

**Informatīvais ziņojums**  
**"Par ārzonu, zemu nodokļu un beznodokļu valstīs reģistrēto subjektu**  
**darbības Latvijā tiesiskā regulējuma uzlabošanu"**

**1. Vispārīgā informācija**

Korupcijas novēršanas un apkarošanas birojs sadarbībā ar Ģenerālprokuratūras Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas novēršanas dienestu un citām institūcijām ir izvērtējis jautājumu par ārzonu, zemu nodokļu un beznodokļu valstīs reģistrēto subjektu darbības Latvijā tiesiskā regulējuma uzlabošanu. Ņemot vērā, ka ārvalstīs var pastāvēt komercdarbības regulējums, kas ir atšķirīgs no Latvijas Republikā spēkā esošā, un komercdarbību var veikt plašāks personu un veidojumu loks nekā Latvijas Republikā, lietots termins "subjekts". Minētais termins aptver visas personas un dibinājumus, kas ir izveidoti ārvalstīs, pamatojoties uz nacionālajiem normatīvajiem aktiem. Lai apzīmētu subjektus, informatīvajā ziņojumā tiks lietots termins "komercsabiedrība". Izvērtējuma laikā tika konstatētas vairākas problēmas, kas aplūkotas šajā informatīvajā ziņojumā.

**2. Normatīvo aktu regulējums**

Likuma "Par noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas novēršanu" 8.panta pirmā daļa nosaka, ka šī likuma 2.panta otrajā daļā minētajām personām jāveic mērķtiecīgi, samērīgi un lietderīgi pasākumi, lai noskaidrotu patiesos labuma guvējus.

Normatīvais akts, kas nosaka zemu nodokļu vai beznodokļu valstis un teritorijas, ir Ministru kabineta 2001.gada 26.jūnija noteikumi Nr.276 "Noteikumi par zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm un teritorijām", kas izdoti saskaņā ar likuma "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta ceturto daļu un nosaka, kuras valstis vai teritorijas ir uzskatāmas par zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm vai teritorijām Latvijas Republikas nodokļu normatīvo aktu izpratnē. Tādējādi minētie Ministru kabineta noteikumi attiecas uz zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm vai teritorijām nodokļu samaksu regulējošo normatīvo aktu izpratnē un tiek izmantoti minētajā kontroles jomā.

Savukārt termins "ārzona" ir skaidrots tikai Finanšu un kapitāla tirgus komisijas 2006.gada 12.maija noteikumu Nr.93 "Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas iekšējās kontroles sistēmas izstrādes noteikumi" 4.6.apakšpunktā. Tajā noteikts, ka ārzonā reģistrēts komersants ir komersants, kas reģistrēts zemu nodokļu valstī vai beznodokļu valstī, kas par tādu ir noteikta Ministru kabineta 2001.gada 26.jūnija noteikumos Nr.276 "Noteikumi par zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm vai teritorijām" vai tos aizstājošajos normatīvajos aktos.

Tādējādi termins "ārzona" arī tiek skaidrots minēto Ministru kabineta noteikumu izpratnē, t.i., tiek pielīdzināts zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm.

Tomēr praksē un teorijā pastāv arī citi termina "ārzona" skaidrojumi, kas nav saistīti tikai ar nodokļu iekasēšanas jautājumiem. Piemēram, par galvenajiem ārzonas finanšu centrus raksturojošajiem faktoriem atzīti arī šādi faktori:

- 1) attiecīgajā valstī darbojas salīdzinoši daudz finanšu institūciju, kas sniedz pakalpojumus galvenokārt nerezidentiem;
- 2) vienkārši un elastīgi komercsabiedrību reģistrēšanas un licencēšanas nosacījumi;
- 3) neadekvāti augsts klientu konfidencialitātes līmenis, ko nodrošina nepārkāpjami konfidencialitātes likumi;
- 4) citi faktori.

Starptautiskais Valūtas fonds ārzonas finanšu centrus raksturo kā centrus, kur individuālie un korporatīvie klienti, kas nav šo centru rezidenti, veic finanšu darījumus ar bilances aktīviem un pasīviem, un šie darījumi tiek uzsākti ārpus ārzonas finanšu centriem, kā arī lielāko darījumos iesaistīto kompāniju daļu kontrolē nerezidenti.

Tāpat ārzonu finanšu centri vai starptautiskie finanšu pakalpojumu centri tiek definēti kā valstis, pilsētas vai jurisdikcijas, kas piedāvā finanšu, juridiskos un citus pakalpojumus ārvalstu klientiem vai nerezidentiem.

