

LATVIJAS UNIVERSITĀTE  
EKONOMIKAS UN VADĪBAS FAKULTĀTE  
GRĀMATVEDĪBAS UN AUDITA KATEDRA

**PIEVIENOTĀS VĒRTĪBAS NODOKLIS, TĀ  
PIEMĒROŠANA LR BRĪVĀS EKONOMISKĀS ZONĀS  
UN SIA “X” DARĪJUMOS**

Value-added tax, the application of the Republic of Latvia free  
economic zones and the SIA “X” transactions

**DIPLOMDARBS**

Grāmatvedība, analīze un audits profesionālā bakalaura studiju programma

Autors: **Danute Garanča**

Stud. apl. dg11039

Darba vadītājs: As.prof. Dr.ekon. Inta Millere

RĪGA 2015

## ANOTĀCIJA

SIA "X" ir licencēta sabiedrība, kas noslēgusi līgumu ar brīvostas pārvaldi par komercdarbību Rīgas brīvostas teritorijā, tai ir saistošs LR likums "Par nodokļu piemērošanu brīvostās un SEZ", līdz ar to - PVN piemērošanai.

Darba mērķis: pamatojoties uz PVN un tā piemērošanas brīvajās ekonomiskajās zonās normatīvo un teorētisko prasību, kā arī SIA "X" darījumiem, izstrādāt priekšlikumus PVN piemērošanas pilnveidošanai.

Diplomdarbā ir sekojoša darba struktūra:

Pirmajā nodaļā iekļauta PVN rašanās un elementi Latvijā.

Otrajā nodaļā apskatītas BEZ Latvijā un likums "Par nodokļu piemērošanu brīvostās un SEZ".

Trešajā nodaļā iekļauts SIA "X" darbības raksturojums, PVN piemērošanas process.

Darba gaitā secināts, ka PVN uzskaitē rada problēmas, kā vienkāršāk piemērot to BEZ. Izstrādāti priekšlikumi PVN piemērošanas uzlabošanai.

Darba apjoms: 63 lpp., 3 tabulas, 5 attēli, 3 pielikumi, 25 literatūras avoti.

**Atslēgvārdi:** PVN, priekšnodoklis, brīvās ekonomiskās zonas.

## ANNOTATION

SIA "X" is a corporation that has concluded with the Free about licensed commercial activities in Freeport of Riga territory, which are by LR Law "Tax Application in Free Ports and Special Economic Zones", which provides a special tax regime in company's tax policy, therefore the VAT arrangements.

Diploma work thesis under the title "Value-added tax, the application of the Republic of Latvia free economic zones and the SIA "X" transactions". The following target was set: based on VAT and the application of free economic zones regulations and theoretical requirements, as well as SIA "X" in business research, to develop proposals for the improvement of VAT.

The thesis is structured as follows:

The first chapter brief overview of origins and evolution of VAT principles and structure in Latvia.

The second chapter overview of the Free Economic Zones in Latvian and law "On Tax Application in Free Ports and Special Economic Zones" application.

The third chapter is made SIA "X" operating characteristics of VAT calculation and payment of the process

During the research it was suggested that the company "X" VAT records is problematic as easier to apply VAT on free economic zones. Developed five proposals for VAT rules to improve.

Work volume: 63 pages, 3 tables, 5 images, 3 appendixes, 25 literature sources.

**Keywords:** VAT, input tax, free economic zones.

## APZĪMĒJUMU SARAKSTS

BEZ	Brīvā ekonomiskā zona
CMR	kravu starptautiskais pārvadājuma līgums
D	debets
EEK	Eiropas Ekonomikas Komisijas
EDS	Elektroniskā deklarēšanās sistēma
EK	Eiropas Komisija
EKS	Eiropas nacionālā kontu sistēma
ES	Eiropas Savienība
EST	Eiropas Savienības tiesa
K	kredīts
NATO	Ziemeļatlantijas Līguma organizācija
NM	nodokļu maksātājs
NVS	Neatkarīgo Valstu Sadraudzība
PVN	Pievienotās vērtības nodoklis
SEZ	Speciālā ekonomiskā zona
TEU	20 pēdu ekvivalenta vienībās (Escort tehniskā vienība)
VID	Valsts ieņēmumu dienests

## SATURS

Ievads .....	4
1. Pievienotās vērtības nodokļa rašanās būtība un pamatnostādnes Latvijā.....	6
1.1. Pievienotās vērtības nodokļa rašanās .....	6
1.2. Pievienotās vērtības nodokļa regulējošie normatīvie akti .....	8
1.3. Pievienotās vērtības nodokļa elementi .....	15
1.4. Pievienotās vērtības nodokļa likmes un nozīme budžetā.....	23
2. Brīvās ekonomiskās zonas Latvijā un LR normatīvo aktu piemērošana brīvistās un speciālajās ekonomiskajās zonās .....	30
2.1. Brīvās ekonomiskās zonas Latvijā .....	30
2.2. Nodokļu piemērošanu brīvistās un speciālajās ekonomiskajās zonās .....	37
3. SIA “X” darbības raksturojums un PVN piemērošana.....	43
3.1. SIA “X” darbības raksturojums.....	43
3.2. SIA “X” PVN darījumu uzskaitē.....	44
3.3. SIA “X” PVN deklarācijas un norēķini ar budžetu .....	55
Secinājumi un priekšlikumi .....	59
Izmantotā literatūra un avoti .....	63
Pielikumi.....	65
1. pielikums Pievienotās vērtības nodokļa likmes Eiropas Savienībā, 01.09.2015.....	65
2. pielikums Budžeta ieņēmumu klasifikācija (saīsināts).....	66

3.pielikums Kapitālsabiedrības (komercsabiedrības), kam ir izsniegtas licences komercdarbības veikšanai brīvās zonas režīmā Rīgas brīvostas teritorijā.....	68
---	----

