

Eiropas Kopienu tiesas sprieduma Marks & Spencer lietā ietekme

Decembris 2005

2005. gada 13. decembrī Eiropas Kopienu tiesa (turpmāk – EKT) beidzot nāca klajā ar ilgi gaidīto nolēmumu Marks & Spencer (turpmāk – M&S) lietā. Minētai komercsabiedrībai - Lielbritānijas rezidentam, pieder vairāki meitas uzņēmumi gan pašā Lielbritānijā, gan citās valstīs. M&S vēlējās Lielbritānijā gūto apliekamo ienākumu samazināt par zaudējumiem, kuri ir radušies citās ES dalībvalstīs. Tomēr spēkā esošās Lielbritānijas nodokļu likumu normas par zaudējumu pārvešanu grupā aizliedz citu valstu meitas uzņēmumu zaudējumus izmantot Lielbritānijā maksājamā nodokļa aprēķināšanai. Tomēr EKT spriedums varētu dot M&S tiesības prasīt uzņēmuma ienākuma nodokļa atmaksu aptuveni 44 miljonu eiro apmērā.

EKT nosprieda, ka pašos pamatos likumdošana, kas aizliedz šādu zaudējumu izmantošanu, nav pretrunā ar komercdarbības dibināšanas brīvības noteikumiem, kas ir noteikta Eiropas Kopienas dibināšanas līguma 43. pantā kopsakarā ar 48. pantu. Tomēr EKT turpmāk spriedumā skaidroja, ka šādi noteikumi ir pretrunā ar ES tiesībām, ja meitas uzņēmums (vai nu pats vai arī kāda trešā puse gadījumā, ja apliekamā ienākuma koriģēšana nav pieļaujama saskaņā ar nodokļu likumu, ja sabiedrības daļas tiek pārdotas kādai trešajai pusei) nevar samazināt apliekamo ienākumu par zaudējumiem savā rezidences valstī:

- tajā pašā gadā, kurā tas pieprasa apliekamā ienākuma koriģēšanu par zaudējumiem šajā otrajā valstī vai
- iepriekšējos gados, vai
- turpmākos gados.

Tā kā meitas uzņēmums otrā valstī (piemēram, Beļģijā) tika likvidēts, šim uzņēmumam nebija iespēja samazināt maksājamo nodokli par visiem zaudējumiem, kuri radušies tā darbības rezultātā.

© Deloitte Touche Tohmatsu 2005. Visas tiesības aizsargātas.

Ar Deloitte tiek apzīmēti viens vai vairāki Šveices apvienības Deloitte Touche Tohmatsu dalībnieki, to attiecīgie meitas uzņēmumi un saistītie uzņēmumi. Ne Deloitte Touche Tohmatsu kā Šveices apvienība, ne arī tās dalībnieki neuzņemas atbildību par otra uzņēmuma darbībām vai kļūdām. Katrs apvienības dalībnieks ir atsevišķa un neatkarīga juridiska persona, kas strādā zem nosaukumiem "Deloitte", "Deloitte & Touche", "Deloitte Touche Tohmatsu" vai citiem radniecīgiem nosaukumiem. Pakalpojumus sniedz attiecīgie meitas uzņēmumi vai saistītie

M&S tādēļ lūdza atļauju pārnest šos zaudējumus uz Lielbritāniju un attiecīgi samazināt tā Lielbritānijā maksājamo nodokli.

Minētais spriedums var atstāt būtisku ietekmi uz ES dalībvalstu ienākuma nodokļu sistēmām, kuras paredz nodokļu konsolidāciju un zaudējumu pārvešanu tikai vienas valsts ietvaros. Liedzot iespēju pārnest zaudējumus starp dažādu ES dalībvalstu nodokļu maksātājiem, dalībvalstu likumi var nonākt pretrunā ar EKT spriedumā noteikto ES tiesību interpretāciju.

