structures of aggressive tax planning and indicators. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_61.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

55 European Commission. Press release "Fair Taxation: Commission presents new measures against corporate tax avoidance", Brussels, 28 January 2016. Pieejams: http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-159_en.htm (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

- EK izstrādājusi arī rekomendācijas par nodokļu līgumiem, lai šie līgumi saskaņā ar ES tiesībām netiktu izmantoti kā iespēja izvairīties no nodokļu nomaksas.
- Starptautisko uzņēmumu nodokļu nomaksas caurspīdīguma palielināšana valstu līmenī, sniedzot atskaiti par katru valsti, kurā darbojas, atsevišķi.
- Komisija piedāvā pārskatīt Direktīvu par administratīvo sadarbību (*Directive on Administrative Cooperation*). Piedāvātajā redakcijā valstīm būs jāapmainās ar nodokļu (un ar tiem saistītu) informāciju par starptautiskajiem uzņēmumiem katras valsts griezumā. Tādējādi valstīm būs informācija iespējamo risku noteikšanai un nodokļu auditu plānošanai.
- Atsevišķi tiek izskatīts jautājums par publiski pieejamu informāciju starptautisko uzņēmumu nodokļu nomaksā valstu griezumā. Šādas iniciatīvas ietekmes izvērtējumu plānots pabeigt 2016. gada pavasarī.
- Godīgas ekonomiskās politikas nodrošināšana. Izvairīšanās no nodokļiem un valstu konkurence, nosakot zemākās nodokļu likmes, ir globāla problēma, kas jārisina arī ārpus ES ietvariem. Ja ES dalībvalstis veiks pasākumus, kuri panāktu izmaiņas pašreizējā situācijā un skartu caurspīdīgumu, kā arī nodokļu konkurenci, līdzīgi soļi būtu jāveic arī citām valstīm, citādi ES nonāks nelabvēlīgā konkurences situācijā.
- Solis iepriekš minētajā virzienā ir Komisijas paziņojums par ārējo stratēģiju efektīvai nodokļu sistēmai (*Communication on an External Strategy for Effective Taxation*). Tā mērķis ir stiprināt sadarbību ar ārējiem partneriem godīgas nodokļu politikas ieviešanā.

Eiropas Komisija ziņo, ka 2015. gadā uzsāktās iniciatīvas nodokļu nomaksas caurspīdīguma veicināšanā un uzņēmumu nodokļu reformā jau nesušas pirmos rezultātus, piemēram, septiņu mēnešu laikā valdības vienojušās par nodokļu caurspīdīguma priekšlikumu. Komisija apņemas arī turpināt strādāt pie nozīmīga pasākuma – Kopīgās konsolidētās uzņēmumu ienākuma nodokļu bāzes (*Common Consolidated Corporate Tax Base* (KKUINB)) ieviešanas.

Turpmākie EK plānotie soļi ir iesniegt likumdošanas priekšlikumus konsultācijām Parlamentā un Padomē, lai panāktu šo priekšlikumu apstiprināšanu. Jāapstiprina arī Priekšlikumi par nodokļu līgumiem (*Commission Recommendation on the implementation of measures against tax treaty abuse*), kas dalībvalstīm būs jāņem vērā, pārskatot nodokļu līgumus. Dalībvalstīm turklāt jāvienojas arī par jauno ārpolitikas stratēģiju un par to, kā šo stratēģiju pēc apstiprināšanas visātrāk iedzīvināt. Eiropas Savienība arī uzliek par pienākumu veidot centrālu reģistru par patiesajiem labuma guvējiem un to padarīt pieejamu visiem, kam ir leģitīma interese noskaidrot, kas ir uzņēmuma īpašnieks.⁵⁶

56 Sharpe, R., Governments should commit to company ownership transparency in their OGP National Action Plans. Blog entry, 3 February 2016. Pieejams: <http://www.opengovpartnership.org/blog/rosie-sharpe/2016/02/03/governments-should-commit-company-ownership-transparency-their-ogp> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Eiropas Parlamenta nostāja

Eurodad pētījumā konstatēts, ka, lai gan Eiropas Parlamentā ir vairākas eiroskeptiķu grupas, lielākā daļa deputātu joprojām atbalsta lielāku ES iesaistīšanos nodokļu jautājumos. EP vairākkārt rosinājis Eiropas Komisiju ieņemt aktīvāku pozīciju saistībā ar nodokļu taisnīgumu, tai skaitā uzklusot dažādus komisārus Īpašajā komitejā par nodokļu spriedumiem 2015. gadā.⁵⁷

EP jau labu laiku arī atbalsta KĶUINB priekšlikumu par nodokļu koordināciju visā ES, un šo nostāju apstiprināja 2015. gadā.⁵⁸ Parlamenta 2015. gada ziņojumā par nodokļiem arī uzsvērts, ka "koordinēta rīcība ES līmenī ... ir nepieciešama, lai virzītos uz pārredzamības standartu piemērošanu attiecībā uz trešajām valstīm."⁵⁹

Tomēr EP arī kritizē pašreizējo nodokļu koordinācijas procesu Eiropas Savienībā, jo īpaši slepeno, noslēgto Rīcības kodeksa grupu uzņēmējdarbības aplikšanai ar nodokļiem, kas darbojas pie Eiropas Padomes. 2015. gadā EP aicināja pārskatīt grupas mandātu, „lai uzlabotu tās darba efektivitāti un sasniegtu vērienīgus rezultātus, piemēram, ieviešot uzņēmumiem pienākumu publiskot nodokļu atvieglojumus un subsīdijas”, kā arī lūdz grupu nodrošināt lielāku caurredzamību, publiskojot „pārskatu par to, kādā mērā valstis ievēro ieteikumus, kurus grupa sniegusi sešu mēnešu progresa ziņojumā finanšu ministriem.”⁶⁰ Šo priekšlikumu īstenošana ļautu uzlabot Rīcības kodeksa grupas darbu, kas pašreiz faktiski ir neefektīvs.

Eiropas Parlamenta atbalsts globāliem risinājumiem

EP stingri apliecināja savu atbalstu starpvaldību ANO struktūras izveidošanai, kas atbildētu par nodokļiem. Tas tika pavēstīts 2015. gada ziņojumā par nodokļiem, kā arī Attīstības komitejas ziņojumā par nodokļiem.⁶¹ Attīstības komitejas ziņojumā EP "mudina ES un dalībvalstis nodrošināt, lai ANO nodokļu komiteja tiktu pārveidota par īstu starpvaldību institūciju, nodrošināta ar labāku aprīkojumu un pietiekamiem papildu resursiem, iekļaujot to ANO Ekonomikas un sociālo lietu padomes struktūrā, un

⁵⁷ *Eurodad* atsaucas uz Eiropas Parlamentu. Hearing of the Special Committee on tax rulings and other measures similar in nature or effect (TAXE) with Moscovici. Published 30 March 2015. Pieejams: <http://www.europarl.europa.eu/ep-live/en/committees/video?event=20150330-1500-SPECIAL-TAXE-OMEE> un European Parliament. Hearing of the Special Committee on tax rulings and other similar measures. *Eurodad* atsaucas uz Nature or Effect (TAXE) with Commissioner Vestager. Published May 2015. Pieejams: <http://www.europarl.europa.eu/ep-live/en/committees/video?event=20150505-0900-SPECIAL-TAXE-OMEE> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

⁵⁸ Turpat. Line 37.

⁵⁹ *Eurodad* atsaucas uz Eiropas Parlamentu. European Parliament resolution of 2 March on the Annual Tax Report, ECON, Procedure 2014/2144(INI), Line 4.

Pieejams: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=EN&reference=P8-TA-2015-0089> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

⁶⁰ *Eurodad* atsaucas uz Eiropas Parlamentu. European Parliament resolution of 25 March on the Annual Tax Report, ECON, Procedure 2014/2144(INI), Line 61.

Pieejams: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=EN&reference=P8-TA-2015-0089> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

⁶¹ *Eurodad* atsaucas uz Eiropas Parlamentu. European Parliament resolution of 25 March on the Annual Tax Report, op. cit., Line 3 un European Parliament. Report on tax avoidance and tax evasion as challenges for governance, social protection and development in developing countries (2015/2058(INI)), Line 11. 9 June 2015. Pieejams: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A8-2015-0184+0+DOC+XML+V0//EN> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

nodrošinot, lai visas valstis var līdztiesīgi piedalīties globālo nodokļu politikas izstrādē un reformās".⁶² Tā kā rekomendācija tika publiskota mēnesi pirms Attīstības finansēšanas konferences (FfD) Adisabebā, tā bija svarīgs signāls. Tomēr, tāpat kā daudzi EP progresīvie ieteikumi par nodokļiem, ES dalībvalstīm šis priekšlikums nav saistošs, un diemžēl valstis izvēlējas to ignorēt.⁶³

1. infografika.

Taisnīga ES nodokļu sistēma, skandāli un *LuxLeaks*

http://www.europarl.lv/resource/static/files/pdf_ar_logo.pdf

Pārskats par atsevišķu ES dalībvalstu rīcībpolitiku

Eurodad īstenotā pētījuma⁶⁴ autori, salīdzinot 15 ES valstis, izdara šādus secinājumus par šo valstu rīcībpolitiku, lai novērstu izvairīšanos no nodokļiem:

Francija, kas kādreiz pieprasījusi publisku piekļuvi informācijai par starptautisko korporāciju nomaksājamiem nodokļiem, vairs nepieprasa uzņēmumu nodokļu pārredzamību. Pretēji solījumiem veicināt „pārredzamību”, arvien vairāk ES valstu tagad ierosina stingru konfidencialitāti, lai noslēptu to, cik starptautiskās korporācijas maksā nodokļos.⁶⁵

Dānijai un Slovēnijai ir vadošā loma uzņēmumu patieso īpašnieku pārredzamībā. Šīs valstis ne vien paziņojušas, ka ievieš publiskus uzņēmumu īpašumtiesību reģistrus, bet arī nolēmušas ierobežot (vai, Slovēnijas gadījumā, izvairījušas no kārdinājuma ieviest) neskaidras struktūras, piemēram, trustus, kas spēj sniegt alternatīvas īpašumtiesību slēpšanai. Tomēr vairākas ES valstis, tostarp jo īpaši Luksemburga un Vācija, joprojām piedāvā daudzveidīgas iespējas, lai noslēptu atbildību par iespējamu naudas atmazgāšanu. Starp 15 valstīm, kas iekļautas ziņojumā, Spānija neapšaubāmi ir nodokļu līguma sarunu agresīvākā pārstāve, un tai izdevies samazināt jaunattīstības valstu nodokļu likmes vidēji par 5,4 procentpunktiem, izmantojot savus nodokļu līgumus ar jaunattīstības valstīm.⁶⁶

Lielbritānija un Francija spēlējušas vadošo lomu, bloķējot jaunattīstības valstu prasību piešķirt tām dalību sarunās, kad tiek lemts par pasaules nodokļu standartiem un noteikumiem.⁶⁷

Atvērtas pārvaldības partnerība kā iespējams forums politikas risinājumiem

62 *Eurodad* atsauca uz Eiropas Parlamentu. On Tax Avoidance and Tax Evasion as challenges for governance, social protection and development in developing countries, DEVE, Procedure 2015/2058(INI), Line 24. Pieejams: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-%2f%2fEP%2f%2fTEXT%2bREPORT%2bA8-2015-0184%2b0%2bDOC%2bXML%2bV0%2f%2fEN&language=EN> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

63 *Eurodad*, Fifty Shades of Tax Dodging, 2015. Pieejams: <http://www.eurodad.org/files/pdf/1546494-fifty-shades-of-tax-dodging-the-eu-s-role-in-supporting-an-unjust-global-tax-system.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

64 Turpat.

65 Turpat.

66 Turpat.

67 Turpat.

Vēl viens starptautisks forums, kurā tiek runāts par starptautisku izvairīšanos no nodokļu nomaksas ir **Atvērtas pārvaldības partnerība**. Tā ir daudzpusēja **valdību un nevalstisko organizāciju iniciatīva**, kas radusies ANO paspārnē un kurā nevalstiskais sektors un valstu valdības sadarbībā darbojas, lai panāktu pārmaiņas šo valstu iekšpolitikā. Iniciatīva paredz, ka valdības, sadarbībā ar NVO izstrādā divu gadu rīcības plānus reformām, kas veicina atvērtu pārvaldību, tai skaitā, caurspīdīgumu valsts pārvaldē, ieskaitot nodokļu nomaksas jautājumus. Patieso ienākumu guvēju paturēšana slepenībā, kas ļauj izvairīties no nodokļu nomaksas, ir viens no jautājumiem, kurus šajos rīcības plānos var izvirzīt un risināt, iegūstot starptautisku atbalstu.⁶⁸ Apņemšanos veicināt patiesā labuma guvēju atklāšanu savos rīcības plānos jau iekļāvušas Lielbritānija, Norvēģija un Ukraina.

68 Sharpe, R., Governments should commit to company ownership transparency in their OGP National Action Plans. Blog entry, 3 February 2016.

Pieejams: <http://www.opengovpartnership.org/blog/rosie-sharpe/2016/02/03/governments-should-commit-company-ownership-transparency-their-ogp> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Latvija

Analīzes mērķis ir noskaidrot, vai un cik lielā mērā Latvijas nodokļu politika un citi apstākļi valstī veicina izvairīšanos no nodokļiem starptautiskā līmenī.

Ievads. Latvijas IIN un UIN nodokļu politika

Latvijā nav noformulēta ilglaicīga nodokļu politikas stratēģija. Nodokļu sistēmā atspoguļojas vairāki ietekmes faktori: valsts centieni piepildīt valsts kasi, vietējo interešu grupu spiediens (kā ietekmīgākās interešu grupas šeit minamas Komerbanku asociācija, Ārvalstu investoru padome, Tirdzniecības un rūpniecības kamera, Latvijas Tirgotāju asociācija), nesenā starptautisko aizdevēju ietekme, Latvijas starptautiskās saistības kā ES dalībvalstij un vēlme nokļūt attīstīto valstu „klubā”, topot par Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas dalībvalsti. Politikas plānošanas dokuments, kas netieši nosaka nodokļu politikas mērķus, ir Nacionālais attīstības plāns, kurā paredzētie tautsaimniecības mērķi iekļauj uzņēmējdarbības veicināšanu un ienākumu nevienlīdzības mazināšanu. Pētījuma izstrādes laikā Finanšu ministrijā top nodokļu politikas pamatnostādnes.⁶⁹ Interešu grupu spiediena rezultātā Latvijā bijuši mēģinājumi veidot labvēlīgus apstākļus starptautiskai nodokļu optimizēšanai, taču šādi mēģinājumi ne vienmēr vainagojušies ar panākumiem.⁷⁰

Nodokļu ieņēmumi Latvijā veido aptuveni 3/4 daļas no visiem budžeta ieņēmumiem. Pārējos budžeta ienākumus veido nenodokļu ieņēmumi un ieņēmumi no ārvalstu finanšu palīdzības.⁷¹ Nodarbinātības nodokļi veido pusi no visiem nodokļu ieņēmumiem (50,3%).⁷² Patēriņa nodokļu ieņēmumi veido trešdaļu no visiem nodokļu ieņēmumiem (34,9%). Kapitāla nodokļu īpatsvars kopējos nodokļu ieņēmumos 2014. gadā bija 8,2%, un resursu nodokļi veidoja 6,6% nodokļu ieņēmumu.⁷³

2. infografika.