## IEVADS

PVN pēc savas ekonomiskās būtības pilnībā ir uzskatāms par universālu netiešo patēriņa nodokli. Šī nodokļa universālums izpaužas apstākļī, ka nodoklis tiek piemērots visam patēriņam, t.i., visām precēm un pakalpojumiem, izņemot ļoti ierobežotu skaitu likumā noteikto atbrīvojumu. PVN tiek uzskatītas par nodokli, kas neskar uzņēmumu, jo netiek piemērots uzņēmējdarbības veikšanas procesā. Nodokļa piederība netiešo nodokļu grupai nosaka tā netiešā maksāšanas kārtība, jo nodoklis reāli tiek samaksāts kā preces vai pakalpojuma cenas palielinājums, kamēr tiešie nodokļi pilnībā tiek attiecināti uz pašu ražotāju vai piegādātāju un tiešā veidā cenu neiespaido.

Izvērtējot tēmas aktualitāti, nevar nepieminēt tādu faktu, ka PVN pats par sevi ir viens no valsts būtiskākajiem ienākumu avotiem. 2014.gadā šis nodoklis sastādīja 37,04 % no Latvijas Republikas valsts budžeta kopējiem ieņēmumiem. No tā var secināt, ka Pievienotās vērtības nodokļa politikas priekšrocības un trūkumi Latvijas Republika skar ievērojamu nodokļu maksātāju un sabiedrības daļu.

Tā kā uzņēmums "X" ir licencēta kapitālsabiedrība jeb kapitālsabiedrība, kas noslēgusi līgumu ar brīvostas pārvaldi par licencētu komercdarbību Rīgas brīvostas teritorijā, tai ir saistošs Latvijas Republikas likums "Par nodokļu piemērošanu brīvostās un speciālajās ekonomiskajās zonās", kas paredz īpašu nodokļu režīma ievērošanu uzņēmuma nodokļu politikā, līdz ar to arī pievienotās vērtības nodokļa piemērošanai.

Autora darba tēmas izvēli ietekmēja augstāk minētie aktuālie jautājumi par pievienotās vērtības nodokli.

Darba mērķis: pamatojoties uz PVN un tā piemērošanas brīvajās ekonomiskajās zonās normatīvo un teorētisko prasību, kā arī SIA "X"darījumu izpēti, izstrādāt priekšlikumus PVN piemērošanas pilnveidošanai

Minētā mērķa sasniegšanai izvirzīti sekojoši uzdevumi:

1. analizēt pievienotās vērtības nodokļa teorētiskos aspektus;
2. raksturot pievienotās vērtības nodokļa piemērošanu darījumiem Eiropas Savienības ietvaros un tā sistēmas būtību;
3. raksturot un analizēt brīvās ekonomiskās zonas nodokļu īpatnības;

4. raksturot, izpētīt un izanalizēt uzņēmumā SIA „X” pievienotās vērtības nodokļa piemērošanu saimnieciskajos darījumos;
5. izpētīt un raksturot īpašo brīvotas režīma piemērošanu attiecībā uz pievienotās vērtības nodokļa SIA “X”;
6. izdarīt secinājumus un izstrādāt priekšlikumus sekmīgākai uzņēmuma pievienotās vērtības nodokļa pielietošanai.

Diplomdarbs sastāv no trim nodaļām. Lai izpildītu darba uzdevumus un sasniegtu mērķi, pirmajā nodaļā autore raksturo un analizē pievienotās vērtības nodokļa būtību, regulējošos normatīvos aktus, to nozīmīgumu Latvijas budžetā. Otrajā nodaļā pētītas brīvās ekonomiskās zonas Latvijā un tiem saistošie pievienotās vērtības nodokļa aspekti. Savukārt trešā nodaļa ir veltīta pievienotās vērtības nodokļa normu piemērošanas izpētei SIA “X” saimnieciskajos darījumos. Noslēgumā autore izstrādā secinājumus un priekšlikumus.

Kā temata papildus paplašinājumu darba 1.daļā autore pēta arī pievienotās vērtības nodokļa piemērošanu Eiropas Savienībā.

Diplomdarbā izmantotas šādas pētījuma metodes: salīdzināšanas analīzes metode, ekonomiskās analīzes metode, kontentanalīzes metode, normatīvo dokumentu analīze, literatūras analīze, statistiskās analīzes metode.

Darba izstrādāšanai izmantoti LR normatīvie akti, speciālā ekonomiskā literatūra, statistikas dati, internetā pieejamie materiāli, SIA “X” nepublicētie dati.

# 1. PIEVIENOTĀS VĒRTĪBAS NODOKĻA RAŠANĀS UN PAMATNOSTĀDNES LATVIJĀ

## 1.1. Pievienotās vērtības nodokļa rašanās

Nodokļus var uzskatīt par vienu no senākajiem sabiedrības institūtiem, to rašanās ir nesaraucami saistīta ar valsts pastāvēšanu. Parēja no naturālās saimniecības uz naudas attiecībām izraisīja arī nodokļu mehānisma izveidi. Civilizāciju attīstības vēsturē ir daudz atziņu par nodokļiem un to iekasēšanas procedūrām. Dažas nodokļu konstrukcijas palikušas nemainīgas pat līdz mūsdienām, taču citas būtiski izmainījušās vai likvidētas, ņemot vērā sociālo, ekonomisko un politisko procesu ietekmi. Nodokļi kā ekonomiskās kultūras elements ir raksturīgi visiem saimniecības tipiem no seniem laikiem līdz pat mūsdienām, gan tirgus, gan ne-tirgus tipa saimniecībām. Vēsturiski nodokļu sistēmas izveidošanās laiks ir saistīts ar sabiedrības sadalīšanos sociālajās grupās un valstīs kā sabiedrības organizācijas institūtu rašanos. [9, 5]