Atsevišķas valstis varētu uzskatīt, ka nodokļu likumā paredzētā iespēja meitas uzņēmuma, tai skaitā arī tāda, kas atrodas citā ES dalībvalstī, likvidācijas gadījumā segt šos zaudējumus no mātes uzņēmuma apliekamā ienākuma ir atbilstoša EKT spriedumā noteiktajam principam. Tādējādi tās valstis, kuras paredz nodokļu konsolidācijas iespējas, varētu būt spiestas atbilstoši minētajam spriedumam pārskatīt savus nodokļu likumus.

EKT sprieduma ietekme uz Baltijas valstu nodokļu likumiem

Veicot sākotnējo Latvijas, Lietuvas un Igaunijas nodokļu likumu analīzi attiecībā uz iespējām šo valstu komercsabiedrībām atbilstoši M&S lietā nopriestajam koriģēt to apliekamo ienākumu par zaudējumiem, kuri ir radušies citu valstu meitas sabiedrībām, var secināt, ka šobrīd Latvijas likums neļauj segt šādus zaudējumus saskaņā ar likumu "Par uzņēmumu ienākuma nodokli". Turklāt likums automātiski aizliedz Latvijas mātes uzņēmumam koriģēt tā apliekamo ienākumu par zaudējumiem, kuri ir radušies citās ES dalībvalstīs dibinātiem meitas uzņēmumiem.

Tomēr atbilstoši EKT nopriestajam M&S lietā, zaudējumu pārvešanai starp dažādās valstīs esošām komercsabiedrībām ir jābūt iespējamai, ja ir ievēroti nosacījumi, kas liedz šādus zaudējumus atskaitīt divkārši (gan meitas uzņēmuma, gan mātes uzņēmuma valstī):

- sabiedrībai nav iespējas šos zaudējumus segt tās rezidences valstī saskaņā ar likumā noteikto laika limitu, kurā šos zaudējumus var pārnest uz turpmākiem taksācijas gadiem (Latvijas gadījumā – 5 gadi);
- ja meitas uzņēmums – nerezidents, tiek pievienots mātes uzņēmumam, un tādējādi mātes uzņēmumam rodas tiesības segt no sava tekošā gada vai nākošo taksācijas gadu apliekamā ienākuma zaudējumus, kuri ir radušies meitas uzņēmumam, bet kurus šis meitas uzņēmumam vairs nav iespējas izmantot.

Latvijas likums

Saskaņā ar Latvijas likumu "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" (14. pants), ja divas sabiedrības apvienojas un gan iegūstošo, gan pievienojamo sabiedrību pirms apvienošanās, un pievienojamo sabiedrību pēc apvienošanās kontrolē vienas un tās pašas personas, iegūstošā sabiedrība var samazināt tās apliekamo ienākumu par pievienojamās sabiedrības zaudējumiem tekošajā taksācijas gadā (pēc apvienošanās) vai arī pārnest tos uz turpmākiem taksācijas gadiem.

Turklāt atbilstoši Latvijas likumam sabiedrību apvienošanās gadījumā uzņēmuma ienākuma nodokļa maksātājs var segt

zaudējumus, kuri radušies citai uzņēmumu grupas sabiedrībai tikai tad, ja šīs sabiedrības apliekamais ienākums ir aprēķināts (koriģēts) atbilstoši Latvijas likumam "Par uzņēmumu ienākuma nodokli".

Tādējādi Latvijas likuma noteikumi par zaudējumu pārvešanu uzņēmumu grupā (14.¹ pants) atļauj šādus zaudējumus savstarpēji pārnest starp Latvijas rezidentiem, bet neattiecinā šos noteikumus uz zaudējumiem, kuri ir radušies citās ES dalībvalstīs dibinātiem meitas uzņēmumiem.