Latvijas 2016. gada budžets¹

http://www.fm.gov.lv/images/jaunumiem/infografikas/Budzeta%20ienemumi_2016.jpg

69 Šī pētījuma ietvaros veikta intervija ar Māru Šimani, Pārresoru koordinācijas centra pārstāvi, 2015. gada 30. decembrī.

70 Publikācija “OECD: „Ofšoru nodokļa” ieviešana varētu negatīvi ietekmēt Latvijas pievienošanās procesu organizācijai”. LETA, 2015. gada 1. decembris. Pieejams: <http://financenet.tvnet.lv/viedokli/586359-oecd-ofsoru-nodokla-ieviesana-varetu-negativi-ietekmet-latvijas-pievienosanas-procesu-organizacijai> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

71 Ziņojums par Latvijas tautsaimniecības attīstību. Latvijas Republikas Ekonomikas ministrija, 2015. gada decembris, 53.lpp. Pieejams: https://www.em.gov.lv/files/tautsaimniecibas_attistiba/zin/2015_dec_lv.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

72 Turpat, 54.lpp. Pieejams: https://www.em.gov.lv/files/tautsaimniecibas_attistiba/zin/2015_dec_lv.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

73 Turpat, 56.lpp. Pieejams: https://www.em.gov.lv/files/tautsaimniecibas_attistiba/zin/2015_dec_lv.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Salīdzinoša perspektīva par nodokļu ieņēmumu īpatsvaru valsts budžetā ES valstīs.

- ES vidējā nodokļu ieņēmumu attiecība pret IKP ir nedaudz pieaugusi – no 38.6% 2004. gadā līdz 39.6% 2012. gadā. Septiņās valstīs: Dānijā, Zviedrijā, Beļģijā, Francijā, Somijā, Austrijā un Itālijā bija visaugstākā nodokļu ieņēmumu/IKP attiecība.
- Rumānija, Lietuva, Latvija un Īrija abos gados bija starp sešām valstīm ar zemāko rādītāju. Igauniju un Portugāli, kuras 2004. gadā bija 6 zemāko pozīciju vidū, aizstājušas Bulgārija un Slovākija.
- Nodokļu sistēmas ES joprojām ir ļoti atšķirīgas: piemēram, ieņēmumi no kapitāla nodokļiem ir robežās no 2.1% no IKP Lietuvā līdz 10% un vairāk Lielbritānijā, Francijā, Itālijā un Luksemburgā.
- Dažādu iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmju skaits variē no vienas Ungārijā un Bulgārijā (šajās valstīs netiek piemērots arī neapliekamais minimums, t.i., iedzīvotāju ienākuma nodokļa skala ir pilnīgi plakana) līdz septiņām Portugālē un ne mazāk kā 19 Luksemburgā;
- Īpašumu nodokļa daļa no kopējiem nodokļu ieņēmumiem svārstās no mazākas par 1% Igaunijā, Austrijā, Čehijas Republikā, Grieķijā un Luksemburgā līdz 3,4% Lielbritānijā un 2,4% Francijā.⁷⁴

Latvijā ir bijuši mēģinājumi palielināt ienākuma nodokļa progresivitāti, izdevies ieviest dažus kapitāla nodokļus, un ar 2016. gadu īstenota pāreja uz diferencētu neapliekamo minimumu fiziskajām personām. Ieviests solidaritātes nodoklis.

3. infografika.

Diferencētais neapliekamais minimums

<http://www.fm.gov.lv/images/jaunumiem/infografikas/Diferencetais%20neapliekams%20minimums.jpg>

Riska faktori Latvijā – skats no ārpuses

Starptautiska reklāma

Nodokļu optimizēšanas pakalpojumu sniedzēji gan Latvijā, gan starptautiski iekļauj Latviju to valstu vidū, kurās izdevīgi veidot radniecīgus uzņēmumus tās zemo nodokļu un divpusējo nodokļu līgumu dēļ. Piemēram, uzņēmums *Lawtaxcompany* Latviju ierindo starp tādām valstīm kā Honkonga, Britu Virdžīnu salas, Panama, Bulgārija un citas. Kā papildu apstākļi labvēlīgai peļņas pārvietošanai ES iekšienē tiek minētas divas direktīvas – ES Mātes uzņēmuma un radniecīgo uzņēmumu direktīva (*EU Parents-Subsidiary Directive*), Procentu maksājumu un intelektuālā īpašuma tiesību direktīva (*Interest and Royalties Directive*), kas ļauj pārvietot dividendes, procentu maksājumus un intelektuālā

⁷⁴ Pētījums nodokļu sistēmas pilnveidošanas jomā. Baltijas starptautiskais ekonomikas politikas studiju centrs, Rīga, 2014. gada jūlijs. Pieejams: https://www.em.gov.lv/files/tautsaimniecibas_attistiba/Gala_zinojums_LV.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

īpašuma maksājumus starp ES dalībvalstīm un Šveici bez nodokļa ieturēšanas.⁷⁵ Savukārt kāda Šveices firma piedāvā izveidot uzņēmumu Latvijā (arī Šveicē, Dubajā, Singapūrā, Honkongā un Kaimanu salās).⁷⁶ No otras puses, arī Latvijas uzņēmējiem tiek piedāvāts veidot firmas nodokļu paradīzēs un tādējādi samazināt nodokļu slogu. Šīs jomas praktiķi lēš, ka Latvijā tos pārsvarā veidojot metālapstrādes uzņēmumi un konsultāciju firmas, kuru ienākumu lielāko daļu veido eksports un darījumi ārpus ES. Tomēr Latvijā šāda pakalpojuma tirgus esot nenozīmīgs – lielākie tirgi esot Ukraina un Krievija. Latvijā šādus pakalpojumus piedāvājot aptuveni 20 komersanti,⁷⁷ piemēram, *Constanta*,⁷⁸ *Taxlink*.⁷⁹

Salīdzinājums ar ES valstīm

Salīdzinošā pētījumā par Eiropas Savienības valstīm⁸⁰ secināts, ka Latvijā ir 13 no 17 pētījumā izvirzītajiem riska indikatoriem. Tas ir arī vidējais rādītājs visās ES dalībvalstīs. Kopumā Latvija atvelk 15% līdz 30% ienākumu nodokli no uzņēmumiem, kas reģistrēti kādā no šobrīd spēkā esošā „melnā saraksta”⁴⁹ valstīm. Apstākļi, kas veicina Latvijas izmantošanu, lai izvairītos no nodokļu nomaksas, saskaņā ar pētījuma autoru vērtējumu, ir šādi:

- Latvija **nepārbauda patiesā labuma guvējus**, piemērojot atvieglojumus atvelkamajam nodoklim par dividendēm, autoratlīdzību vai procentu ieņēmumiem, ja ienākuma saņēmēji deklarē, ka tie ir no valsts ārpus šī saraksta.
- **Nodokļa apmērs par procentu ieņēmumiem nav sasaistīts ar nodokļu režīmu rezidences valstī.** Iespēja samazināt nodokļus, kas uzlikti procentu ieņēmumiem līdz ar situāciju, ka, piemērojot šos atvieglojumus, netiek noskaidrots patiesā labuma guvējs, ļauj izveidot shēmu, lai izvairītos no nodokļiem.
- No otras puses, šāda izvairīšanās no nodokļiem ir ierobežota, jo Latvijā ir ieviesti nepietiekamas kapitalizācijas noteikumi (*thin capitalisation*), kā arī ierobežojumi atvieglojumiem procentu aplikšanā ar nodokļiem.
- Latvijā **nav regulēti jautājumi par kompānijām, ko ārvalstī kontrolē Latvijas rezidenti.**⁸¹
- Latvijā **nav likumu, kas novērstu neatbilstību ārvalsts nodokļu režīmā** (*mismatch in the foreign tax treatment*) Latvijas partneriem un Latvijas

75 Vairāk informācijas *LowTaxCompany* mājaslapā: <http://www.lowtaxcompany.com/lv/oforu-valstis/latvia> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

76 Vairāk informācijas *Global Financial Yard* mājaslapā: <http://www.swissfinancialyard.ch/en/company-formation-in-latvia/> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

77 Ofšora izveidošana vidēji maksā 3000 līdz 5000 eiro. Nozare.lv, 2011. Pieejams: <http://www.db.lv/citas-zinas/ofsora-izveidosana-videji-maksa-3000-lidz-5000-eiro-241736> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

78 Vairāk informācijas *Constanta, Inc.* mājaslapā: <http://constanta.lv/lv/gramatvedibas-apkalposana/nodoklu-optimizacija> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

79 Vairāk informācijas *Taxlink* mājaslapā: <http://www.taxlink.lv/lv/pakalpojumi/holdinga-uznemumi/14/> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

80 Ramboll Management Consulting and Corit Advisory. Study on structures of aggressive tax planning and indicators. Taxation papers. Working paper N. 61, 2015.

Pieejams:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_61.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

⁸¹ Likumā par Iedzīvotāju ienākuma nodokli gan paredzēts, ka aplikamajiem ienākumiem pielīdzina no ārvalstu sabiedrībām gūtos ieņēmumus – autoru skaidrojums.

uzņēmumiem. Šādu normu nav tikpat kā nevienā no ES dalībvalstu nodokļu sistēmām.

- Pētījuma autoru vērtējumā Latvija piedāvā **pārāk lielus atvieglojumus ieņēmumiem no dividendēm – par tām jāmaksā 0% nodoklis**. Ja vien meitas uzņēmums nav reģistrēts kādā no 49 melnā saraksta valstīm, netiek pārbaudīts, vai meitas uzņēmums ir saņēmis nodokļu atvieglojumus par izmaksājamām dividendēm. Latvijā vēl nav ieviesti grozījumi Mātes/meitas uzņēmumu direktīvā (*Parent/Subsidiary Directive*), turklāt pētījuma autoru aptaujātie ierēdņi uzskata, ka dividenžu un procentu maksājumu definīcija Latvijas likumos jau panāk šī grozījuma mērķi.
- Turpmāk būtu izpētāms jautājums, vai dividenžu ekvivalentiem, piemēram, kapitāla samazināšanas maksājumiem, tiks atvilkts nodoklis.
- **Izdevumi pētniecībai un attīstībai var tikt atskaitīti no ienākuma nodokļa bāzes trīskāršā apmērā**. Ja šo pētījumu rezultāti ir pārdoti triju gadu periodā pēc pēdējām izmaksām, tad stājas spēkā nodokļu paaugstināšanas klauzula.

Salīdzinājums globāli

Latvija sadarbojas ar citām valstīm apmaiņā ar tās rezidentu nodokļu informāciju. 2015. gadā veiktā salīdzinošā analīzē, ko veicis TJN, Latvija 92 valstu salīdzinājumā ierindojas 59. vietā.⁸² Pētījumā analizēti 15 slepenības kritēriji un sniegti secinājumi attiecībā uz šādām jomām:

1. Patiesā labuma guvēji:

- banku slepenība attiecībā pret kompetentajām iestādēm ir daļēji novērsta;
- Latvija daļēji ierobežo trastu un privātu fondu veidošanu;
- Latvija daļēji ievāc un uztur informāciju par patiesā labuma guvējiem.

2. Uzņēmumu darbības caurspīdīgums:

- Latvija neprasa uzņēmumiem publiskot ziņas par uzņēmumu īpašniekiem;
- Latvija neprasa, lai uzņēmumi publiskotu gada pārskatus;
- dažos gadījumos Latvija pieprasa saistīto uzņēmumu atskaites valstu griezumā.

3. Nodokļu un finanšu plūsmu tiesiskais regulējums:

- Latvija nepieprasa rezidentiem, kas maksā ieturējuma nodokli par nerezidentiem, informēt šo valstu atbildīgās iestādes par nodokļu maksājumiem Latvijā;
- Latvijas atbildīgajām iestādēm ir līdzekļi, lai efektīvi analizētu ar nodokļu nomaksu saistīto informāciju un iekasētu nodokļus;
- Latvijas nodokļu kredītu sistēma daļēji izpilda nosacījumu par izvairīšanos no vienpusēju nodokļu kredītu piešķiršanas;
- Latvija daļēji pieļauj t.s. šūnu uzņēmumus (*cell companies*) un trastus ar jurisdikcijas maiņas noteikumiem, kuros pie noteiktiem apstākļiem pilnvaras viegli nodot no vienas pilnvarotās personas citai, kas atrodas citā jurisdikcijā (*trusts with flee clauses*).

4. Starptautiskie standarti un sadarbība:

⁸² Tax Justice Network. Financial Secrecy Index – 2015 Results. Pieejams:

<http://www.financialsecrecyindex.com/introduction/fsi-2015-results> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

- Latvija daļēji ir ieviesusi starptautiskos standartus noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas novēršanai;
- Latvija pilnā mērā piedalās automātiskās informācijas apmaiņas sistēmā divpusējo līgumu ietvaros;
- 2015. gada maijā Latvija bija noslēgusi vismaz 53 līgumus par apmaiņu ar nodokļu informāciju, un tie atbilst ESAO līgumu pamata standartiem;
- Latvija ratificējusi piecas nozīmīgākās konvencijas, kuras nosaka finanšu caurspīdīgumu;
- Latvija daļēji sadarbojas ar citām valstīm nelegāli iegūtu līdzekļu legalizēšanas gadījumos un citās krimināllietās.⁸³

4. infografika (angļu val.).