Nodokļi ir viena no finanšu attiecību sastāvdaļām, kuru rašanās ir saistāma ar valsts pastāvēšanu. Nodokļu ekonomiskā būtība ir tā, ka privātā patēriņa forma tiek aizstāta ar sabiedriskā patēriņa formu. Tiesiskajā nozīmē nodoklis ir valsts instruments, kas pārvērš zināmu īpašuma daļu no privātīpašuma formas – sabiedriskajā, tas ir, valsts īpašumā. Atbilstoši tam nodokļu attīstība seko vispārējo, sabiedrisko vajadzību attīstībai. Nodokļu mehānisma izveide ir saistīta ar naudas attiecībām sabiedrībā, vēsturiski nodokļi kalpo sabiedrisko vajadzību finansēšanas mērķiem.

Dažas nodokļu mehānisma sastāvdaļas palika nemainīgas pat līdz mūsdienām, savukārt citas būtiski izmainījās vai bija likvidētas sociālo, ekonomisko un politisko procesu ietekmē. Nodokļi, kā ekonomiskās kultūras elements, ir raksturīgi visām sabiedrības organizācijas formām no seniem laikiem līdz pat mūsdienām, gan tirgus, gan ne-tirgus tipa saimniecībām. [8, 7]

Tā pat arī mūsdienās tiek popularizēta lielā nodokļu maksāšanas būtība un no tā gūtais labums. Pēc autores domām, sabiedrībai ir svarīgi zināt, kādiem mērķiem tiek izlietota budžetā iekasētā nodokļu nauda, līdz ar to mazinātos ēnu ekonomikas augstais rādītājs un saruktu krāpnieciskās darbības nodokļu jomā, kā piemēram izvairīšanas no nodokļu nemaksāšanas.

Pirms pievienotās vērtības nodokļa, tā funkcijas pildīja apgrozījuma nodoklis, kas pirmoreiz tiek minēts mūsu ēras 3. gadsimtā Romas impērijā. Jau tad lielāko daļu valsts ieņēmumu sastādīja tieši šis nodoklis, kuru iekasēja kā procentu no ražotas preces vērtības. Apgrozījuma nodokļa likme Romas impērijā parasti bija 1 procents, izņemot nodokli no vergu tirdzniecības, kas bija 4 procenti un 5 procenti no tirgus vērtības, kas bija vergu atbrīvošanās nodoklis.

Padomju Krievijā pastāvēja tā sauktie pielīdzinātie nodokļi, tika noteikti no tirdzniecības apgrozījuma summas, kurš būtībā bija apgrozījuma nodoklis, kurš ar nodokli vienmērīgi ļāva aplikēt visas preces. Sākumā tā nodokļa likme bija 7 procenti, no kuriem 3 procentus atskaitīja valsts budžetā, 3 procentus – pašvaldību budžetā un 1 procentu bada cietējiem. Tomēr drīz šī nodokļu aplikšana tika atzīta par pārmērīgu, nodokli pazemināja uz pusēm. Tā pārtikas rūpniecībā tas sastādīja no 1,5 līdz 2 procentiem, bet uz greznumlietām bija līdz pat 6 procentiem. Valsts uzņēmumi maksāja 2 – 4 reizes.

Visā pasaulē apgrozījuma nodoklis gala rezultātā pārtapa pievienotās vērtības nodoklī. Pirmais, kas 1954. gada 10. aprīlī ar to iepazīstināja un kas tiek uzskatīts par pievienotās vērtības nodokļa “tēvu” tiek uzskatīts franču ekonomists M. Lori. [13; 15]

Likums „Par pievienotās vērtības nodokli” Saeimā tika pieņemts 1995. gada 9. martā. Valsts prezidents to izsludināja 1995. gada 30. martā un likums stājās spēkā ar 1995. gada 1. maiju.

1995.gadā pieņemtais likums “Par pievienotās vērtības nodokli” saglabā iepriekšējā likuma “Par apgrozījuma nodokli” pastāvošos elementus, kā arī noteikto vienoto nodokļa likmi 18 procentu apmērā.

Turpretī daudzās Eiropas valstīs pastāv dažādām preču grupām diferencētas pievienotās vērtības nodokļa likmes.

Pēja no apgrozījuma nodokļa uz pievienotās vērtības nodokli atbilst daudz valstu praksei šajā jomā. Pievienotās vērtības nodoklis lielākajā daļā Rietumeiropas valstu ieviests 1967.gadā.

Izstrādājot un pieņemot likumu “Par pievienotās vērtības nodokli” tika izvirzīts mērķis novērst daudzās juridiskās neprecizitātes iepriekš pastāvošajā likumā “Par apgrozījuma nodokli”,

kā arī precizēt nodokļa aprēķināšanas un maksāšanas kārtību. Noteikts, ka nodokļa maksātājiem, gan fiziskām, gan juridiskām personām, sasniedzot noteikto preču piegādes un sniegto pakalpojumu kārtību, jāreģistrējas kā šo nodokli apliekamām personām, kas savukārt mazinās iespējas izvairīties no nodokļu nemaksāšanas.

Vienotu PVN piemērošanas kārtību ES (apliekamos objektus, likmes) regulē 1977. gada 6. ES direktīva 77/388/EEC. Direktīva nosaka, ka standarta likme, ar kuru tiek aplikta maksa par precēm un pakalpojumiem ES dalībvalstīs, nedrīkst būt mazāka par 15%. Tomēr atsevišķām preču un pakalpojumu kategorijām var tikt piemērota samazināta PVN likme (viena vai vairākas atšķirīgas likmes), kas jebkurā gadījumā nedrīkst būt mazāka par 5%. [6]

Autore uzskata, ka katras valsts pašas ziņā ir izlemt, vai direktīvā minētajām preču kategorijām tiek piemērotas vienotas vai diferencētas samazinātas nodokļu likmes.