Lietuva

Tā kā Lietuvas ienākuma nodokļa likums neparedz īpašus noteikumus, kas atļauj zaudējumu pārvešanu grupā (neatkarīgi no tā, vai grupas uzņēmumi ir rezidenti vai nerezidenti), EKT spriedums M&S lietā nevar tikt izmantots nodokļu optimizācijas nolūkiem gadījumā, ja Lietuvas sabiedrībai pieder Latvijas sabiedrība, kuras komercdarbības rezultātā ir radušies zaudējumi. Tomēr Latvijā nodibinātam mātes uzņēmumam ir jābūt iespējai segt zaudējumus no tā apliekamā ienākuma, kuri ir radušies Lietuvā nodibinātam meitas uzņēmumam, it īpaši ņemot vērā abu valstu līdzīgās nodokļu sistēmas (abās valstīs ienākuma nodokļa likme ir 15%, zaudējumi var tikt pārnesti uz turpmākiem 5 taksācijas gadiem).

Igaunija

Igaunijas gadījumā M&S lietas iedibinātā principa piemērošana ir sarežģītāka. Tā kā Igaunijā nav klasiska ienākuma nodokļa sistēma (ar nodokli tiek aplikta tikai akcionāriem sadalāmās peļņas daļa tās izmaksas brīdī), Igaunijā arī nav paredzēti noteikumi peļņas koriģēšanai par zaudējumiem, kuri radušies sabiedrībai, un tādējādi šiem zaudējumiem nav tiešas ietekmes nodokļa aprēķināšanas nolūkiem. Tādējādi rodas jautājums, vai Igaunijas sabiedrībai faktiski rodas zaudējumi, kurus pie noteiktiem nosacījumiem var izmantot Latvijas mātes uzņēmums, jo Igaunijas likums šādus zaudējumus neatzīst. Vienlaicīgi Igaunijas sabiedrības izmaksājamo dividenžu apmērs var tikt samazināts par zaudējumiem, kuri tai radušies, tādējādi tiem tomēr radot netiešu ietekmi.

Tomēr Igaunija aplik ar nodokli arī tā saucamo "domājamo sadalāmās peļņas daļu" – izdevumus, kuri netiek atzīti par tādiem, kuri ir radušies sabiedrības komercdarbības rezultātā. Tādējādi varam secināt, ka lai gan Igaunija aplik ar ienākuma nodokli šo "domājamo peļņas daļu", neatkarīgi no tās faktiskās ietekmes radušos zaudējumu gadījumā, tā tomēr nevar segt šos zaudējumus saskaņā ar Igaunijas likumu. Tā kā Igaunijai ir atšķirīga ienākuma nodokļa sistēma, tajā arī nav noteikumi par nodokļu konsolidāciju. Līdz ar to arī EKT spriedumam M&S lietā nav tiešas ietekmes uz Igaunijā esošu mātes uzņēmuma ienākumu. Tomēr atbilstoši ES prasībām, Igaunija būs spiesta pilnībā mainīt tās nodokļu sistēmu ne vēlāk kā 2009. gadā, un šādā gadījumā tai būs jāņem vērā arī M&S spriedumā paustie EKT secinājumi.

Noslēgumā varam secināt, ka komercsabiedrības, kuras ir dibinātas un darbojas Baltijas valstīs ar meitas uzņēmumu starpniecību, kuri darbojas ar zaudējumiem savā rezidences valstī, EKT spriedums var radīt priekšnosacījumus zaudējumu pārvešanai uz mātes uzņēmumu, ja šādi zaudējumi nav izmantojami šo meitas uzņēmumu rezidences valstī.

Šeit aprakstītā nodokļu likumu piemērošanas analīze ir uzskatāma vienīgi par vispārīgu un sākotnēji veiktu izpēti, un gadījumā, ja jūs vēlaties izmantot šeit pausto viedokli, lūdzam jūs konsultēties ar mūsu nodokļu ekspertiem. Ja Jūs vēlaties saņemt papildus informāciju vai pasūtīt konkrētas jūsu situācijas analīzi, lūdzam kontaktēties ar Nodokļu un juridiskās nodaļas direktoru Remi Troch (tālr.: +371 7814160; rtroch@deloitteCE.com) vai nodokļu konsultanti starptautiskos nodokļu jautājumos Solvitu Štrausu (+371 7814160; sstrausa@deloitteCE.com).