Finanšu slepenības indekss: Latvija

<http://www.financialsecrecyindex.com/PDF/Latvia.pdf>

⁸³ Informācija par Latviju, *Tax Justice Network*. Financial Secrecy Index – 2015 Results. Pieejams: <http://www.financialsecrecyindex.com/PDF/Latvia.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Apstākļi, kas veicina Latvijas iesaisti starptautiskās nodokļu „optimizēšanas” shēmās

Nodokļu reforma – Latvija kā zemu nodokļu valsts atsevišķiem ienākumu veidiem

2010. gada nogalē Ministru Kabinets (MK) uzdeva Finanšu ministrijai izstrādāt politiku ārzonu darījumu aplikšanai ar nodokļiem. Finanšu ministrija sagatavoja informatīvo ziņojumu „Par nodokļu piemērošanu attiecībā uz ārzonu darījumiem un iespējām šo kārtību pastiprināt”. Tajā piedāvāti ne vien risinājumi ārzonu darījumu aplikšanai ar nodokļiem, bet arī alternatīvi priekšlikumi. Tajos Finanšu ministrija piedāvāja izvērtēt arī iespēju uzsākt un pakāpeniski īstenot tādu politiku nodokļu jomā, kas veicinātu uzņēmumu reģionālo vadības biroju, uzņēmumu grupu finanšu vadības centru, uzņēmumu grupu autortiesību centru, holdinga sabiedrību izvietojumu Latvijā. Finanšu ministrija lēsa, ka piedāvāto pasākumu īstenošanas rezultātā Latvijā tiktu radīts pietiekami pievilcīgs, ES prasībām atbilstošs nodokļu režīms, kas piesaistītu arī citu dalībvalstu uzņēmējus veikt savu darbību izmantojot Latvijā nodibinātas sabiedrības, kā arī mazinātu Latvijas uzņēmēju interesi izmantot mākslīgas struktūras zemu nodokļu un beznodokļu valstīs vai teritorijās. MK nolēma virzīt ieteiktos grozījumus nodokļu samazināšanai dažiem uzņēmumu ienākumu veidiem (grozījumi Likumā par uzņēmumu ienākuma nodokli), vienlaikus paredzot grozījumus par kontrolētajām ārzemju sabiedrībām (grozījumi Likumā par iedzīvotāju ienākuma nodokli) un patiesā labuma guvējiem (grozījumi Komerclikumā).⁸⁴

Saskaņā ar šo piedāvājumu, 2011. gada nogalē MK pieņēma un Saeima apstiprināja virkni grozījumu likumos, kas samazināja Latvijas uzņēmēju motivāciju veikt darījumus ar nodokļu paradīzēs reģistrētajiem uzņēmumiem. Pasākumi ietvēra, no vienas puses, šo darījumu aplikšanu ar nodokļiem, no otras – samazināja virkni nodokļu darījumiem Latvijā. Saskaņā ar likuma grozījumiem 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;

⁸⁴ Latvijas Republikas Ministru kabineta sēdes Protokols Nr. 35, Rīgā, 2011. gada 7. jūnijā. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=231386> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

- maksājumi par intelektuālo īpašumu, ko sabiedrība – Latvijas rezidents izmaksā nerezidentam, kas nav ES/EEZ vai zemu nodokļu, vai beznodokļu valsts, vai arī teritorijas rezidents, un kas tiek veikti pēc 2013. gada 31. decembra.

Papildus tam likumprojekts paredz, ka sākot ar 2013. gadu ienākumi vai zaudējumi no kapitāla daļu un akciju atsavināšanas netiek ņemti vērā, nosakot nodokļa maksātāja ar nodokli apliekamo ienākumu, izņemot ienākumus, 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.⁸⁵

Jaunā kārtība īpaši izdevīga tiem investoriem, kas Latvijā dibina mātes uzņēmumus, un kuriem meitas uzņēmumi atrodas valstīs, kas nav ofšori. Ofšoriem izmaksātās dividendes Latvijā ar 2012. gadu apliek ar 15% uzņēmumu ienākuma nodokli. Savukārt pārējās valstīs reģistrētajām kapitālsabiedrībām izmaksātās dividendes netiek apliktas ar nodokli. Ar šādu politiku Latvija paplašināja labvēlīgu nodokļu režīmu attiecībā uz pārrobežu dividendēm, procentu maksājumiem un intelektuālo īpašumu visām valstīm, izņemot zemu nodokļu un beznodokļu valstis.

Kaut arī reforma samazināja motivāciju izvairīties no nodokļiem, dibinot saistītus uzņēmumus ofšoros, tā veido citu risku, radot stimulu izmantot Latviju kā valsti, kurā ir izdevīgi dibināt fiktīvu uzņēmumu un izvairīties no nodokļu nomaksas.

Zemos kapitāla nodokļus (kombinācijā ar citiem faktoriem) kā risku iespējamai shēmu veidošanai atzīmē arī Eiropas Savienības pētījuma par agresīvu izvairīšanos no nodokļu nomaksas autori.⁸⁶ Zemi kapitāla nodokļi ir arī pretrunā ar ESAO ieteikumiem nabadzības mazināšanai.⁸⁷

Latvijā ir bijuši mēģinājumi vēl vairāk pastiprināt šo starptautiskajam biznesam labvēlīgo nodokļu režīmu. 2015. gada rudenī apvienība „Tēvzemei un Brīvībai” iesniedza Latvijas Tirdzniecības un rūpniecības kameras priekšlikumu samazināt uzņēmuma ienākuma nodokli par 85% (no 15% uz 2,25%) tirdzniecības kompānijām, kuras savu saimniecisko darbību veic ārpus Eiropas Savienības (ES), bet Latvijā izmanto tikai banku infrastruktūru norēķiniem. Finanšu ministrija 2015. gadā iestājusies pret mēģinājumiem padarīt nodokļu režīmu vēl labvēlīgāku nerezidentiem, kuri Latvijā izmanto tikai finanšu un tirdzniecības starpniecības pakalpojumus. Saeimas Nodokļu politikas apakškomisija izlēma nevirzīt šo priekšlikumu, atstājot to tālākām diskusijām. Kritizējot šo priekšlikumu, Finanšu ministrija lielā mērā balstās uz argumentāciju, pamatojoties ESAO standartos un Latvijas vēlmē pievienoties šai organizācijai, ES valstu atbalsta politikā, kā arī norāda uz augstu noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas risku un iespējamu Latvijas kredītreitinga un ilgtspējīgu investīciju samazināšanās riskiem.⁸⁸

⁸⁵ Likumprojekta anotācija. Pieejams: <http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40234182&mode=mk&date=2011-11-29> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016)

⁸⁶ Ramboll Management Consulting and Corit Advisory. Study on structures of aggressive tax planning and indicators. Taxation papers. Working paper N. 61, 2015. Pieejams:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_61.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

⁸⁷ OECD. Base Erosion and Profit Shifting. 2015. Pieejams: <http://www.oecd.org/ctp/beps-about.htm> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

⁸⁸ OECD: „Ofšoru nodokļa” ieviešana varētu negatīvi ietekmēt Latvijas pievienošanās procesu organizācijai. LETA, 2015. gada 1. decembrī.

5. infografika.

Ofsora nodoklis

<http://www.fm.gov.lv/images/jaunumiem/infografikas/Ofsora%20nodoklis.jpg>

2016. gada 11. februārī apstiprinātā valdība savā deklarācijā izvirzījusi mērķus, kas tieši saistīti ar problēmas risināšanu – ēnu ekonomikas mazināšanu, nodokļu un nodevu sistēmas pārskatīšanu (tai skaitā nevienlīdzības mazināšanai), kā arī nodokļu sloga pārņemšanu no darbaspēka uz ienākumiem no kapitāla un kapitāla pieauguma, uz patēriņu, nekustamo īpašumu un uz dabas resursu izmantošanu.⁸⁹

Holdingu sabiedrības Latvijā – detalizēts nodokļu tiesiskais regulējums un iespējamās shēmas

Tradicionāli ar holdinga sabiedrību saprot tādu kapitālsabiedrību, kuras galvenā funkcija ir kapitāla daļu vairākuma turēšana citā uzņēmumā. Holdinga sabiedrības var tikt sīkāk iedalītas atkarībā no tā, vai tā veic tikai kapitāldaļu turēšanu savos meitasuzņēmumos, bet pati savā vārdā saimniecisko darbību neveic, kā arī neīsteno vadības funkciju, vai tādas holdinga sabiedrības, kas arī pašas aktīvi iesaistās ikdienas komercdarbības veikšanā un pilda vadības funkcijas.

Latvijas normatīvajos aktos nav atrodama holdinga sabiedrības definīcija vai iedalījums. Vienīgā holdinga sabiedrībai pielīdzināmā definīcija atrodama likumā “Par uzņēmumu ienākumu nodokli”,⁹⁰ kas nosaka mātesuzņēmumu definīciju – tā ir tāda kapitālsabiedrība, kuras līdzdalības daļa citā komercsabiedrībā pārsniedz 50 procentus vai kurai citā komercsabiedrībā ir balsu vairākums. Tomēr nodokļu regulējuma kontekstā nav būtiski, kāds ir īpašumā esošo meitas sabiedrību daļu procents. Latvijas normatīvajos aktos nav noteiktas nekādas prasības vai ierobežojumi holdinga sabiedrības saimnieciskajai darbībai.

Tomēr var runāt par labvēlīgu vai mazāk labvēlīgu vidi holdingu dibināšanai un darbības veikšanai. Holdingu darbībai no nodokļu regulējuma svarīgākais aspekts ir uzņēmuma ienākumu nodokļa (UIN) piemērošana holdingu ienākumiem – UIN likme un iespēja attiecināt noteikta veida izdevumus uz komercdarbības izdevumiem, nodokļu atvieglojumu piemērošana meitasuzņēmumu maksātajām dividendēm, kā arī izmaksātajām dividendēm īpašniekiem, intelektuālajam īpašumam, procentu ienākumiem no apjomīgiem aizdevumiem holdinga grupas uzņēmumu finansēšanai, kā arī ienākumiem no kapitāla pieauguma. Tā kā holdingiem bieži vien ir jāsaskaras ar pārrobežu elementiem savā darbībā, tad svarīgs ir arī noslēgto nodokļu konvenciju klāsts

Pieejams: <http://financenet.tvnet.lv/viedokli/586359->

[oecd_ofsoru_nodokla_ieviesana_varetu_negativi_ietekmet_latvijas_pievienosanas_procesu_organizacijai](#) (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

89 Deklarācija par Māra Kučinska vadītā Ministru kabineta iecerēto darbību, Rīga, 2016. gada februāris.

Pieejams: http://www.mk.gov.lv/sites/default/files/editor/20160210_mkucinskis_vald_prior_gala_vers_0.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

90 Par uzņēmumu ienākuma nodokli. LR likums. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=34094> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

un nodokļu režīms attiecībā uz nerezidentiem. Ja holdingam ir vadības funkcijas, tad svarīgi arī darbaspēka nodokļi augsti apmaksājamiem darbiniekiem.

Šie un vēl citi aspekti Latvijā lielākā vai mazākā mērā ņemti vērā kopš 2013. gada, kad stājās spēkā attiecīgi grozījumi UIN likumā, virzoties uz holdingu darbībai labvēlīgu nodokļu režīmu, lai veicinātu ieguldījumu ieplūšanu un paturēšanu Latvijā.

Eiropas Komisijas 2015. gada dokumentā “Korporatīvā ienākuma nodokļa nomaksa Eiropas Savienībā” ziņots, ka galvenie peļņas novirzīšanas kanāli uz valstīm, kur pastāv zemākas nodokļu likmes, ir aizņēmumu veikšana un procentu maksājumi, transferta cenas un intelektuālais īpašums.⁹¹

UIN likme, ar nodokli apliekamais ienākums

Standarta UIN likme Latvijā ir 15%, un tā ir viena no zemākajām UIN likmēm starp Eiropas Savienības valstīm.⁹² Pati par sevi tā vērtējama kā investīcijām labvēlīgs aspekts. Latvijas uzņēmumiem (rezidentiem) un pastāvīgajām pārstāvniecībām nodoklis jāmaksā pēc tā saucamā rezidences principa, t.i., viss taksācijas gadā gūtais ienākums ir apliekams ar nodokli Latvijā atbilstoši likumam “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” (turpmāk – UIN likums).

Tā kā pastāvīgās pārstāvniecības maksā nodokli pēc rezidences principa, tad dažkārt – gadījumos, kad otrā valstī mazāk labvēlīgs UIN režīms – mātes uzņēmumi īsteno struktūras, kas vērstas uz mākslīgu izvairīšanos no pastāvīgās pārstāvniecības reģistrācijas, piemēram, slēdzot vienošanos ar komisāru/aģentu uzņēmuma darbības veikšanai, veic mākslīgu līgumu sadalīšanu, izmantojot nodokļu konvenciju 5. panta 4. daļā noteiktos izņēmumus. Šādas darbības nākotnē plāno ierobežot, attiecīgu rīcību ietverot Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas rīcības plānā cīņai pret apliekamā ienākuma samazināšanu un peļņas pārcelšanu (*Base Erosion and Profit Shifting*)⁹³ 7. punktā.⁹⁴

Nerezidenta statusā esošas personas (piemēram, holdinga uzņēmuma meitasuzņēmumi) maksā nodokli pēc ienākumu ieguves avota principa, t.i., nodoklis tiek piemērots tikai konkrētiem UIN likumā minētiem ienākumiem. Par nodokļa ieturēšanu nerezidentam ir atbildīgs ienākuma izmaksātājs – Latvijas rezidents vai nerezidenta pastāvīgā pārstāvniecība – šī ienākuma izmaksas brīdī, tādēļ attiecībā uz to bieži vien tiek lietots termins “ieturējuma nodoklis” (*withholding tax*).

Attiecībā uz nerezidentu ienākumiem ir būtiski ievērot, ka parasti to apliekšanu ar nodokļiem regulē arī starpvalstu nodokļu konvencijas, kas bieži vien nosaka zemākas

91 European Commission. Action Plan on Corporate Taxation. June 2015. [Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/fairer_corporate_taxation/swd_2015_121.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/fairer_corporate_taxation/swd_2015_121.pdf) (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

92 Eurostat. Taxation trends in the European Union. 2015. Salīdzinoša tabula 144.lpp. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2015/report.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

93 OECD. BEPS 2015 Final Reports. Pieejams: <http://www.oecd.org/tax/beps-2015-final-reports.htm> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

94 Vairāk skat.: Vilnis, E. “Mērķis ierobežot mākslīgu izvairīšanos no pastāvīgas pārstāvniecības”, *Bilance*, 01.02.2016. Nr.3 (375).

ieturējuma nodokļa likmes. Latvijai ir plašs noslēgto nodokļu konvenciju klāsts – 58 valstis.⁹⁵

Kā atsevišķs aspekts jāmin mikrouzņēmuma nodokļu režīma pastāvēšana Latvijā, kura ietvaros piemērojama īpaša, pazemināta uzņēmuma nodokļa likme.⁹⁶ 2016. gadā tā ir noteikta 9% apmērā visam mikrouzņēmuma apgrozījumam līdz 100 000,00 eiro gadā: gan apgrozījumam līdz 7 000,00 eiro, gan apgrozījumam no 7 000,01 eiro līdz 100 000,00 eiro, bet pēdējiem sākot ar saimnieciskās darbības ceturto taksācijas gadu kopš mikrouzņēmumu nodokļa maksātāja statusa iegūšanas, mikrouzņēmumu nodokļa likme ir 12 %.