Tas nozīmē, ka teorētiski valsts var noteikt, ka direktīvas pielikumā norādītajām precēm vai pakalpojumiem var tikt piemērotas atšķirīgas samazinātās nodokļu likmes, ja tas netraucē efektīvai nodokļu iekasēšanai. Šāda likme jebkurā gadījumā nevar būt diskriminējoša attiecībā pret citās valstīs ražotām precēm, t. i., nevar noteikt atšķirīgu likmi vienīgi Latvijā ražotām precēm.

## **1.2. Pievienotās vērtības nodokļa regulējošie normatīvie akti**

Latvijas Republikas Saeima 1995.gada 2.februārī pieņēma likumu "Par nodokļiem un nodevām", kurš stājās spēkā 1995.gada 1.aprīlī, un ir uzskatāms par nodokļu un nodevu "jumta" likumu. Šis likums attiecas uz visiem nodokļiem un nodevām, ja konkrētā nodokļa likums neparedz citu, konkrētā nodokļa vai nodevas specifikai atbilstošu kārtību, kura nedrīkst būt pretrunā ar likumu "Par nodokļiem un nodevām". Latvijā Republikā šobrīd pastāv 15 valsts nodokļi un tiem atbilstošie likumi par nodokļu uzlikšanu.

Latvijā eksistē tikai valsts nodokļi, atšķirībā no lielajām federālajām valstīm, kur nodokļus ir tiesības uzlikt arī pašvaldību līmenī. Nodokļu ieņēmumi saskaņā ar Latvijas īstenoto fiskālo politiku tiek sadalīti starp valsts, pašvaldībai un speciālo budžetu, lai tiktu nodrošināta gan valsts

funkciju izpilde, gan pašvaldībām deleģēto funkciju izpilde, gan arī nodrošināts prognozējams finansējums atsevišķu konkrētu mērķu sasniegšanai vai realizācijai, novirzot tiem līdzekļus speciālajos budžetos. [9, 11]

Pievienotās vērtības nodokļa ieņēmumi pilnā apmērā tiek novirzīti uz valsts kopbudžetu.

Pievienotās vērtības nodoklis pēc savas ekonomiskās būtības pilnībā ir uzskatāms par universālu netiešo patēriņa nodokli. Šī nodokļa universālums izpaužas apstākļi, ka nodoklis tiek piemērots visam patēriņam, t.i., visām precēm un pakalpojumiem, izņemot ļoti ierobežotu skaitu likumā noteikto atbrīvojumu. Nodokļa piederība netiešo nodokļu grupai nosaka tā netiešā maksāšanas kārtība, jo nodoklis reāli tiek samaksāts kā preces vai pakalpojuma cenas palielinājums, kamēr tiešie nodokļi pilnībā tiek attiecināti uz pašu ražotāju vai piegādātāju un tiešā veidā cenu neiespaido.

Var secināt, ka pievienotās vērtības nodoklis ir patēriņa nodoklis, kas tiek iekļauts preces vai pakalpojuma cenā un kuru samaksā preces vai pakalpojuma galējais patērētājs. Pievienotās vērtības nodoklis ir nodoklis, kuru pilnā apmērā maksā preču vai pakalpojumu gala patērētājs. Tas ir neitrāls nodoklis ar pievienotās vērtības nodokļa apliekamas saimniecības darbības veicējiem. Līdz ar to komersants, saimnieciskās darbības veicējs, ir pilnībā atbrīvots no pievienotās vērtības nodokļa sloga, jo iegādātās preces vai pakalpojumi ir izmantoti vai tiks izmantoti ar pievienotās vērtības nodokli apliekamas saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

Tā kā šī nodokļa atšķirīga piemērošana dažādās ES valstīs var būtiski izkropļot konkurences nosacījumus Eiropas kopējā tirgū, ES ir izvirzījusi ļoti stingrus nosacījumus nodokļa piemērošanai. Latvijā likums "Par pievienotās vērtības nodokli" stājās spēkā 1995.gada 1.maijā. Likums jau sākotnēji tiek izstrādāts, balstoties un 1977.gada 17.maija ES Sesto direktīvu (77/388/EEC), taču tika pieļautas vairākas būtiskas atkāpes no minētās direktīvas prasībām, un turpmāko gadu laikā likums pakāpeniski tika tuvināts ES prasībām.

Pievienotās vērtības nodoklim vēl ir saistoši arī dažādi Ministru kabineta noteikumi:

1. Ministru kabineta 2013.gada 3.janvāra noteikumi Nr.17 „Pievienotās vērtības nodokļa likuma normu piemērošanas kārtība un atsevišķas prasības pievienotās vērtības nodokļa maksāšanai un administrēšanai”;
2. Ministru kabineta 2013.gada 15.janvāra noteikumi Nr.40 „Noteikumi par pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju”;

3. Ministru kabineta 2012.gada 18.decembra noteikumi Nr.908 „Kārtība, kādā piemēro pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi preču piegādēm un pakalpojumiem, kas sniegti diplomātiskajām un konsulārajām pārstāvniecībām, starptautiskajām organizācijām, Eiropas Savienības institūcijām un Ziemeļatlantijas līguma organizācijai (NATO), un kārtība, kādā atmaksā akcīzes nodokli par Latvijas Republikā iegādātajām akcīzes precēm”;

4. Ministru kabineta 2013.gada 3.janvāra noteikumi Nr. 15 „Kārtība, kādā reģistrēts nodokļa maksātājs iesniedz pieteikumu pievienotās vērtības nodokļa atmaksas saņemšanai citā Eiropas Savienības dalībvalstī, un kārtība, kādā atmaksā pievienotās vērtības nodokli citas Eiropas Savienības dalībvalsts reģistrētam nodokļa maksātājam”;