Tādējādi minētie skaidrojumi, kas nav tikuši ietverti Latvijas Republikas normatīvajos aktos, faktiski ir tuvāki termina "ārzona" izpratnei.

### **3. Problēmu izklāsts**

1. Tiesībaizsardzības iestāžu prakse liecina, ka ārzonās, zemu nodokļu vai beznodokļu valstīs vai teritorijās reģistrētās komercsabiedrības tiek izmantotas arī noziedzīgo nodarījumu īstenošanai. Tam par iemeslu ir jau minētie faktori – konfidencialitāte, kas neļauj veikt izmeklēšanu, vāja kredītiestāžu darbības kontrole, problēmas starptautiskajā sadarbībā, komercsabiedrību reģistrēšanas kārtība u.c., tomēr – un tas ir svarīgākais – šeit ir ļoti sarežģīti noskaidrot patieso labuma guvēju – komercsabiedrības īpašnieku vai darījumu partneri.

Izmeklēšana lietās, kuras skar ārzonās, zemu nodokļu vai beznodokļu valstīs vai teritorijās reģistrēto komercsabiedrību darbību, ir darbietilpīga, ilgstoša, sarežģīta, saistīta ar papildu resursu iesaistīšanu un lielā mērā atkarīga no starptautiskās sadarbības efektivitātes vai ārvalstu kompetento iestāžu vēlmes un iespējām sadarboties

Ārzonās, zemu nodokļu vai beznodokļu valstīs vai teritorijās reģistrētās komercsabiedrības galvenokārt tiek izmantotas noziedzīgos nodarījumos pret īpašumu (krāpšana), noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijai tautsaimniecībā, kukuļošanai valsts institūciju dienestā, kā arī citos noziedzīgo nodarījumu veidos.

2. Tāpat valsts ieņēmumu jomā ārzonās, zemu nodokļu vai beznodokļu valstīs vai teritorijās reģistrētās komercsabiedrības var tikt izmantotas, lai izvairītos no nodokļu samaksas.

Valsts ieņēmumu dienests aizvien biežāk nodokļu kontroles laikā iegūst informāciju par nerezidentiem, kas veic saimniecisko darbību vai komercdarbību Latvijas Republikā, neregistrējoties kā ārvalstu filiāle. Ārvalsts komersanta pārstāvniecībai saskaņā ar Komerclikuma 25.panta astoto daļu pat pēc reģistrācijas Uzņēmumu reģistrā nav tiesību veikt komercdarbību Latvijā. Juridiskās personas – nerezidenti, kas izvērš savu darbību Latvijas Republikā, pārsvarā ir Amerikas Savienoto Valstu Delaveras štatā, Panamas Republikā un Krievijas Federācijā reģistrēti ārzonu uzņēmumi. Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā nonāk fakti, kas atbilstoši likuma "Par nodokļiem un nodevām" 14.panta septītajai un astotajai daļai apstiprina nerezidentu pastāvīgo pārstāvniecību esību Latvijas Republikā. Tādējādi nerezidenti, veicot Latvijas Republikā saimniecisko darbību, gūstot ienākumus un neregistrējot pastāvīgo pārstāvniecību vai ārvalstu filiāli, nodara zaudējumus valsts budžetam, jo uzņēmumu ienākuma nodoklis par pastāvīgās pārstāvniecības gūtajiem ienākumiem netiek maksāts.

Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodekss (turpmāk – APK) juridiskajai personai paredz administratīvo atbildību tikai par komercdarbības uzsākšanu bez reģistrācijas (APK 166.<sup>2</sup> pants), nevis par saimnieciskās darbības uzsākšanu, neregistrējoties nodokļu vajadzībām. Tādējādi pie administratīvās atbildības ārvalstu komersantu (nerezidentu) – juridisko personu – var saukt tikai par to, ka tas uzsāk komercdarbību, neregistrējot ārvalstu filiāli.

APK 165.<sup>2</sup> pants "Nodokļu maksātāju reģistrēšanas kārtības neievērošana" nosaka administratīvo atbildību tikai fiziskai personai, bet ārvalstu komersantam ir juridiskas personas statuss. Tādējādi ārvalstīs reģistrētās komercsabiedrības nav minētā panta subjekti.