Mikrouzņēmumu nodoklis ietver:

- valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu par mikrouzņēmuma darbiniekiem;
- uzņēmumu ienākuma nodokli, ja mikrouzņēmums atbilst uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātāja pazīmēm;
- mikrouzņēmuma īpašnieka iedzīvotāju ienākuma nodokli par mikrouzņēmuma saimnieciskās darbības ieņēmumu daļu.

Lai arī holdinga kompānija būtībā pati, visdrīzāk, nekvalificēsies mikrouzņēmuma statusam, šie apstākļi paver nodokļu samazināšanas iespējas attiecībā uz meitasuzņēmumiem vai darbinieku piesaisti. Tomēr jāatzīmē, ka šāds nodoklis tika ieviests kā pagaidu mehānisms, tāpēc tā darbība ir terminēta un katru gadu tiek pārskatīta. Īpaša nodokļa likme ir arī darbībai speciālajās ekonomiskajās zonās vai brīvostās ar tiesībām saņemt līdz pat 85% lielu nodokļu atlaidi (nekustamā un īpašuma nodokļa atlaides).

Būtiskas nodokļu atlaides ir noteiktas sākotnējiem ilgtermiņa ieguldījumiem. UIN likuma 17.² pants nosaka, ka uzņēmumam ir tiesības par atbalstāmo investīciju projekta ietvaros veiktajiem sākotnējiem ilgtermiņa ieguldījumiem piemērot nodokļa atlaidi 25 % apmērā ieguldījumam no 10 līdz 50 miljoniem eiro, bet 15 % apmērā – ieguldījumam no 50 līdz 100 miljoniem eiro.

5. piemērs. Nodokļu samazināšana starpvalstu līmenī

Šis piemērs atspoguļo vienkāršu un legālu shēmu, kas ļauj samazināt Ukrainā nodokļos maksājamo summu. Šāda shēma lielā mērā ir teorētiska, jo iegūtā nodokļu nomaksā iekonomētā summa ir salīdzinoši neliela. Realitātē shēmu būtu iespējams turpināt un papildināt, panākot vēl lielāku nodokļos optimizējamo summu.

Mērķi: (1) izvairīties no noteikumiem, kas ierobežo negodīgus darījumus starp saistītiem uzņēmumiem (attiecībā uz transferta cenu noteikšanu); (2) izmantot starpvalstu nodokļu līgumu noteikumus attiecībā uz maksājumiem nerezidentiem.

95 Valsts ieņēmumu dienesta informācija: <https://www.vid.gov.lv/default.aspx?hl=1&id=659&tabid=10> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

96 Mikrouzņēmumu nodokļa likums. LR likums. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=215302> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Soļi	Skaidrojums
Ukrainā darbojas uzņēmums UKR.	Uzņēmuma peļņas nodoklis Ukrainā ir 18%. Latvija un Ukraina ir noslēgušas līgumu par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu.
Latvijā tiek dibināts uzņēmums LAT.	LAT dibinātāji ir Latvijas rezidenti, uzņēmumam ir adrese Latvijā. LAT vadība ir saistīta ar UKR vadību, taču to saistība uzņēmumu kontroles un vadības līmenī nav pierādāma.
LAT sadarbojas ar UKR.	LAT nav UKR pastāvīgā pārstāvniecība, tāpēc abu uzņēmumu sadarbībā (1) nedarbojas noteikumi attiecībā uz transferta cenu noteikšanu; (2) uz tiem neattiecas Ukrainas un Latvijas Konvencijas par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu attiecībā uz ienākuma un kapitāla nodokļiem 7. pants ⁹⁷ – par LAT gūto peļņu UKR netiek aplikts ar uzņēmējdarbības ienākumu nodokli, kā arī LAT var atskaitīt no ienākumiem izdevumus, kas saistīti ar UKR saistīto personu piedalīšanos LAT pakalpojuma sniegšanā.
UKR iepērk no LAT sabiedrisko attiecību pakalpojumu un zīmolu, kas izmaksu ziņā ir ļoti tuvs UKR gūtajai peļņai Ukrainā.	UKR par šo summu samazina savus ar peļņas nodokli aplikamos ienākumus Ukrainā.
LAT algo Ukrainas rezidentus sabiedrisko attiecību pakalpojuma veikšanai, izmaksājot tiem autoratlīdzības.	Ukrainas rezidenti Latvijā uzturas mazāk par 183 dienām 12 mēnešu periodā, un tas nozīmē, ka uz tiem neattiecas atruna par pastāvīgās bāzes izmantošanu Latvijā, tāpēc autoratlīdzības nodoklis uz tiem attiecas kā uz neatkarīgiem individuālo pakalpojumu sniedzējiem – nerezidentiem. Latvija Ukrainas rezidentiem izmaksājamās autoratlīdzības aplik ar 10% nodokli. Ukrainas pārstāvji samazina nodokli par 8% (jo Ukrainā maksājamais peļņas nodoklis būtu 18%).

UIN atvieglojumi ienākumiem no kapitāla daļu atsavināšanas

Kopš 2013. gada janvāra ienākumi no akciju atsavināšanas vairs netiek ņemti vērā, nosakot kapitālsabiedrības aplikamo ienākumu. Turklāt „akcijas” UIN likuma izpratnē ir

⁹⁷ Latvijas Republikas valdības un Ukrainas valdības konvencija par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu attiecībā uz ienākuma un kapitāla nodokļiem. Spēkā no 01.01.1997. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/lv/starptautiskie-ligumi/id/877> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

ne tikai akciju sabiedrības akcijas, bet arī pajas, kapitāla daļas vai jebkāds cits pamats, kas dod tiesības piedalīties uzņēmuma peļņas sadalē. Tas nozīmē, ka uzņēmuma ienākumi, kas gūti no akciju/kapitāldaļu pārdošanas, netiek aplikti ar UIN, savukārt aplikamais ienākums ir jāpalielina par zaudējumiem no akciju/kapitāla daļu atsavināšanas. Šie nosacījumi piemērojami gan Latvijā, gan ārvalstīs reģistrētu kapitālsabiedrību akciju atsavināšanai.

Izņēmums ir gadījumi, kad tiek atsavinātas tādas kapitālsabiedrības akcijas, kura ir tādas valsts vai teritorijas rezidents un, saskaņā ar normatīvo aktu noteikumiem, atzīta par zemu nodokļu vai beznodokļu valsti vai teritoriju. Piemēram, ja Latvijas SIA pieder kapitāla daļas sabiedrībā, kas reģistrēta Barbadosā (saskaņā ar MK noteikumiem⁹⁸ Barbadosa iekļauta to valstu sarakstā, kas uzskatāmas par zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm un teritorijām, turpmāk – Ārzonu teritorijas), un Latvijas SIA šīs kapitāldaļas atsavina, tās aplikamais ienākums nevarēs tikt attiecīgi samazināts par ienākumu, kas gūts šādu kapitāla daļu atsavināšanas rezultātā, un ienākums tiks ņemts vērā, aprēķinot UIN.

Tāpat izņēmums attieksies uz gadījumiem, kad nerezidents atsavina tādas juridiskas personas (reģistrēta Latvijā vai ārvalstīs) kapitāla daļas, kuras aktīvi vairāk nekā 50% apmērā sastāv no Latvijā esoša nekustamā īpašuma – šādā gadījumā tiek ieturēts UIN 2% apmērā, un ieturējums jāveic maksātājam.⁹⁹ Teorētiski ir iespējams, ka darījums par šādu kapitāldaļu atsavināšanu notiek starp nerezidenti (tad arī juridiskā persona, kuras kapitāla daļas atsavina, ir reģistrēta ārvalstīs), taču ieturējuma nodoklis no darījuma ir labprātīgi jānomaksā Latvijā, maksājuma veicējam ieturot 2% no maksājuma summas.

Dividendes

Dividendes, ko Latvijas rezidents izmaksā citam Latvijas rezidentam (juridiskai personai) vai saņem no cita Latvijas rezidenta, netiek apliktas ar ieturējuma nodokli vai UIN. Taču nodoklis tiek piemērots, ja dividenžu saņēmējs ir fiziska persona – tad saņemtajām dividendēm piemēro iedzīvotāju ienākumu nodokli 10% apmērā. Tātad, jebkurā gadījumā, ja dividendes nonāk līdz gala saņēmējam – fiziskai personai, tad tās tiek apliktas ar nodokli 10% apmērā gan tad, ja saņēmējs ir rezidents, gan, ja dividenžu saņēmējs ir nerezidents. Turklāt daudzās valstīs, piemēram, Vācijā vai kaimiņu valstī Lietuvā, nodoklis no dividendēm, kuras saņem fiziskā persona, ir augstāks. Attiecīgi dividenžu saņēmējam nerezidentam jāērķinās, ka no viņa dividenžu ienākuma nodoklis var būt jāsamaksā gan Latvijā, gan savā rezidences valstī.

Kopš 2014. gada 1. janvāra ieturējuma nodoklis vairs nav jāpiemēro dividenžu maksājumiem nerezidenti, izņemot Ārzonu teritoriju rezidentus. Attiecīgi, izmaksājot dividendes Ārzonu rezidenti (juridiskām vai fiziskām personām), piemērojams ieturējuma nodoklis 15% apmērā, bet ārkārtas dividendēm – 30% apmērā (UIN likuma 3. panta 8., 8.¹, 8.² daļa).

Ārkārtas dividendes ir samērā nesens komercietisību jauninājums Latvijā. Tas nozīmē, ka dividendes ir iespējams izmaksāt biežāk nekā reizi gadā un nav jāgaida pilnā taksācijas

98 Ministru kabineta noteikumi Nr.276. "Noteikumi par zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm un teritorijām". Pieejami: <http://likumi.lv/ta/id/25839-noteikumi-par-zemu-nodoklu-vai-beznodoklu-valstim-un-teritorijam> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

99 Par uzņēmumu ienākuma nodokli. LR likums, 3.panta 4.5. punkts. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=34094> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

gada pārskata sagatavošana un apstiprināšana, lai varētu lemt par dividenžu izmaksu dalībniekiem. Komerclikuma grozījumi,¹⁰⁰ kas pieļauj ārkārtas dividenžu izmaksu, stājās spēkā 2014. gada 17. februārī, un attiecīgi tika ieviestas izmaiņas nodokļu tiesību aktos. Saskaņā ar Komerclikuma grozījumiem, lai izmaksātu ārkārtas dividendes, ir jāievēro vairāki nosacījumi, piemēram, ārkārtas dividenžu izmaksai jābūt paredzētai statūtos un ārkārtas dividendēs var izmaksāt sabiedrības peļņas daļu, kas nepārsniedz 85% no peļņas par attiecīgo pārskata periodu.

Piemērojot ārkārtas dividenžu izmaksu, ir jāņem vērā risks, kas saistīts ar iespējamām sekām, nepiesardzīgi sadalot neesošu peļņu. Gadījumā, ja kopējais sabiedrības pārskata gads tiks noslēgts ar zaudējumiem, izmaksātās ārkārtas dividendes tiks ieskaitītas pie izdevumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību, piemērojot koeficientu 1,5. Līdz ar to uzņēmuma apliekamais ienākums, no kura maksājams UIN, tiek ievērojami palielināts. Ņemot vērā iepriekš minēto, ar ārkārtas dividenžu izmaksu būtu jābūt piesardzīgiem, reālistiski aprēķinot iespējamās sabiedrības peļņas rādītājus, lai nerastos situācija, kad nepārdomāta dividenžu izmaksa gada griezumā noved pie kopējā pārskata gada noslēgšanas ar zaudējumiem un palielinātu apliekamā ienākuma apjomu.

Procentu maksājumi

Procentu maksājumiem, ko holdinga sabiedrība maksā citai fiziskai vai juridiskai personai (rezidentam vai nerezidentam, izņemot Ārzonu teritoriju rezidentam), nav piemērojami nodokļu ieturējumi, savukārt maksājumiem uz Ārzonu teritorijām piemērojams 15% ieturējuma nodoklis. Šis pats nosacījums attiecas arī uz maksājumiem par intelektuālo īpašumu – ieturējuma nodoklis 15% apmērā piemērojams tikai maksājumiem uz Ārzonu teritorijām (UIN likuma 3. panta 8.² daļa). Savukārt saņemtie procentu maksājumi un maksājumi par intelektuālo īpašumu tiek ieskaitīti sabiedrības apliekamajā ienākumā, no kura attiecīgi aprēķināms UIN.

6. piemērs. Nodokļu samazināšana, izmantojot intelektuālo īpašumu

Mērķis: (1) samazināt ar uzņēmuma ienākuma nodokli apliekamo summu Latvijā, izmantojot intelektuālā īpašuma režīmus un fiktīvu intelektuālo īpašumu; (2) samazināt ar uzņēmuma peļņas nodokli apliekamo summu Ukrainā, izmantojot Kipras intelektuālā īpašuma režīmu.

Soļi	Skaidrojums
Ukrainā dibināts multinacionāls holdings HOLUKR izveido uzņēmumu CYPKO Kiprā un nodod tai visas intelektuālā īpašuma tiesības.	Ukrainai un Kiprai ir noslēgts līgums par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu. Esošo intelektuālā īpašuma tiesību nodošana notiek atbilstoši tirgus cenām.

100 Komerclikums. LR likums. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=5490> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

CYPCO licenzē intelektuālā īpašuma tiesības HOLUKR piederošam meitasuzņēmumam LATCO Latvijā.	
LATCO maksā CYPCO autoratlīdzību par intelektuālā īpašuma izmantošanu.	Autoratlīdzībā izmaksātā summa ir līdzvērtīga uzņēmuma peļņas summai. Latvijas likumdošana neapliek nerezidentiem (kas ir ES rezidenti) izmaksātās autoratlīdzības ar nodokli. Vienlaikus LATCO samazina savus ar nodokļiem apliekamos ienākumus. Atbilstoši Kipras likumdošanai, peļņa no intelektuālā īpašuma netiek aplikta ar nodokli.
CYPCO izmaksā dividendes HOLUKR.	Izmaksātās dividendes netiek apliktas ar nodokli Kiprā. Atbilstoši Ukrainas un Kipras noslēgtajam līgumam par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu, izmaksātās dividendes var tikt apliktas ar 5% nodokli Ukrainā.

Šis piemērs ir balstīts EK Pētījumā par agresīvas nodokļu plānošanas struktūrām un indikatoriem.¹⁰¹

Saistītie uzņēmumi un transferta cenas

Saistīto uzņēmumu definīcija un īpašie noteikumi attiecībā uz darījumiem ar saistītajiem uzņēmumiem noteikti UIN likumā (1. panta trešais punkts, 12. pants).