5. Ministru kabineta 2013.gada 8.janvāra noteikumi Nr. 27 „Kārtība, kādā atmaksā pievienotās vērtības nodokli trešās valsts vai trešās teritorijas reģistrētam nodokļa maksātājam”;

6. Ministru kabineta 2012.gada 18.decembra noteikumi Nr. 910 „Kārtība, kādā atmaksājams samaksātais pievienotās vērtības nodoklis par jauna transportlīdzekļa iegādi”;

7. Ministru kabineta 2012.gada 18.decembra noteikumi Nr. 897 „Kārtība, kādā aprēķināms un maksājams pievienotās vērtības nodoklis par elektroniski sniegtajiem pakalpojumiem Eiropas Savienības teritorijā”;

8. Ministru kabineta 2011.gada 6.septembra noteikumi Nr.961 „Noteikumi par nodokļu parāda galvojumu preču muitošanai”. [17]

Autore secina, ka šiem Ministru Kabineta noteikumiem nav pakļauti visi pievienotās vērtības nodokļa maksātāji, bet atsevišķas nodokļu maksātāju grupas, kurām ir būtiski ievērot šo noteikumu normas.

Kā vienu no nozīmīgākajām problēmām autore uzskata lielo pievienotās vērtības nodokļa saistošo noteikumu skaitu, jo tas būtiski var mulsināt tā maksātāju. Protams, liela atbildība šajā ziņā balstās uz uzņēmumu grāmatvedības pleciem, lai arī gala atbildība tiek novirzīta uz vadības pleciem. Grāmatvedības un finanšu nozares speciālistiem ir nemitīgi jāseko līdzi pievienotās vērtības nodokļa likuma un normatīvo aktu izmaiņām, jo tās tiek veiktas ļoti bieži, kā arī būtu ieteicams apmeklēt saistošos nodokļa kursus, kuros skaidri tiek minētas izmaiņas, aprēķināšanas kārtība u.c.

Praksē tiek uzskatīts, ka valsts no biznesa vidi degradējošām sekām, kas rodas no PVN izkrāpšanas, var efektīvi izvairīties, visvairāk skartajās nozarēs ieviešot apgriezto PVN maksāšanas kārtību, kas pašos pamatos izmaina visu PVN sistēmu, jo PVN maksājumi caur darījumu ķēdi neceļo.

PVN netiek pārskaitīts no viena uzņēmuma otram. Līdz ar to negodīgajām personām vairs nav tik vilinoši iesaistīties PVN sistēmas darījumu ķēdē, jo PVN budžetā maksā tikai darījuma ķēdē pēdējais dalībnieks.

Lai arī apgrieztā PVN maksāšanas kārtība ir samērā efektīvs instruments cīņā pret PVN izkrāpšanu, nozares, kurās šādu sistēmu ievieša, ES dalībvalstīm nav ļauts izvēlēties vienpersoniski. Kā viens no argumentiem, kādēļ apgriezto PVN maksāšanas kārtības ieviešanu uzskata par nevēlamu, ir fakts, ka tiek izjaukti PVN sistēmas pamatelementi. PVN sistēma, piemērojot apgriezto PVN maksāšanas kārtību, līdzinās pārdošanas/tirdzniecības nodoklim, kuram ir tieša saskare ar galapatērētāju. PVN iekasēšana vairs nav fragmentāra. Darījumu ķēdē viss PVN tiek akumulēts pie vienas personas. Eventuāli PVN izkrāpšana var veidoties tieši tirdzniecības jomā un var attīstīties šodien neidentificētas citas krāpniecības formas.

Tāpat tiek uzskatīts, ka ar pārdošanas/tirdzniecības nodokli iekasējamo līdzekļu apjoms ir divas reizes mazāks, nekā izmantojot fragmentāro PVN sistēmu. Augsta iespējamā krāpšanās riska dēļ darījumu ķēdēs pēdējā posmā efektīva pārdošanas/tirdzniecības nodokļa likme nepārsniedz 8,25%. [15, 18]

Lai palīdzētu dalībvalstīm novērst PVN izkrāpšanu, 2006.gadā 24.jūlijā tika grozīti PVN sistēmu regulējošie akti (ES Padomes 2006.gada 24.jūlija direktīva 77/388/EEK, ar kuru grozīja direktīvu 77/388/EEK (sauktu arī par Sesto direktīvu). Tika ieviesta atkāpe un noteikts, ka, informējot PVN Komiteju, ES dalībvalstis drīkst ieviest apgriezto PVN maksāšanas kārtību būvniecības pakalpojumiem, lietota nekustamā īpašuma piegādēm (ja tiek izmantota opcija piemērot PVN), dažādu lūžņu, dažādu otrreiz pārstrādājamu materiālu piegādēm, preču piegādēm, kuras tiek realizētas ar no pārdevēja pircējam dota nodrošinājuma precēm, kas ir piegāžu priekšmets, preču piegādes darījumiem, kuros norēķins par precēm tiek veikts ar īpašumtiesību rezervācijas cesiju, nekustamā īpašuma atsavināšanas darījumos, piespiedu izlozēs. [16, 27]

Apgriezto PVN maksāšanas kārtību var piemērot ne tikai iepriekš uzskaitītajās nozarēs. Tāpat ES dalībvalstis apgriezto PVN maksāšanas kārtību var ieviest saskaņā ar PVN direktīvas 395. pantu, saņemot vienbalsīgu piekrišanu no ES Padomes.