Līdz ar to gadījumos, ja nerezidenti ir reģistrēti ārzonu valstīs, tos nav iespējams saukt pie administratīvās atbildības pēc APK 166.<sup>2</sup> vai 165.<sup>2</sup> panta.

Saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 34.panta pirmās daļas 1.punktu, ja fiziskā vai juridiskā persona, kas veic saimniecisko darbību, neregistrējas kā nodokļu maksātājs vai 30 dienu laikā pēc noteiktā termiņa neiesniedz nodokļu likumos paredzētās nodokļu deklarācijas, kā arī saimnieciskās darbības un grāmatvedības dokumentus, bez kuriem nodokļu administrācijas ierēdņi (darbinieki) nevar noteikt maksājamo nodokļu summu, tad par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen iemaksājamo nodokļu summu un soda naudu 150 procentu apmērā no budžetā iemaksājamās nodokļu summas. Ja nav iespējams noteikt nodokļa lielumu, nodokli iekasē par iepriekšējo periodu aprēķinātās nodokļa summas apmērā, bet, ja tāda perioda nav, nodokļa lielumu nosaka, pamatojoties uz nodokļu administrācijas rīcībā esošo informāciju par analogiem nodokļu maksātājiem. Kopā ar aprēķināto nodokļa summu piedzen soda naudu 150 procentu apmērā no minētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas. Pamatojoties uz likumiem "Par nodokļiem un

nodevām" un "Par Valsts ieņēmumu dienestu", kuros ietvertas 1976.gada 15.marta Direktīvas 76/308/EEK "Par savstarpēju palīdzību tādu prasījumu piedziņā, kas radušies no darbībām, kuras ir daļa no Eiropas Lauksaimniecības virzības un garantiju fonda finansēšanas sistēmas, kā arī lauksaimniecības un muitas nodokļu piedziņā" prasības, ir iespēja ar otras nodokļu administrācijas palīdzību piedzīt aprēķināto uzņēmumu ienākuma nodokli un soda naudu no nerezidentiem, kuriem Latvijas Republikā bija jāreģistrē pastāvīgā pārstāvniecība. Savukārt no to valstu rezidentiem, ar kurām tādas sadarbības nav, nerezidenta pastāvīgās pārstāvniecības aprēķinātā uzņēmumu ienākuma nodokļa un soda naudas piedzišana ir neiespējama. Arī saņemt Amerikas Savienoto Valstu nodokļu administrācijas palīdzību šādos gadījumos nav iespējams, jo 1998.gada 15.janvāra Latvijas Republikas un Amerikas Savienoto Valstu konvencijas par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu attiecībā uz ienākuma nodokļiem 27.panta ceturtā daļa paredz valstu savstarpējo sadarbību tādu summu iekasēšanā, kas var būt nepieciešamas, lai nodrošinātu, ka konvencijas piešķirtais nodokļu aplikšanas atvieglojums, kuru piemēro otra valsts, neveicina priekšrocību saņemšanu personām, kurām nav tiesības uz šāda atvieglojuma saņemšanu.

Izvērtējot esošo situāciju, var secināt, ka to valstu nerezidenti, kas atrodas ārzonu valstīs un izvērs savu saimniecisko darbību Latvijas Republikā, neregistrējot pastāvīgo pārstāvniecību vai ārvalstu komersanta filiāli un nemaksājot uzņēmumu ienākuma nodokli, ir izdevīgākā stāvoklī attiecībā pret citu valstu nerezidentiem, ar kuru valstīm Latvijai ir noslēgtas nodokļu konvencijas un nodrošināta savstarpēja administratīvā palīdzība, jo tiem nav iespējams piemērot piespiedu līdzekļus, saukt pie administratīvās atbildības un vērst uz tiem nodokļu piedziņu.

3. Maksātnespējas jomā jautājumu loks attiecībā uz ārzonās, zemu nodokļu vai beznodokļu valstīs vai teritorijās reģistrētajām komercsabiedrībām varētu būt saistīts ar darījumu patiesuma pārbaudīšanu un darījumu atzīšanu par spēkā neesošiem, ja maksātnespējas procesa administrators savu pienākumu pildīšanas laikā ir ieguvis ziņas par maksātnespējīgā uzņēmuma darījumiem un maksājumu pārskaitījumiem minētajām komercsabiedrībām, šādos gadījumos pierādot, ka Latvijā reģistrēta uzņēmuma maksātnespēja iestājusies un uzņēmumam vai kreditoriem ir nodarīti zaudējumi tieši ar ārzonu uzņēmumiem saistītu darījumu rezultātā.