Būtiskākais nosacījums attiecībā uz darījumu slēgšanu ar saistītiem uzņēmumiem ir prasība, lai šādi darījumi tiktu slēgti atbilstoši tirgus cenām. Tirgus cenas noteikšanai tiek piemērots tā saucamais *arm's length principle*. Tas nozīmē, ka pakalpojumu vai preču, ko uzņēmums saņem no saistīta uzņēmuma, cena nedrīkst būt augstāka par cenu, kas būtu piemērojama tirgus situācijā starp nesaistītiem uzņēmumiem, un otrādi – to preču un pakalpojumu, ko uzņēmums sniedz saistītam uzņēmumam, cena nedrīkst būt zemāka par attiecīgo preču vai pakalpojumu tirgus cenu.

Ja šis nosacījums netiek ievērots, uzņēmuma apliekamo ienākumu var palielināt par starpību starp veikto/saņemto maksājumu un atbilstošo tirgus cenu. Gadījumos, kad uzņēmuma neto apgrozījums pārskata gadā pārsniedz 1 430 000 eiro un darījuma summa pārsniedz 14 300 eiro, likums uzliek pienākumu uzņēmumam, kas slēdz darījumus ar

101 Ramboll Management Consulting and Corit Advisory. Study on Structures of Aggressive tax planning and indicators. Taxation papers. Working paper N. 61, 2015. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_61.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

saistītiem uzņēmumiem, sagatavot un 5 gadus glabāt dokumentāciju, kas pamato tirgus cenas noteikšanu un piemērošanu darījumos ar saistītām personām. Minētā dokumentācija ir jāsniedz Valsts ieņēmumu dienestam mēneša laikā pēc tā pieprasījuma. Ja informācija netiek sniegta, VID nosaka tirgus cenu, pamatojoties uz pieejamo informāciju, un attiecīgi koriģē uzņēmuma apliekamo ienākumu un no tā nomaksājamā nodokļa apmēru.

Sagatavojot dokumentāciju par tirgus cenu noteikšanu un piemērošanu (transferta cenu dokumentācija), jāņem vērā MK noteikumos Nr. 556 „Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi”¹⁰² uzskaitītās metodes, kuras uzņēmums var izmantot, lai noteiktu konkrētā darījuma tirgus cenas: salīdzināmo nekontrolēto cenu metodi, tālākpārdošanas cenu metodi, izmaksu pieskaitīšanas metodi. Ja šīs metodes nav pietiekamas, lai noteiktu darījuma tirgus cenas, var izmantot darījumu tīrās peļņas metodi un peļņas sadalīšanas metodi. Lai atvieglotu tirgus cenu noteikšanu atbilstoši iepriekš minētajām metodēm, uzņēmums kā palīglīdzekli var izmantot ESAO transferta cenu noteikšanas vadlīnijas daudznacionāliem komersantiem un nodokļu administrācijām.¹⁰³ Jāatzīmē, ka arī transfertcenu jautājumi ir iekļauti jau pieminētajā ESAO BEPS rīcības plānā,¹⁰⁴ kas nākotnē var ieviest izmaiņas tirgus cenas principa piemērošanā.¹⁰⁵

Ja uzņēmums jau iepriekš plāno darījumu slēgšanu ar personām, kuras saistītas ar ārvalstīm, un šie darījumi plānoti salīdzinoši lielos apmēros, tas ir tiesīgs ierosināt noslēgt iepriekšēju vienošanos ar VID par tirgus cenas (vērtības) noteikšanu konkrētam darījumam vai darījumu veidam, ja veiktā vai plānotā darījuma vērtība ar saistīto ārvalstu personu pārsniedz 1 430 000 eiro gadā.¹⁰⁶ Šādas vienošanās priekšrocība ir tā, ka tirgus cena vēlāk nevarēs tikt koriģēta vai pārskatīta VID revīzijas rezultātā, ja uzņēmums ir pildījis vienošanās nosacījumus un nav veicis tādas izmaiņas saimnieciskajā darbībā, kas būtu pretrunā vienošanās nosacījumiem. Šādas vienošanās slēgšana gan ir maksas pakalpojums – maksa par tās noslēgšanu ir 7 114 eiro.

Par darījumiem ar saistītiem uzņēmumiem *per se* uzskatāmi darījumi ar fiziskām vai juridiskām personām, kas atrodas, ir izveidotas vai reģistrētas kādā no Ārzonu teritorijām. Tādēļ, slēdzot darījumus ar šādās valstīs vai teritorijās reģistrētiem uzņēmumiem, jāpatur prātā transferta cenu ievērošanas prasības. Tajā pašā laikā likums paredz izņēmumu, kad maksājumiem uz Ārzonu teritorijām netiek piemērots ieturējuma nodoklis, proti, maksājumiem par preču piegādēm un iegādātajiem Eiropas Savienības vai Eiropas Ekonomikas zonas publiskās apgrozības vērtspapīriem, ja šīs preces un vērtspapīri tiek iegādāti par tirgus cenām.

102 04.07.2006. MK noteikumi Nr.556. “Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi”. Pieejami: <http://likumi.lv/ta/id/139741-likuma-par-uznemumu-ienakuma-nodokli-normu-piemerosanas-noteikumi> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

103 Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations, 2010, OECD. Pieejams: <http://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/transfer-pricing-guidelines.htm> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

104 OECD. BEPS 2015 Final Reports. Pieejams: <http://www.oecd.org/tax/beps-2015-final-reports.htm> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

105 Vairāk skat.: Breicis, A. Izmaiņas ESOA transfertcenu vadlīnijās. *Bilance*, 16.12.2015. Nr.24 (372)

106 Par nodokļiem un nodevām. LR likums, 16.¹ pants. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=33946> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

7. piemērs. Izvairšanās no transferta cenu noteikumiem

Piemērā aprakstīta ļoti vienkāršota shēma, kas izmantota, lai izvairītos no transferta cenu noteikumiem. Realitātē šī shēma būtu padarīta sarežģītāka, iesaistot vairākus saistītos un juridiski nesaistītos uzņēmumus ar dažādām rezidences valstīm.

Mērķis: (1) izvairīties no peļņas un ienākuma nodokļa nomaksas Etiopijā, Latvijā un Krievijā, izmantojot nepilnības starpvalstu nodokļu iestāžu sadarbībā un informācijas apmaiņā; (2) izvairīties no transferta cenu noteikumiem.

Soļi	Skaidrojums
Krievijā darbojas uzņēmums RUSHO.	
Latvijā tiek dibināts uzņēmums LAHO, kas pieder tam pašam Krievijas rezidentam.	
LAHO dibina meitasuzņēmumu Etiopijā ETHI.	Latvijai ar Etiopiju nav noslēgta līguma par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu, Etiopija netiek uzskatīta par zemu nodokļu vai beznodokļu valsti.
Etiopijā ražoto kafiju RUSHO iegādājas par pašizmaksu no ETHI.	Tā kā juridiski RUSHO un ETHI nav saistīti uzņēmumi, uz tiem neattiecas transferta cenu noteikumi, RUSHO var noteikt iepirkuma cenu, kas ir zemāka par tirgus vērtību. Krievijai ir noslēgts līgums par dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanu ar Etiopiju.
LAHO tālāk iepērk kafiju no RUSHO, aprēķinot maksimāli zemu starpniecības peļņas procentu.	
LAHO kafiju pārdod tālāk Baltijas un Austrumeiropas tirgos par pilnu cenu.	Uzņēmuma kopēja peļņa tiek koncentrēta Latvijā, nevis Krievijā vai Etiopijā.
Peļņu LAHO izmaksā dividendēs Krievijas rezidentiem.	Atbilstoši Latvijas un Krievijas līgumam par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu, ienākuma nodoklis no dividendēm ir 5%.

Alternatīvi, LAHO varētu iepirkt kafijas pupiņas tieši no ETHI, bez starpniekiem, palielinot peļņu LAHO un izvairoties no peļņas uzrādīšanas RUSHO. Šajā gadījumā, lai nodrošinātos pret transferta cenu noteikumu nepildīšanu, ETHI uzrādītu, ka kafijas pupiņas iepirkas par cenām, kas atbilst transferta cenu aprēķināšanas noteikumiem. Lai nodrošinātu peļņas koncentrēšanos Latvijā, nevis Etiopijā, ETHI saņemtu aizdevumu no

LAHO, par ko maksātu ikmēneša procentus atbilstoši cenas starpībai starp kafijas pašizmaksu un tirgus cenu. LAHO par saņemtajiem procentu maksājumiem veiks ienākuma nodokļu nomaksu. Lai arī Latvijā uzņēmuma ienākuma nodokļa likme ir 15% (Krievijā 20%), izmantojot kādu no 20 nodokļa atvieglojumiem vai to kombinācijas, likmi iespējams samazināt pat līdz 6,5%.

8. piemērs. Mākslīgi radītas iekšējās finansēšanas izmaksas

Mērķis: Samazināt nodokļos maksājamo summu, izmantojot mākslīgi radītas iekšējās finansēšanas izmaksas un apejot transferta cenu noteikumus.

Soļi	Skaidrojums
Multinacionāla kompānija, kas reģistrēta Ukrainā, izveido meitas uzņēmumu Igaunijā ESTCO, meitas uzņēmumu Baltkrievijā BELCO un meitasuzņēmumu Latvijā LATCO.	
ESTCO veic bezprocentu aizņēmumu no BELCO.	Lai arī aizņēmums ir bezprocentu, uz ESTCO attiecas transferta cenu noteikumi, tāpēc tā var samazināt ar uzņēmuma ienākuma nodokli apliekamo summu, pie izdevumiem pieskaitot hipotētiskus procentu maksājumus. BELCO, savukārt, Baltkrievijas nodokļu iestādēm neziņo par procentu maksājumu saņemšanu, nepalielinot nodokļos maksājamo summu
ESTCO no BELCO saņemtos līdzekļus tālāk izsniedz kā aizdevumu uz procentiem grupas uzņēmumam LATCO Latvijā.	LATCO un ESTCO darījums notiek, ievērojot transferta cenu noteikumus.
LATCO maksā procentu maksājumus ESTCO, kas var tikt atskaitīti no ienākumiem, kas apliekami ar ienākuma nodokli.	Atbilstoši Igaunijas likumdošanai, saņemtie procentu maksājumi nav apliekami ar nodokli.
ESTCO iegūto peļņu no LATCO procentu maksājumiem izmaksā dividendēs.	Atbilstoši Igaunijas likumdošanai, izmaksātās dividendes netiek apliktas ar nodokli.

Noteikumi par kontrolētiem ārvalstu uzņēmumiem un procentu atskaitīšanas ierobežojumi

Latvijai nav noteikumu, kas ierobežotu uzņēmumu kontrolēto ārvalstu korporāciju (*controlled foreign companies*) darbību (parasti šādi noteikumi paredz aplikt ar UIN zemu nodokļu valstīs neaplikto meitasuzņēmumu ienākumu).¹⁰⁷

Ja uzņēmējam “*saimniecība*” ir vairāki uzņēmumi, var rasties situācija, kad kādam no tiem vajadzīgi papildus līdzekļi, bet citi uzņēmumi ir strādājuši ar peļņu. Tad uzņēmējs var lemt, vai izņemt dividendes no viena uzņēmuma un aizdot citam, vai izmantot pieejamos naudas resursus, lai finansētu citu grupas uzņēmumu, vai paplašināt grupu, izveidojot jaunu uzņēmumu. Jebkurā gadījumā, tas rada nepieciešamību aizdot no nopelnītās naudas un iekasēt procentus par aizdevumu. Procentu izdevumi veidotu izdevumus, un samazinātu aizņēmēja ar nodokli apliekamo bāzi.

Tomēr procentu atskaitīšanas ierobežojumi holdinga ietvaros Latvijā ir visai stingri: apliekamo ienākumu palielina par procentu maksājumiem proporcionāli tam, kādā mērā taksācijas perioda parādu saistību (par kurām aprēķināti procentu maksājumi) vidējais apjoms pārsniedz summu, kura vienāda ar četrkārtotu nodokļa maksātāja uzņēmuma gada pārskatā atspoguļoto pašu kapitāla apjomu (taksācijas perioda sākumā), kas samazināts par ilgtermiņa ieguldījumu pārvērtēšanas rezervi un citām rezervēm, kuras nav radušās peļņas sadales rezultātā. Aizdevuma attiecība parādu saistībai jāpiemēro Latvijas Bankas noteiktā iekšzemes nefinanšu uzņēmumiem izsniegtā gada vidējā svērtā % likme, reizināta ar 1,57 koeficientu. Saimnieciskās darbības izdevumos iekļautā procentu maksājumu summa nedrīkst pārsniegt faktiski aprēķināto procentu maksājumu summu. Tas nozīmē, ka ar ienākuma nodokli apliekamais ienākums jāpalielina par koriģēto procentu maksājumu summu. Ja apliekamais ienākums vienlaikus jāpalielina, balstoties uz abiem iepriekš minētajiem nosacījumiem, jāizvēlas lielākā no apliekamā ienākuma summām.¹⁰⁸

9. piemērs. Ar ienākuma nodokli apliekamās uzņēmuma ienākuma summas samazināšana Latvijā

Šajā piemērā atspoguļota ļoti vienkāršota shēma, ko Latvijā gan sarežģī iepriekš minētie stingrie „plānās kapitalizācijas” (*thin capitalization*) noteikumi.
Mērķis: samazināt ar ienākumu nodokli apliekamo uzņēmuma ienākuma summu Latvijā.

Soļi	Skaidrojums
Multinacionāls uzņēmums MULTILI ir reģistrēts Lihtenšteinas lielhercogistē.	Lihtenšteina ir iekļauta Latvijas zemu nodokļu vai beznodokļu valstu un teritoriju sarakstā.
Tam pieder pārstāvniecība/meitasuzņēmums CYPR Kiprā.	Kipras likumdošana neapliek ar uzņēmuma peļņas nodokļiem

¹⁰⁷ Latvija ieviesa tikai pasākumu privātpersonu aplikšanai ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, ja šai personai ir ienākumi no ofšorā reģistrētas sabiedrības – autoru skaidrojums.