Lai arī viens no PVN direktīvas 395. panta mērķiem ir ieviest īslaicīgas atkāpes no PVN sistēmas darbības pamatprincipiem, lai cīnītos pret PVN krāpšanu, saskaņošanas process, izmantojot šajā nozarē paredzēto mehānismu, ir lēns un neefektīvs. Tas var aizņemt līdz pat 8 mēnešiem.

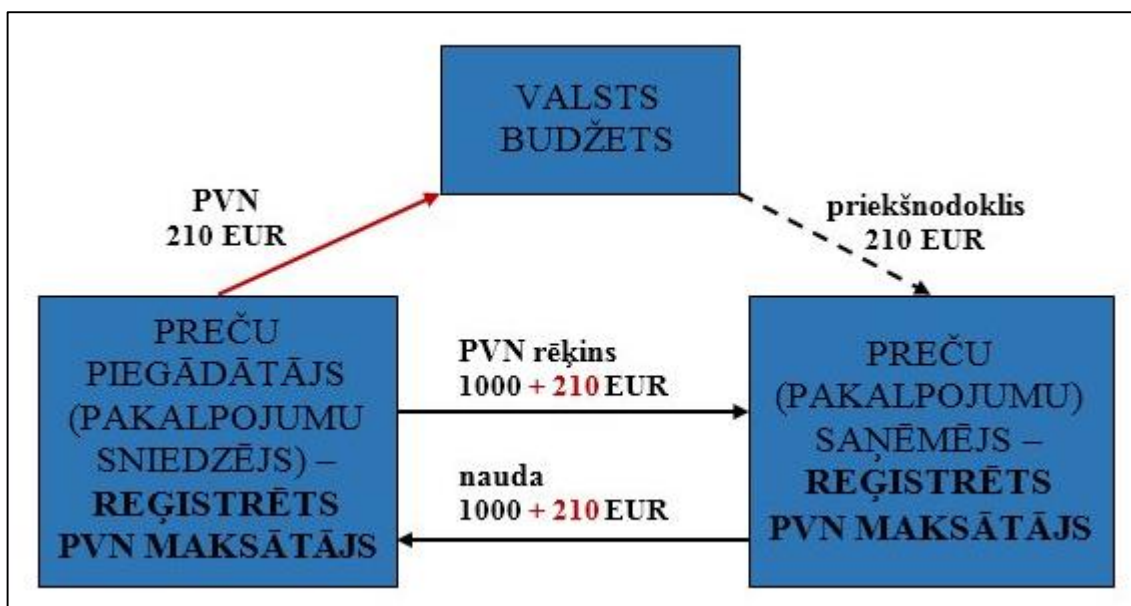
Tāpat PVN direktīvas 395.pants nav izmantojams, ja dalībvalsts vēlas ieviest apgriezto PVN maksāšanas kārtību plašam darījumu lokam.

Latvija ir izmantojusi tiesības ieviest apgriezto PVN maksāšanas kārtību dažādās nozarēs. Izmantojot PVN direktīvas 395.pantā paredzēto mehānismu, Latvijā apgrieztā PVN maksāšanas kārtība ir ieviesta kokmateriālu tirdzniecībai un ar kokmateriālu tirdzniecību sastātajiem pakalpojumiem.

Papildus kokmateriālu sektoram Latvijā apgriezto PVN maksāšanas kārtību saskaņā ar PVN direktīvas 199.panta noteikumiem ir ieviesta būvniecības pakalpojumu darījumos, kā arī metāllūžņu piegādēm un ar to saistītu pakalpojumu sniegšanai. Jāsaka, minētajās nozarēs apgrieztā PVN maksāšanas kārtība ir nākusi par labu, jo tagad PVN strīdu, kur iesaistīti metāllūžņu un kokmateriālu jomu uzņēmumi, ir kļuvuši mazāk. Kā izņēmums vienīgi minams būvniecības sektors, jo PVN strīdi būvniecības sektorā ir sastopami diezgan bieži. Viens no iemesliem noteikti ir minams, ka apgrieztā PVN maksāšanas kārtība nav ieviesta būvmateriālu piegādēm. [15, 19]

Pievienotās vērtības nodokļa likumā noteikta gan vispārīgā, gan PVN „reversā” (apgrieztā) maksāšanas kārtība darījumiem, kas veikti starp reģistrētiem nodokļa maksātājiem iekšzemē.

Attēlos atspoguļots piemērs, kā atšķiras PVN „reversā” (apgrieztā) maksāšanas kārtība no vispārīgās PVN maksāšanas kārtības, ja tiek veikta preču piegāde (sniegts pakalpojums) starp reģistrētiem PVN maksātājiem iekšzemē, pieņemot, ka darījuma vērtība ir 1000 EUR un darījumam tiek piemērota PVN likme 21% apmērā.