4. 2006.gadā Eiropas Kopienu tiesā ir izskatīts jautājums par Eiropas Savienības dalībvalstu nodokļu nemaksāšanas novēršanas normatīvo aktu atbilstību Eiropas Kopienu līgumā noteiktajām pamatbrīvībām. Minētais jautājums ir ietverts Eiropas Kopienu tiesas 2006. gada 12. septembra spriedumā lietā C – 196/04 *Cadbury Schweppes plc, Cadbury Schweppes Overseas Ltd v. Commissioners of Inland Revenue*.

5. Saskaņā ar jaunākajām tendencēm starptautisko nodokļu tiesību jomā atbilstoši OECD (Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija) informācijai vairākas valstis (Nīderlande, ASV, Austrālija, Jaunzēlande) ir uzsākušas šādu praksi – slēgt nodokļu informācijas apmaiņas līgumus ar tām valstīm vai teritorijām, kas ir apņēmušās uzlabot caurskatāmību un ieviest efektīvu informācijas apmaiņu nodokļu lietās. OECD ir norādījusi 33 šādas teritorijas, kas sadarbojas, un ir izstrādājuši arī parauglīgumu.

#### **4. Starptautisko institūciju prasības**

Eiropas Parlamenta un Padomes 2005.gada 26.oktobra Direktīvas 2005/60/EK par to, lai nepieļautu finanšu sistēmas izmantošanu noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanai un teroristu finansēšanai, kā arī FATF 40 rekomendāciju 33.rekomendācija vērsta uz darbībām, lai noskaidrotu juridisko personu patiesos labuma guvējus, kā arī nepieļautu noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizāciju un citus noziedzīgos nodarījumus. Minētās direktīvas prasības paredzēts pārņemt Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likumā, kas ir izstrādāts un sagatavots iesniegšanai Valsts sekretāru sanāksmē.

No 2006.gada 8. līdz 24.martam Latvijā bija ieradusies Eiropas Padomes un Starptautiskā Valūtas fonda kopējā ekspertu komisija, kura savā ziņojuma projektā par Latviju sniedza negatīvu vērtējumu komercsabiedrību reģistrēšanai. Ziņojuma projektā ir norādīts, ka juridisko personu reģistrācijas procesā netiek pieprasītas ziņas par komercsabiedrību patiesajiem īpašniekiem, akciju turētājiem, tāpat netiek nodrošināts, lai iegūtā informācija būtu pamatota un precīza.

#### **5. Secinājumi**

Jāņem vērā, ka nav iespējams tiešā veidā ietekmēt ārzonās, zemu nodokļu vai beznodokļu valstīs vai teritorijās noteikto komercsabiedrību dibināšanas un reģistrēšanas kārtību. Tāpat jāņem vērā, ka minētās komercsabiedrības var izmantot arī legālajā komercdarbībā, tādējādi būtu izvērtējams, kādi pasākumi veicami, lai novērstu ārzonās, zemu nodokļu vai beznodokļu valstīs vai teritorijās reģistrēto komercsabiedrību izmantošanu nelikumīgām darbībām.

Tāda tiesiskā regulējuma pilnveidošanai, kas nepieciešams, lai kontrolētu ārzonu, zemu nodokļu un beznodokļu valstīs reģistrētās komercsabiedrības Latvijā, nepieciešams:

1) pārskatīt normatīvajos aktos ietveramos principus un kritērijus, ar kuriem saskaņā komercsabiedrības atzīstamas par reģistrētām zemu nodokļu vai beznodokļu valstīs vai teritorijās;

2) pilnveidot normatīvajos aktos paredzēto atbildību, kas piemērojama zemu nodokļu un beznodokļu valstīs un teritorijās reģistrētajām komercsabiedrībām vai to pārstāvjiem par izdarītajiem pārkāpumiem;

3) izvērtēt iespējas juridisko personu reģistrācijas procesā pieprasīt ziņas par komercsabiedrību patiesajiem īpašniekiem, akciju turētājiem, un pārliecināties par iegūtās informācijas pamatotību un precizitāti;

4) izvērtēt nepieciešamību normatīvajos aktos definēt terminu "ārzona";

5) izvērtēt nepieciešamību atbilstoši OECD parauglīgumam noslēgt starptautiskos līgumus par efektīvu informācijas apmaiņu nodokļu lietās.