¹⁰⁸ Par nodokļiem un nodevām. LR likums, 16.⁴ pants. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=33946> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

	uzņēmumus, kuru īpašnieki ir reģistrēti citās valstīs.
MULTILI Latvijā dibina holdingu HOLDLA ar nelielu kapitālu.	
CYPR izsniedz HOLDLA aizņēmumu uz procentiem.	
HOLDLA maksā procentu maksājumus CYPR.	HOLDLAI ir iespēja samazināt nodokļos maksājamo summu no ienākumiem (ja parādu un pašu kapitāla attiecība nav lielāka par 4:1). Kipra nav iekļauta beznodokļa un zemu nodokļu valstu sarakstā. Latvija nepārbauda patieso labuma guvēju (līdz ar to nekonstatē saistību ar Lihtenšteinas uzņēmumu).
CYPR nemaksā nodokli par ienākumu no procentu maksājuma.	
CYPR izmaksā dividendes, neapliekot tās ar nodokli. Lihtenšteinas rezidentu peļņa netiek aplikta ar nodokli.	

Padarot šo piemēru vēl sarežģītāku, iespējams palielināt nodokļos optimizēto summu: HOLDLA var izveidot vēl vienu holdingu citā ES dalībvalstī, izsniedzot tam aizņēmumu uz procentiem, kas tiek izmantots, lai iegādātos uzņēmumu X. Jaunais holdings un X tiek apvienoti nodokļu grupā. Jaunā holdinga aizņēmuma procentu maksājumi tiek atņemti no uzņēmuma X ar nodokli aplikamo ienākumu summas. Attiecīgi HOLDLA saņem ienākumu – procentu maksājumus no Jaunā holdinga, taču no šīs summas nemaksā nodokļus, jo maksā procentu maksājumu CYPR (šī shēma aprakstīta EK Pētījumā par agresīvas nodokļu plānošanas struktūrām un indikatoriem¹⁰⁹).

Izdevumi pētniecībai un attīstībai (UIN likuma 6.⁶ pants)

Kaut arī holdinga kompānijas uzdevums vairākumā gadījumu ir pārvaldīt akcijas vai daļas citos uzņēmumos, tomēr nereti tie mēdz veikt arī citu darbību – būt par vadības centru (*head office*) vai pētniecības un attīstības (*research and development*) funkciju veicēju. Latvijā pētniecības un attīstības veicināšanai kopš 2014. gada 1. jūlija ieviests jauns nodokļu atvieglojums, kas ļauj ievērojami samazināt ar UIN aplikamo ienākumu par izdevumiem pētniecībai un attīstībai (attiecināmie izdevumi tiek rēķināti trīskāršā apmērā) pie nosacījuma, ka izpildīti UIN likuma ierobežojumi – izdevumi tieši attiecas

109 Ramboll Management Consulting and Corit Advisory. Study on structures of aggressive tax planning and indicators. Taxation papers. Working paper N. 61, 2015. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_61.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

uz darbaspēka izmaksām un izpētes pakalpojumu iepirkšanu no specializētām zinātniskām institūcijām saimnieciskās darbības attīstībai.

10. piemērs. Īpaši noteikumi ieguldījumiem pētniecībā un attīstībā

Mērķis: Samazināt uzņēmumu grupas starptautisko ar ienākuma/peļņas nodokli apliekamo ienākumu summu, izmantojot īpašus noteikumus attiecībā uz ieguldījumiem pētniecībā un attīstībā.

Soļi	Skaidrojums
Latvijā reģistrēts holdings LATHOLD ir uzņēmumu grupas vadības centrs un veic pētniecības un attīstības funkciju, ieguldot līdzekļus pētniecības un attīstības aktivitātēs (<i>research and development</i>).	Atbilstoši Latvijas likumdošanai, LATHOLD var samazināt ar UIN apliekamo ienākumu par pētniecības un attīstības aktivitātēs ieguldīto summu trīskāršā apmērā.
LATHOLD dibina uzņēmumu Kiprā CYPRCO, kam jānodarbojas ar produktu ražošanu un pārdošanu ārpus Latvijas.	
CYPRCO dibina uzņēmumus Nīderlandē NETHCO un Moldovā MOLDCO.	
NETHCO uzņemas ražot un pārdot LATHOLD grupas produktus ārpus Latvijas, kā arī uzņemas visus uzņēmējdarbības riskus.	
CYPRCO arī nodod intelektuālā īpašuma izmantošanas tiesības NETHCO.	NETHCO maksā autoratlīdzību CYPRCO, no kurām netiek iekasēti nodokļi.
NETHCO kontraktē MOLDCO preču ražošanai, bet preces ir NETHCO īpašums.	Lai arī pamatdarbība (vērtības radīšana) notiek pamatā Moldovā, MOLDCO Moldovas iestādēm maksā tikai darbaspēka nodokļus. MOLDCO īpašnieks ir CYPRCO, uzņēmuma peļņa tiek virzīta uz Kipru caur vadības un administrācijas pakalpojumiem. Kiprā meitasuzņēmumu peļņa netiek aplikta ar nodokli. Moldova un Kipra ir noslēgušas līgumu par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu.
NETHCO pārdod preces, sadarbībā ar mārketinga uzņēmumiem citās valstīs.	
CYPRCO peļņu izmaksā LATHOLD dividendēs.	Izmaksātās dividendes Kiprā netiek apliktas ar nodokli.

Šis piemērs ir balstīts EK Pētījumā par agresīvas nodokļu plānošanas struktūrām un indikatoriem.¹¹⁰

Augsti kvalificētu darbinieku piesaistīšana; vadības un konsultatīvie pakalpojumi

Latvijā ir augstas darbaspēka izmaksas: valsts sociālās apdrošināšanas iemaksu standarta likme noteikta 34.09%, bet iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir 23%. Iepriekš kā salīdzinoša priekšrocība tika minēti sociālās apdrošināšanas iemaksu griesti augstāk atalgotajiem darbiniekiem. No 2016. gada 1. janvāra ieviestais Solidaritātes nodoklis,¹¹¹ faktiski atceļot sociālās apdrošināšanas iemaksu griestus, ievieš korekcijas tieši augstāk atalgoto darbinieku atalgojuma izmaksu līmenī.

Alternatīva varētu būt iespēja saņemt daļu atalgojuma uzņēmuma akcijās, lai ieinteresētu vēl lielāku skaitu uzņēmuma vadības darbinieku paaugstināt uzņēmuma vērtību ilgtermiņā. Tādējādi darbinieks legāli var maksāt attiecīgi dividenžu (ja patur akcijas) vai kapitāla pieauguma nodokli (ja pārdod akcijas) augsto darbaspēka nodokļu vietā.

Ja vadības un konsultatīvos pakalpojumus veic nerezidents, tad Latvijas uzņēmumam jāietur nodoklis 10% apmērā (UIN likuma 3. panta ceturtās daļas 2. punkts). Ja tas nav izdarīts un deklarēts, tad pārskata perioda beigās uzņēmumam attiecīgi par izmaksāto atlīdzību jāpalielina ar UIN apliekamais ienākums un nodokļa likme jau būs 15%.

Citi riska faktori, kas veicina starptautisku izvairīšanos no nodokļiem Latvijā

Banku uzraudzība

Latvijas kredītiestādes, kuras apkalpo nerezidentus, pēdējos gados bijušas iesaistītas vairākos skandālos, kuros tām pārņemta noziedzīgi iegūtu līdzekļu atmazgāšana, savukārt Latvijas valstij – nepietiekama šo kredītiestāžu uzraudzība. Baltijas pētnieciskās žurnālistikas centrs Re:Baltica 2016. gada janvārī publicēja pētījumu, kurā apkopoti pēdējās desmitgades laikā notikušie naudas atmazgāšanas gadījumi, kas saistīti ar nerezidentu bankām un kurus, neraugoties uz esošo regulējumu, nav novērsušas ne bankas, ne to uzraugi. 2015. gada nogalē trauksmi par Latvijas banku iesaisti šādos darījumos cēla ASV drošības dienesti, un šo skandālu rezultātā no amata atkāpās Finanšu un kapitāla tirgus uzraudzības padomes vadītājs Kristaps Zakulis.¹¹² Re:Baltica arī norāda, ka Latvijas iestāžu cīņa pret naudas atmazgāšanu ir neefektīva. Reģistrēto naudas atmazgāšanas gadījumu skaits no 2010. līdz 2014. gadam ir 537 – ik gadu 100 līdz 150 gadījumu. Savukārt notiesājošu spriedumu skaits šajos gados svārstās no 1 līdz 3. Šajos gados FKTK sodījusi tikai 9 bankas, likumsargiem par iespējamu noziegumu ziņojusi

110 Ramboll Management Consulting and Corit Advisory, Study on structures of aggressive tax planning and indicators. Taxation papers. Working paper N. 61, 2015.

Pieejams:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_61.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

111 Solidaritātes nodokļa likums: LR likums. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/278636-solidaritates-nodokla-likums> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

112 Jemberga, S. Puriņa, E. Zeme, kas joprojām mazgā. Re:Baltica. 25.01.2016. Pieejams: <http://www.rebaltica.lv/lv/petijumi/netira-nauda/a/1309/zeme-kas-joprojam-mazga.html> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

tikai 4 gadījumos, un kontroles dienestam ziņojusi par 52 gadījumiem.¹¹³ Ne visi šie gadījumi attiecas uz izvairīšanos no nodokļu nomaksas, taču šis aspekts nav izslēdzams.

6. infografika.

Latvijas iestāžu cīņa ar naudas atmazgāšanu

https://infogr.am/ka_lv_iestades_cinas_ar_naudas_atmazgasanu

1. videografika.

Re:Baltica materiāls “Kā mazgājas miljardi”

<https://www.youtube.com/watch?v=2cJdjHZ7ND8>

Latvijas Finanšu sektora attīstības plāns paredz Latvijas finanšu sektora attīstību, neizslēdzot kredītiestāžu darbību, kuras specializējas nerezidentu apkalpošanā. Tajā arī norādīts, ka tiek veikts darbs, lai mazinātu riskus – kredītrisku, likviditātes un finansējuma risku, tirgus risku, rekapitalizācijas risku, valsts iespējamo saistību apjoma pieauguma risku, ko rada pieaugošā nodrošināto nerezidentu noguldījumu bāze, kā arī noziedzīgi iegūto līdzekļu legalizācijas risku, negatīvas ietekmes uz valsts kredītreitingu risku – saistībā ar nerezidentu noguldījumiem Latvijas kredītiestāžu sektorā. Šim nolūkam kredītiestādēm, kuru darbība ir balstīta uz nerezidentu noguldījumiem, papildus piemērotas stingrākas prasības attiecībā uz kapitālu un likviditāti, kuras tiek regulāri pārskatītas, ar mērķi nodrošināt, lai jebkurš risku pieaugums tiktu pienācīgi atspoguļots kapitāla un likviditātes papildinājumos. Šobrīd tiek uzlabots pārbažu veikšanas regulējums – kā attālināti, tā uz vietas. Īstenoti pasākumi atbildīgo institūciju rīcībā esošo analītisko un stresa testēšanas instrumentu klāsta uzlabošanai un makrouzraudzības risku konstatēšanai.

FKTK un Latvijas Banka informē, ka ar nerezidentu apkalpošanu saistītie riski šobrīd tiek adekvāti pārvaldīti un kontrolēti, tomēr nepieciešams turpināt iesākto darbu pie nerezidentu kredītiestāžu segmenta drošības, stabilitātes un prognozējamības pilnveides. Šis mērķis ir ņemts vērā, tostarp, izstrādājot Plānā iekļautos preventīvos finanšu sektora attīstības pasākumus.¹¹⁴

Tiek plānots turpināt stiprināt šobrīd pastāvošos regulatīvos pasākumus, lai apkarotu naudas atmazgāšanas iespējas caur Latvijas finanšu sektoru. Vienlaikus tikpat liela vērība pievēršama uzraudzības ietvara prasību praktiskajai piemērojamībai. Šī mērķa sasniegšanai ir nepieciešams stiprināt kompetento institūciju kapacitāti, lai nodrošinātu, ka tirgus dalībnieki rūpīgāk ievēro spēkā esošās regulējošās prasības.¹¹⁵

113 Re:Baltica infogramma. LV iestāžu “cīņa” ar naudas atmazgāšanu. Pieejams: https://infogr.am/ka_lv_iestades_cinas_ar_naudas_atmazgasanu (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

114 Ministru kabineta rīkojums Nr.139, Rīgā, 2014. gada 31.martā (prot. Nr.18 22.§). Par Finanšu sektora attīstības plānu 2014.–2016. gadam. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=265361> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

115 Turpat.

2016. gada februārī Finanšu un kapitāla tirgus uzraudzības komisija pieņēma Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas riska pārvaldīšanas normatīvos noteikumus, kas uzliek virkni atbildību bankām, lai tās konstatētu un novērstu aizdomīgus darījumus.¹¹⁶

Fiktīvu uzņēmumu atklāšana

Saimnieciskās darbības imitēšana ir veids, kā negodprātīgi uzņēmēji imitē savu darbību kādā valstī ar mērķi izmantot šīs valsts salīdzinoši labākās nodokļu likmes, lai attiecinātu uz šo valsti tādus saimnieciskās darbības ieņēmumus, kas faktiski iegūti citās valstīs.