1.1. att. Vispārīgā PVN piemērošanas kārtība Latvijā<sup>1</sup>

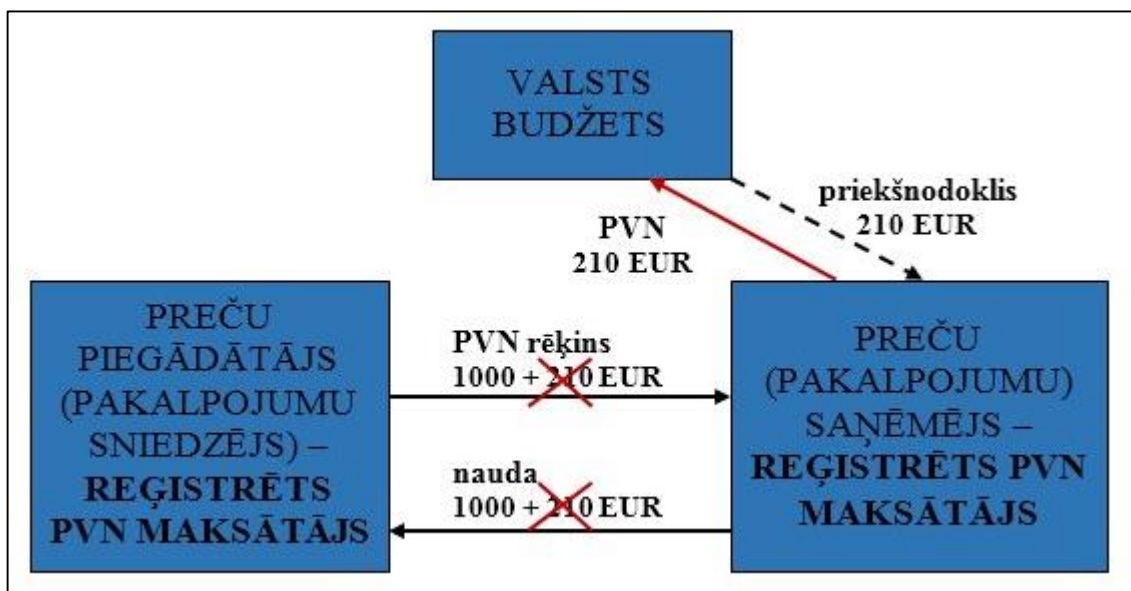
Vispārīgās PVN piemērošanas kārtības gadījumā (skat. 1.1. att.):

1. preču piegādātājs (pakalpojumu sniedzējs) izraksta preču vai pakalpojumu saņēmējam PVN rēķinu, kurā norāda:
  - piegādāto preču (sniegto pakalpojumu) vērtību 1000 EUR;
  - PVN likmi 21% apmērā aprēķināto PVN summu 210 EUR (t.i., 1000 EUR x 21%);
  - iekļauj savā PVN deklarācijā darījuma vērtību 1000 EUR un aprēķināto PVN summu kā valsts budžetā maksājamo PVN 210 EUR.
2. preču (pakalpojumu) saņēmējs:
  - samaksā preču piegādātājam (pakalpojumu sniedzējam) PVN rēķinā norādīto atlīdzību un PVN summu 1210 EUR (t.i., 1000 EUR + 210 EUR);

<sup>1</sup> 2013.gada spēkā esošais regulējums PVN, pieejams: [http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/nodoklu\\_politika/pievienotas\\_vertibas\\_nodoklis/no\\_2013\\_gada\\_speka\\_es\\_osais\\_regulejums/](http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/nodoklu_politika/pievienotas_vertibas_nodoklis/no_2013_gada_speka_es_osais_regulejums/) Skatīts: 12.12.2015

- ja iegādātās preces (saņemtie pakalpojumi) paredzēti preču vai pakalpojumu saņēmēja apliekamo darījumu nodrošināšanai, iekļauj PVN rēķinā norādīto PVN summu savā PVN deklarācijā kā atskaitāmo priekšnodokli 210 EUR.

Vispārīgās PVN piemērošanas kārtības gadījumā preču (pakalpojumu) saņēmējs var būt arī ar PVN neapliekamā persona, kurai nav tiesību atskaitīt priekšnodokli.



1.2. att. PVN "reversā" (apgrieztā) maksāšanas kārtība Latvijā<sup>1</sup>

PVN "reversās" (apgrieztās) maksāšanas kārtības gadījumā (1.2. att.):

1. preču piegādātājs (pakalpojumu sniedzējs):

- izraksta preču (pakalpojumu) saņēmējam PVN rēķinu, kurā norāda piegādāto preču (sniegto pakalpojumu) vērtību bez PVN 1000 EUR;

- iekļauj savā PVN deklarācijā darījuma vērtību 1000 EUR;

<sup>1</sup> 2013.gada spēkā esošais regulējums PVN, pieejams: [http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/nodoklu\\_politika/pievienotas\\_vertibas\\_nodoklis/no\\_2013\\_gada\\_speka\\_es\\_ossais\\_regulejums/](http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/nodoklu_politika/pievienotas_vertibas_nodoklis/no_2013_gada_speka_es_ossais_regulejums/) Skatīts: 12.12.2015

2. preču (pakalpojumu) saņēmējs:
- samaksā preču piegādātājam (pakalpojumu sniedzējam) PVN rēķinā norādīto preču (pakalpojumu) vērtību 1000 EUR;
  - aprēķina atbilstošu PVN summu no PVN rēķinā norādītās darījuma vērtības, piemērojot PVN likmi 210 EUR (t.i., 1000 EUR x 21%);
  - iekļauj aprēķināto PVN summu savā PVN deklarācijā kā valsts budžetā maksājamo PVN 210 EUR;
  - ja iegādātās preces (saņemtie pakalpojumi) paredzēti preču vai pakalpojumu saņēmēja apliekamo darījumu nodrošināšanai, iekļauj aprēķināto PVN summu savā PVN deklarācijā kā atskaitāmo priekšnodokli 210 EUR.

PVN „reversā” (apgrieztā) maksāšanas kārtība piemērojama Pievienotās vērtības nodokļa likumā noteiktām preču vai pakalpojumu kategorijām, ja preču piegādātājs (pakalpojumu sniedzējs) un preču (pakalpojumu) saņēmējs ir reģistrēti PVN maksātāji un darījums veikts iekšzemē.

Latvijā, pēc autores domām, papildus nozarēm ieviest nodoļu apgriezto maksāšanu nav vēlams, jo augstās ēnu ekonomikas dēļ tas būtu kā pārāk liels slogs valsts aparātam. Kaut arī tuvāko gadu laikā, valsts neplāno piemērot PVN apgriezto maksāšanu, pirms tam ir nepieciešams izstrādāt konkrētas nozares pētījumus, apkopot datus.