Lai mazinātu iespējas Latvijā veidot krāpnieciskas shēmas, kopš 2014. gada 1. janvāra ir spēkā virkne tiesību aktu grozījumu, kas vērsti pret viltus komersantiem un negodprātīgām biznesa amatpersonām. Valsts ieņēmumu dienests veido riska personu sarakstu, kurš ir pieejams Uzņēmumu reģistram. VID var pieņemt lēmumu par kapitālsabiedrības darbības izbeigšanu un par personas iekļaušanu riska personu sarakstā, savukārt Uzņēmumu reģistrs šādām personām neļauj reģistrēt citus uzņēmumus. Līdz tam likums ļāva apturēt šādu uzņēmumu saimniecisko darbību, izslēgt tos no Pievienotās vērtības nodokļa (PVN) maksātāju reģistra. (2013. gadā fiktīvā uzņēmuma statuss bija piešķirts gandrīz 8000 uzņēmumiem. Gandrīz 8000 izslēgti no PVN maksātāju reģistra, vairāk nekā 5000 uzņēmumiem apturēta saimnieciskā darbība. Šādu komercsabiedrību darījumu apmērs laikposmā no 2012. gada janvāra līdz 2013. gada jūlijam bijis gandrīz 180 miljoni latu).¹¹⁷ Riska personu sarakstā tiek iekļautas arī personas ar nodokļu parādiem.¹¹⁸

Latvijas likumi uzliek par pienākumu kredītiestādēm pārbaudīt, vai tās klienti nav „čaulas kompānijas”, kurām raksturīga viena vai vairākas no šīm pazīmēm:

- nav pierādāma kompānijas saistība ar faktisku saimniecisko darbību un kompānijas darbība veido mazu vai neveido nekādu ekonomisko vērtību, un kredītiestādes rīcībā nav dokumentāras informācijas, kas pierāda pretējo;
- kompānija nesagatavo un neiesniedz kompetentajām pārraudzības institūcijām gada finanšu pārskatus par savu darbību;
- kompānijai nav fiziskas darbības vietas, bet tikai pasta kastīte vai saziņas adrese.¹¹⁹

116 Finanšu un kapitāla tirgus komisijas normatīvie noteikumi Nr. 25. Rīgā, 2016. gada 27. janvārī. Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas riska pārvaldīšanas normatīvie noteikumi. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/279960-noziedzīgi-iegutu-lidzeklu-legalizācijas-un-terorisma-finansēšanas-riska-parvaldisanas-normatīvie-noteikumi> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

117 Valsts ieņēmumu dienests. No jūlija riska personu sarakstā varēs iekļaut arī par aktuālajiem nodokļu parādiem. Publikācija VID mājas lapā 06.05.2014. Pieejams: <https://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=7&id=15&oid=116167> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

118 Dārziņa, L. VID riska sarakstā nokļuvušām personām liegs reģistrēt uzņēmumus. Latvijas Vēstneša portāls, 17.09.2013. Pieejams: <http://www.lvportals.lv/visi/likumi-prakse/257799-vid-riska-saraksta-noklucusam-personam-liegs-registret-uznemumus/> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

119 Finanšu un kapitāla tirgus komisijas normatīvie noteikumi Nr. 234. Rīgā, 2015. gada 23. decembrī. Klientu padziļinātās izpētes normatīvie noteikumi kredītiestādēm un licencētām maksājumu un elektroniskās naudas iestādēm. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/278930-klientu-padzilinatās-izpetes-normatīvie-noteikumi-kredītiestadem-un-licencetam-maksajumu-un-elektroniskas-naudas-iestadem> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Latvijas veiktie pasākumi fiktīvu uzņēmumu atklāšanā pagaidām neizslēdz, piemēram, situāciju, kad tiek izveidots veikals „dārgā” pilsētas rajonā, kurā tirgo nelielu skaitu ekskluzīvu preču par cenām, kādas nav samērojamas ar šīs valsts iedzīvotāju pirktspēju. Ekskluzīvo preci veikals var pārdot, pēc tam pieņemt atpakaļ, tad atkal pārdot. Šāda veikala apgrozījums var būt salīdzināms ar godīgi strādājošu mazu veikaliņu apgrozījumu un nerada aizdomas, ka patiesībā šis uzņēmums ir veidots ar mērķi samazināt nodokļos maksājamās summas kādā citā valstī. Vājo VID un tiesībsargājošo iestāžu kapacitāti finanšu noziegumu izmeklēšanā atzina VID Ģenerāldirektore un tiesībsargājošo institūciju pārstāvji.¹²⁰

Patiesā labuma guvēju noteikšana

2011. gadā tika veikti grozījumi Komerclikumā, kas prasa atklāt uzņēmumu patiesos labuma guvējus jeb ofšoru īpašniekus. Komerclikums nosaka, ka dalībniekam, uz kura vārda ir reģistrētas uzņēmuma pamatkapitāla daļas vai akcijas, bet labuma guvējs ir cita persona, iegūstot vismaz 25% no kapitālsabiedrības daļām, ir pienākums 14 dienu laikā paziņot par to kapitālsabiedrībai, norādot personu, kuras labā šīs daļas tiek turētas. Savukārt kapitālsabiedrībai, saņemot šādu dalībnieka paziņojumu, 14 dienu laikā no paziņojuma saņemšanas dienas tas jāiesniedz Uzņēmumu reģistram.¹²¹

2013. gadā žurnālistu veiktā analīzē secināts, ka ar ziņām par ofšoru patiesajiem labuma guvējiem var iepazīties tikai izmeklēšanas iestādes. Sabiedrībai šādas ziņas nav publiski pieejamas. 2013. gada informācija Uzņēmumu reģistrā, kam Saeima uzdeva par pienākumu pieņemt ziņas par ofšoru īpašniekiem: kopš 2011. gada jūlija Uzņēmumu reģistrā par patiesā labuma guvējiem saņemti iesniegumi no 254 firmām, no kurām vismaz 25% īpašnieku slēpjas ārzonās – 2011. gadā tie bija 157 iesniegumi, 2012. gadā – 82, 2013. gadā – 15. Iestādes uzdevums ir savākt iesniegumus un tos uzglabāt.¹²²

Šajā pētījumā atzīmēts, ka „Lursoft”2013. gada aprēķini rāda, ka Uzņēmumu reģistram ir ziņas tikai par trešo daļu uzņēmumu, no kuriem vismaz 25% akciju pieder ofšoriem. Pēc Lursoft aplēsēm, tādas ir vismaz 707 kompānijas. Jāņem vērā, ka šis likums attiecas tikai uz tiem uzņēmumiem, kuru īpašnieki ir ofšoros. Ja uzņēmums reģistrēts, piemēram, Igaunijā, tā īpašnieki tālāk Vācijā, savukārt Vācijas uzņēmuma īpašnieks – ofšoru paradīzē, šos patiesā labuma guvējus valsts nav tiesīga uzzināt. Biežākās valstis, kurās dibinātas darījumiem Latvijā piesaistītas firmas ir Britu Virdžīnu salas (150 ofšori), Beliza (103 ofšori), Panamas republika (89 ofšori).¹²³

Kā TJN tā arī ES pētījumu autori atzīst, ka patiesā labuma guvēju noteikšanas regulējums Latvijā ir daļējs un deklaratīvs, uzņēmēju sniegtās ziņas netiek pārbaudītas.

¹²⁰ Bojārs, G. Vai šajā valstī kāds izmeklē finanšu noziegumus? Raidījums „Tieša runa”, 17.02.2016. Pieejams: <http://ltv.lsm.lv/iv/raksts/17.02.2016-tiesa-runa.-vai-saja-valsti-kads-izmekle-finansu-noziegumus.id66138/> (pēdējo reizi skatīts 22.02.2016).

¹²¹ Balticexport.com – eksporta attīstību veicinošs portāls. Uzņēmējdarbības vide Latvijā. Pieejams: <http://balticexport.com/?article=uznemejdarbibas-vide-latvija&lang=lv> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

¹²² „Ofšoru izgaismošanas” likuma grozījumi izgāzušies, secina raidījums. Delfi, 15.12.2013. Pieejams: http://www.delfi.lv/business/biznesa_vide/ofšoru-izgaismošanas-likuma-grozijumi-izgazušies-secina-raidijums.d?id=43901530 (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

¹²³ Turpat.

Latvijas noslēgtie nodokļu līgumi

Latvija ir noslēgusi nodokļu līgumus ar 58 valstīm, ieskaitot gandrīz visas Eiropas Savienības dalībvalstis, ASV, Kanādu, Ķīnu, Baltkrieviju, Ukrainu, Kazahstānu, Uzbekistānu, Azerbaidžānu un Krieviju. Tie pieejami Valsts ieņēmumu dienesta mājaslapā.¹²⁴ Šie līgumi ir veidoti pēc ESAO modeļa. Līgumi ir simetriski, respektīvi, abām līgumslēdzējām pusēm ir tiesības aplikt ar nodokļiem otras puses nodokļu maksātājus saskaņā ar likmēm, par kurām vienojušies līgumu slēdzēji. Ja šāds līgums noslēgts starp ekonomiski līdzīgi attīstītām valstīm un paredzams, ka būs vienlīdz augsts investīciju apjoms abos virzienos, tas nenodara zaudējumus nevienai no līgumslēdzējām pusēm.

Latvijas noslēgtajos līgumos ir arī pants, kas nosaka, ka līgums nedrīkst tikt izmantots, lai izvairītos no nodokļu nomaksas. Piemēram, protokolā par dubulto nodokļu neaplikšanu ar Krieviju "Tiek saprasts, ka Līgumslēdzējas Valsts rezidentam nav tiesības saņemt jebkuru šajā Līgumā noteikto nodokļu samazinājumu vai atbrīvojumu attiecībā uz ienākumu, kas tiek saņemts no otras Līgumslēdzējas Valsts, ja abu Līgumslēdzēju Valstu kompetento iestāžu savstarpēju konsultāciju rezultātā tiek konstatēts, ka šāda rezidenta izveidošanas vai pastāvēšanas galvenais mērķis vai viens no galvenajiem mērķiem ir bijis izmantot šajā Līgumā noteiktos atvieglojumus, kas tam citādi nebūtu pieejami."¹²⁵

Noslēgto līgumu skaitā nav līgumu ar jaunattīstības valstīm, līdz ar to maz ticams, ka Latvijas uzņēmēji tos var izmantot tiešā veidā, samazinot jaunattīstības valstu nodokļu ieņēmumus. Tomēr tā kā Latvija ir valsts, kuru var būt izdevīgi iesaistīt dažādās lielākās nodokļu samazināšanas shēmās, tad nav izslēgts, ka kāds no starptautiskiem uzņēmumiem ir izveidojis saistīto uzņēmumu Latvijā un caur to iegūst peļņu, maksājot minimālus nodokļus Latvijā un nesamaksājot pienācīgu nodokļu daļu arī kādā no attīstības valstīm. Ņemot vērā, ka virkne līgumu noslēgti ar turīgākām valstīm, būtu lietderīgi veikt analīzi, vai šie līgumi nav nelabvēlīgi Latvijai. Gadījumos, kad tie neparedz Latvijai tiesības ieturēt nodokli, kad saimnieciskā darbība tiek veikta Latvijā, šādi līgumi būtu jāpārskata. Tuvāka nodokļu līgumu analīze pētījuma ietvaros netika veikta.

¹²⁴ Valsts ieņēmumu dienesta mājas lapa. Nodokļu konvencijas.

Pieejams: <https://www.vid.gov.lv/default.aspx?hl=1&id=659&tabid=10> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

¹²⁵ LR likums. Par Latvijas Republikas valdības un Krievijas Federācijas valdības līgumu par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu attiecībā uz ienākuma un kapitāla nodokļiem un tā Protokolu. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=232250> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Secinājumi

- Pašreizējā atsevišķu valstu nodokļu politika un starptautiskie līgumi nenovērš iespēju starptautiski izvairīties no nodokļu nomaksas un daudzos gadījumos to veicina.
- Ja uzņēmumi starptautiski izvairās no nodokļu nomaksas, zaudētāji lielākoties ir nabadzīgās un jaunattīstības valstis, kā arī turīgo valstu nabadzīgākie iedzīvotāji.
- Savstarpēji saistīti apstākļi, kas veicina starptautisku izvairīšanos no nodokļiem:
 - valstu konkurence pēc investīcijām, no kuras izriet zemi nodokļi atsevišķiem ienākumu veidiem;
 - netaisnīgi starpvalstu nodokļu līgumi;
 - slepenība finanšu un banku sektorā;
 - nepietiekama kontrole pār starptautiski strukturētiem biznesiem.
- Dažus no apstākļiem var novērst valstu iekšienē, daļa ir novēršami tikai starptautiskā līmenī, valstīm vienojoties par kopīgu politiku un rīcību.
- Starptautiski pret izvairīšanos no nodokļu nomaksas iestājas starpvalstu organizācijas: Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija, Eiropas Savienība, starptautiskās nevalstiskās organizācijas (piemēram, *Tax Justice Network*), kā arī daudzpusējā Apvienoto Nāciju Organizācijas iniciatīva Atvērtās pārvaldības partnerība.
- Latvijā pastāv vairāki riska faktori, kas, savstarpēji mijiedarbojoties, veicina starptautisku izvairīšanos no nodokļiem. Tie ir:
 - zemi nodokļi atsevišķiem juridisko personu pārrobežu ienākumu veidiem (dividendes, procentu un intelektuālā īpašuma maksājumi), kas nav saistīti ar valstu sadarbības līgumiem nodokļu informācijas apmaiņā;
 - vāja kontrole pār banku sektoru;
 - neefektīva politika patiesā labuma guvēju noteikšanā;
 - vāja kapacitāte fiktīvu uzņēmumu atklāšanā.
- Latvijai nav plaša ekonomiskā sadarbība ar nabadzīgākajām valstīm un nav arī ar tām noslēgtu divpusējo nodokļu līgumu, kas ļauj pieņemt, ka tiešā veidā Latvija neveicina attīstības valstu nodokļu ieņēmumu samazināšanu. Tomēr netieši valsts var tikt iesaistīta shēmās, kuru rezultātā arī šajās valstīs tiek samazināta nodokļu nomaksa.

Ieteikumi

Tā kā problēmas ir veidojušās vēsturiski, valstīm konkurējot vairāk vai mazāk liberālā starptautiskā tirgū, arī risinājumi meklējami starptautiski, visām valstīm vienojoties, lai īstenotu tādu politiku, kas novērstu pastāvošo netaisnīgumu.

Latvijā ieteicami šādi rīcības virzieni:

- Skaidrot un ieviest Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas ieteiktās rīcībpolitikas starptautiskas izvairīšanās no nodokļu nomaksas novēršanai.
- Eiropas Savienības Parlamenta debatēs atbalstīt Eiropas Komisijas ieteikto pasākumu plānu un veicināt tā ieviešanu Latvijā.
- Atteikties no turpmākas iespējamās nodokļu samazināšanas pārrobežu darījumiem.
- Izvērtēt iespējas apturēt zemo pārrobežu darījumu nodokļu režīma attiecināšanu uz valstīm, ar kurām Latvijai nav divpusējo līgumu par informācijas apmaiņu nodokļu jomā, līdz šādu līgumu noslēgšanai.
- Ņemot vērā, ka virkne līgumu noslēgti ar turīgākām valstīm, būtu lietderīgi veikt analīzi, vai šie līgumi nav nelabvēlīgi Latvijai. Gadījumos, kad tie neparedz Latvijai tiesības ieturēt nodokli, kad saimnieciskā darbība tiek veikta Latvijā, šādi līgumi būtu jāpārskata.
- Stiprināt Valsts ieņēmumu dienesta, Finanšu un kapitāla tirgus komisijas un tiesībsargājošo institūciju kapacitāti atklāt un novērst gadījumus, kad notiek izvairīšanās no nodokļu nomaksas starptautiskā līmenī.

Avoti un izmantotā literatūra

Christensen, J., Murphy, R. *Tax Justice Network, Tax us if you can*, 2nd edition, 2013. Pieejams: http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/TUIYC_2012_FINAL.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Cobham A, Working Paper Number 129, Tax evasion, tax avoidance and development finance, QEH Working paper series, 09, 2005, University of Oxford, <http://www3.qeh.ox.ac.uk/pdf/qehwp/qehwps129.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Coulby, H., Collinson, H. *Tax Justice Toolkit. Understanding Tax and Development. STOP Tax Dodging*. 2013,
Pieejams: <https://drive.google.com/file/d/0B7QbEYhMFLHpTi1jN2U1MnlsOG8/view> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Dabla-Norris, E., Kochhar, K., Suphaphiphat, N., Ricka, F., Tsounta, E. *Causes and Consequences of Income Inequality: A Global Perspective*, IMF, 2015. Pieejams: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/sdn/2015/sdn1513.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Henry, James S. *The Price of Offshore Revisited, New estimates for „missing” global private wealth, income, inequality, and lost taxes*, 2012, Tax Justice Network

Jemberga, S. Puriņa, E. *Zeme, kas joprojām mazgā. Re:Baltica*. 25.01.2016. Pieejams: http://www.rebaltica.lv/lv/petijumi/netira_nauda/a/1309/zeme_kas_joprojam_mazga.html (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Kumar C, *Tax and Development, A scoping study of funding opportunities*, Open Society Foundation, 2014 http://transparencyinitiative.theideabureau.netdna-cdn.com/wp-content/uploads/2014/09/TAI_TaxandDevelopment_FULL_OCT14.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Ortiz, I., Burke, S., Berrada, M. and Cortes, H. *World Protests 2006–2013*, Working Paper. Initiative for Policy Dialogue, Columbia University and Friedrich-Ebert-Stiftung New York, 2013. Pieejams: http://policydialogue.org/files/publications/World_Protests_2006-2013-Complete_and_Final_4282014.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Palan, R, *History of tax havens*, History & Policy, 2009.
Pieejams: <http://www.historyandpolicy.org/policy-papers/papers/history-of-tax-havens> (pēdējo reizi skatīts 20.02.2016).

Palan, R., Murphy, R. and Chavagneux, C. *Tax havens: How Globalization Really Works*, Cornell University Press, Cornell Studies in Money, 2010.

Picciotto, S, *International Business Taxation: A Study in the Internationalization of Business Regulation*, Cambridge University Press, ISBN 0 297 82107. Pieejams: <http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Picciotto%201992%20International%20Business%20Taxation.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Salvatore, D. International Economics, 3rd edition, Maxwell Macmillan International Editions, New York, 1990.

Tiesību akti

Komerclikums. LR likums. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=5490> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Mikrouzņēmumu nodokļa likums. LR likums. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=215302> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Ministru kabineta noteikumi Nr.276 "Noteikumi par zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm un teritorijām". Pieejami: <http://likumi.lv/ta/id/25839-noteikumi-par-zemu-nodoklu-vai-beznodoklu-valstim-un-teritorijam> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

MK noteikumi Nr.556 "Likuma "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" normu piemērošanas noteikumi". Pieejami: <http://likumi.lv/ta/id/139741-likuma-par-uznemumu-ienakuma-nodokli-normu-piemerosanas-noteikumi> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Par Latvijas Republikas valdības un Krievijas Federācijas valdības līgumu par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu attiecībā uz ienākuma un kapitāla nodokļiem un tā Protokolu. LR likums. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=232250> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Par nodokļiem un nodevām. LR likums. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=33946> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Par uzņēmumu ienākuma nodokli. LR likums. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=34094> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Solidaritātes nodokļa likums. LR likums. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/278636-solidaritates-nodokla-likums> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Politikas dokumenti, ziņojumi un to projekti

Deklarācija par Māra Kučinska vadītā Ministru kabineta iecerēto darbību, Rīga, 2016. gada februāris.

Pieejams:

http://www.mk.gov.lv/sites/default/files/editor/20160210_mkucinskis_vald_prior_gala_vers_0.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

European Commission. Action Plan on Corporate Taxation. June 2015. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/fairer_corporate_taxation/swd_2015_121.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

European Parliament. Hearing of the Special Committee on tax rulings and other measures similar in nature or effect (TAXE) with Moscovici. March 2015. Pieejams: <http://www.europarl.europa.eu/ep-live/en/committees/video?event=20150330-1500-SPECIAL-TAXE-OMEE> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

European Parliament. Hearing of the Special Committee on tax rulings and other similar measures.

European Parliament. On Tax Avoidance and Tax Evasion as challenges for governance, social protection and development in developing countries, DEVE, Procedure 2015/2058(INI). Pieejams: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-%2f%2fEP%2f%2fTEXT%2bREPORT%2bA8-2015-0184%2b0%2bDOC%2bXML%2bV0%2f%2fEN&language=EN> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

European Parliament Resolution of 2 March 2015 on the Annual Tax Report, ECON, Procedure 2014/2144(INI). Pieejams: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=EN&reference=P8-TA-2015-0089> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

European Parliament Report on tax avoidance and tax evasion as challenges for governance, social protection and development in developing countries (2015/2058(INI)), 9 June 2015. Pieejams: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A8-2015-0184+0+DOC+XML+V0//EN> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Eurostat. Taxation trends in the European Union, 2015. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/ax_structures/2015/report.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Finanšu un kapitāla tirgus komisijas normatīvie noteikumi Nr. 25. Rīgā, 2016. gada 27. janvārī. Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas riska pārvaldīšanas normatīvie noteikumi. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/279960-noziedzīgi-iegutu-lidzeklu-legalizācijas-un-terorisma-finansēšanas-riska-parvaldīšanas-normatīvie-noteikumi> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Finanšu un kapitāla tirgus komisijas normatīvie noteikumi Nr. 234, Rīgā, 2015. gada 23. decembrī. Klientu padziļinātās izpētes normatīvie noteikumi kredītiestādēm un licencētām maksājumu un elektroniskās naudas iestādēm. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/id/278930-klientu-padzilinatas-izpetes-normatīvie-noteikumi-kreditiestadem-un-licencetam-maksajumu-un-elektroniskas-naudas-iestadem> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

G20 Communique – G20 Finance Ministers and Central Bank Governors Meeting 16-17 April 2015, Washington D.C., USA, 3.lpp. Pieejams: <https://g20.org/wp-content/uploads/2015/04/April-G20-FMCBG-Communique-Final.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

International Monetary Fund. Spillovers in international corporate taxation. IMF Policy Paper. 2014. Pieejams: <https://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/050914.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Latvijas Republikas Ministru Kabineta sēdes protokols Nr. 35, Rīgā, 2011. gada 7. jūnijā. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=231386> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Latvijas Republikas Ministru kabineta rīkojums Nr.139, Rīgā 2014. gada 31.martā (prot. Nr.18 22.§). Par Finanšu sektora attīstības plānu 2014.–2016. gadam. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=265361> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Latvijas Republikas valdības un Ukrainas valdības konvencija par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu attiecībā uz ienākuma un kapitāla nodokļiem. Spēkā no 01.01.1997. Pieejams: <http://likumi.lv/ta/lv/starptautiskie-ligumi/id/877> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

OECD. About Base Erosion and Profit Shifting (BEPS), Centre for Tax Policy and Administration, 2013. Pieejams: <http://www.oecd.org/ctp/beps-about.htm> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

OECD/G20. Base Erosion and Profit Shifting Project. Explanatory Statement. 2015. Final Reports. Pieejams: <http://www.oecd.org/ctp/beps-explanatory-statement-2015.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

OECD. Co-operation and exchange of information on aggressive tax planning and indicators. 2013. Pieejams: <http://www.oecd.org/ctp/aggressive/co-operation-and-exchange-of-information-on-atp.htm> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

OECD. Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations. 2010. Pieejams: <http://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/transfer-pricing-guidelines.htm> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Pētījums nodokļu sistēmas pilnveidošanas jomā. Baltijas starptautiskais ekonomikas politikas studiju centrs, Rīga, 2014. gada jūlijs. Pieejams: https://www.em.gov.lv/files/tautsaimniecibas_attistiba/Gala_zinojums_LV.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Ramboll Management Consulting and Corit Advisory. Study on structures of aggressive tax planning and indicators. Taxation papers. Working paper N. 61, 2015. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/ax_papers/taxation_paper_61.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Ziņojums par Latvijas tautsaimniecības attīstību. Latvijas Republikas Ekonomikas ministrija, 2015. gada decembris. Pieejams: https://www.em.gov.lv/files/tautsaimniecibas_attistiba/zin/2015_dec_lv.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

2016. gada budžets. Latvijas Republikas Finanšu ministrija. Pieejams: http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/valsts_budzets/2016_gada_budzets/ (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Informācija medijos

Bojārs, G. Vai šajā valstī kāds izmeklē finanšu noziegumus? Raidījums „Tieša runa”, 2016. gada 17. februārī. Pieejams: <http://ltv.lsm.lv/lv/raksts/17.02.2016-tiesa-runa.-vai-saja-valsti-kads-izmekle-finansu-noziegumus.id66138/> (pēdējo reizi skatīts 22.02.2016).

Breicis, A. Izmaiņas ESOA transfertcenu vadlīnijās. *Bilance*, 16.12.2015. Nr.24 (372).

Dārziņa, L. VID riska sarakstā nokļuvušām personām liegs reģistrēt uzņēmumus. Latvijas Vēstneša portāls, 17.09.2013. Pieejams: <http://www.lvportals.lv/visi/likumi-prakse/257799-vid-riska-saraksta-noklucusam-personam-liegs-registret-uznemumus/> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

OECD: „Ofšoru nodokļa” ieviešana varētu negatīvi ietekmēt Latvijas pievienošanās procesu organizācijai. *LETA*, 2015. gada 1. decembris. Pieejams: <http://financenet.tvnet.lv/viedokli/586359-oecd-ofsoru-nodokla-ieviesana-varetu-negativi-ietekmet-latvijas-pievienosanas-procesu-organizacijai> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Ofšora izveidošana vidēji maksā 3000 līdz 5000 eiro. *Nozare.lv*, 2011. Pieejams: <http://www.db.lv/citas-zinas/ofsora-izveidosana-videji-maksa-3000-lidz-5000-eiro-241736> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

„Ofšoru izgaismošanas” likuma grozījumi izgāzušies, secina raidījums. *Delfi*, 15.12.2013. Pieejams: http://www.delfi.lv/business/biznesa_vide/ofsoru-izgaismošanas-likuma-grozijumi-izgazusies-secina-raidijums.d?id=43901530 (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Ločmele, N. Globālā sacīkste par talantiem. Portāls www.irir.lv, 23.11.2015. Pieejams: <http://www.iriv.lv/2015/11/23/globala-sacikste-par-talantiem> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Valsts ieņēmumu dienests. No jūlija riska personu sarakstā varēs iekļaut arī par aktuālajiem nodokļu parādiem. *VID mājaslapa*, 06.05.2014. Pieejams: <https://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=7&id=15&oid=116167> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Vilnis, E. Mērķis ierobežot mākslīgu izvairīšanos no pastāvīgas pārstāvniecības. *Bilance*, 01.02.2016. Nr.3 (375).

Citi interneta resursi

Action Aid. An Extractive Affair: How one Australian mining company’s tax dealings are costing the world’s poorest country millions. 2015.

Pieejams:

http://www.actionaid.se/sites/files/actionaid/malawi_tax_report_updated_table_16_june.pdf

(pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Americans for Tax Fairness. The Walmart Web: How the world’s biggest corporation secretly uses tax havens to dodge taxes. 2015, 2. lpp.

Pieejams: <http://www.americansfortaxfairness.org/files/TheWalmartWeb-June-2015-FINAL.pdf>

(pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Balticexport.com – eksporta attīstību veicinošs portāls. Uzņēmējdarbības vide Latvijā. Pieejams: <http://balticexport.com/?article=uznemejdarbibas-vide-latvija&lang=lv> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Center for Responsive Politics. Pieejams: opensecrets.org (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Christian Aid. False Profits Robbing the Poor to Keep the Rich Tax Free, 2009. Pieejams: <https://www.christianaid.org.uk/Images/false-profits.pdf> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Citizens for Tax Justice. Pieejams: www.ctj.org (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Constanta, Inc. Pieejams: <http://constanta.lv/lv/gramatvedibas-apkalposana/nodoklu-optimizacija> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

EPSU, et al. Unhappy meal: €1 billion in tax avoidance on the menu at McDonald's. 24.02.2015., 11.lpp.

Pieejams: http://www.notaxfraud.eu/sites/default/files/reports/enUNHAPPYMEAL_final.pdf (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

European Commission. Press release "Fair Taxation: Commission presents new measures against corporate tax avoidance", Brussels, 28 January 2016. Pieejams: http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-159_en.htm (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Global Financial Yard. Pieejams: <http://www.swissfinancialyard.ch/en/company-formation-in-latvia/> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

International Consortium of Investigative Journalists. Luxembourg Leaks: global companies' secrets exposed. 2014. Pieejams: <http://www.icij.org/project/luxembourg-leaks> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

International Consortium of Investigative Journalists. Swiss Leaks: Murky cash sheltered by bank secrecy. 2014. Pieejams: <http://www.icij.org/project/swiss-leaks> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

LowTaxCompany. Pieejams: <http://www.lowtaxcompany.com/lv/ofSORU-valstis/latvia> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

OECD. Base Erosion and Profit Shifting. 2015. Pieejams: <http://www.oecd.org/ctp/beps.htm> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

OECD. BEPS – Frequently Asked Questions. Pieejams: <http://www.oecd.org/ctp/bepsfrequentlyaskedquestions.htm> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

OECD. Inequality. Pieejams: <http://www.oecd.org/inequality.htm#tax> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Sharpe, R., Governments should commit to company ownership transparency in their OGP National Action Plans. Blog, 3 February 2016.

Pieejams: <http://www.opengovpartnership.org/blog/rosie-sharpe/2016/02/03/governments-should-commit-company-ownership-transparency-their-ogp> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

SOMO. Fool's Gold: How Canadian firm Eldorado Gold destroys the Greek environment and dodges tax through Dutch mailbox companies. 2015., 39.–63.lpp. Pieejams: http://www.somo.nl/publications-en/Publication_4177/at_download/fullfile (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Tackle Tax Havens. Pieejams: <http://www.tackletaxhavens.com/the-solutions/> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Tax Analysts. Pieejams: taxanalysts.com (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Tax justice network and initiatives. Financial Secrecy Index. Pieejams: <http://www.financialsecrecyindex.com/> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Taxlink. Pieejams: <http://www.taxlink.lv/lv/pakalpojumi/holdinga-uznemumi/14/> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

The Institute on Taxation and Economic Policy. Pieejams: www.itep.org (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Transparency International, New data shows EU citizens back crackdown on dirty money. 2015. Pieejams:

http://www.transparency.org/news/pressrelease/new_data_shows_eu_citizens_back_crackdown_on_dirty_money (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

Valsts ieņēmumu dienesta mājas lapa. Nodokļu konvencijas.

Pieejams: <https://www.vid.gov.lv/default.aspx?hl=1&id=659&tabid=10> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).

World Value Survey 2010–2014. Pieejams: <http://www.worldvaluessurvey.org/WVSONline.jsp> (pēdējo reizi skatīts 17.02.2016).