### **1.3. Pievienotās vērtības nodokļa elementi**

Jebkurš nodoklis, arī pievienotās vērtības nodoklis, var tikt noteikts, izmantojot nodokļa elementus, kas pēc satura un būtības ir nepieciešami un pietiekami, lai noteiktu nodokļa maksātāja saistības attiecībā uz konkrēto nodokli. [10, 13]

Kā galvenos Pievienotās vērtības nodokļa elementus var izdalīt četrus sekojošus:

- Maksātāji jeb subjekti;
- Objekts;
- Bāze;
- Priekšnodoklis.

### **Maksātāji jeb subjekti**

Ņemot vērā sarežģīto Pievienotās vērtības nodokļa administrēšanu, tās vienkāršošanai valstī ierobežo nodokļu maksātāju (apliekamo personu loku) ar noteiktajām robežām, kā arī pastāv prasība reģistrēties nodokļu administrācijā. [11, 57]

Visās Eiropas Savienības valstīs pastāv prasība reģistrēties nodokļu administrācijā, lai varētu izrakstīt nodokļa rēķinus un saņemt priekšnodokļa atmaksu. Neapliekamās personas, kas nav pievienotās vērtības nodokļa maksātājas nevar piemērot pievienotās vērtības nodokli un ir uzskatāms par gala patērētājiem pievienotās vērtības nodokļa aprēķināšanas vajadzībām. Sliekšņa noteikšanai pamatā ir lietderības, kā arī administratīvi tehniskie apsvērumi.

Latvijā pastāv norma, kura nosaka – iekšzemes nodokļa maksātājs ir tiesīgs neregistrēties Valsts ieņēmumu dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, ja tā veikto ar nodokli apliekamo preču piegāžu un sniegto pakalpojumu kopējā vērtība iepriekšējo 12 mēnešu laikā nav pārsniegusi 50 000 eiro. [1]

Ja neregistrēts nodokļa maksātājs veicis preču iegādi Eiropas Savienības teritorijā un ja šo preču kopējā vērtība bez nodokļa kārtējā kalendāra gadā sasniedz vai pārsniedz 10 000 eiro, nodokļa maksātājs līdz tam taksācijas periodam sekojošā mēneša piecpadsmitajam datumam, kad ir sasniegts vai pārsniegts šajā likumā noteiktais reģistrācijas sliksnis — 10 000 eiro —, iesniedz Valsts ieņēmumu dienestam reģistrācijas iesniegumu.

Ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrāciju Valsts ieņēmumu dienests ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrē kā:

- 1) fiziskās personas;
- 2) juridiskās personas;
- 3) personālsabiedrības;

4) personu grupas pilnvaroto fizisko personu, ja personu grupa kopīgas saimnieciskās darbības veikšanai darbojas uz līguma pamata;

5) PVN grupu, norādot PVN grupas galveno uzņēmumu, kurš uzņemas saistības PVN grupas vārdā iesniegt nodokļa deklarāciju un pildīt citus reģistrēta nodokļa maksātāja pienākumus (turpmāk — galvenais uzņēmums);

6) fiskālo pārstāvi. [11]

PVN maksātāja statuss daudziem ir izdevīgs gadījumos, ja priekšnodokļa summa, kas samaksāta materiālo vērtību piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam ir lielāka par PVN summu, kas uzrādīta realizēto preču rēķinos, Šādos gadījumos, aprēķinot budžetā iemaksājamā nodokļa summa, tā veidosies kā negatīvs lielums. Praksē tas nozīmē, ka Valsts budžets attiecībā uz konkrētā nodokļa maksātāja PVN summu ir nodokļa maksātāja parādniēks un tāpēc Valsts pienākums ir viņam atgriezt pārmaksāto nodokļa summu. [12,105]

Autore uzskata, ka pievienotās vērtības priekšnodokļa atskaitīšanas mehānisms padara to par unikālu nodokli, jo pievienotās vērtības nodokļa faktisko iekasēšanas funkciju pilda komersants, nevis Valsts Ieņēmumu dienests. Komersants, saimnieciskās darbības veicējs, to iekasē no preču vai pakalpojumu galapatērētāja un tālāk samaksā valsts budžetā. Var teikt, ka pievienotās vērtības nodokļa ieņēmumu apmērs ir atkarīgs no Valsts Ieņēmumu dienesta (turpmāk tekstā – VID) un komersanta savstarpējās sadarbības efektivitātes.

Valsts ieņēmumu dienestam ir arī tiesības pieņemt lēmumu par izslēgšanu no reģistra, ja:  
*pēc nodokļa maksātāja iniciatīvas:*

1) reģistrēts nodokļa maksātājs (izņemot PVN grupu) iesniedz VID pamatotu iesniegumu par tā izslēgšanu no VID PVN maksātāju reģistra;

2) reģistrēts nodokļa maksātājs, kas ir valsts vai pašvaldības iestāde vai pašvaldība, iesniedz VID pamatotu iesniegumu par tās izslēgšanu no VID PVN maksātāju reģistra, kurā paziņo, ka neplāno turpmāk saņemt būvniecības pakalpojumus un veikt ar nodokli apliekamus darījumus;

4) reģistrēts nodokļa maksātājs 30 dienu laikā pēc noteiktā nodokļa deklarācijas iesniegšanas termiņa neiesniedz nodokļa deklarāciju;

5) reģistrēts nodokļa maksātājs nodokļa deklarācijā sniedz nepatiesu informāciju;

6) reģistrēts nodokļa maksātājs pēc VID rakstveida pieprasījuma neiesniedz nodokļa aprēķinu pārbaudei nepieciešamos dokumentus;

7) reģistrēts nodokļa maksātājs (izņemot citas dalībvalsts nodokļa maksātāju) nav sasniedzams juridiskajā adresē vai deklarētās dzīvesvietas adresē vai arī šī adrese faktiski nepastāv;

8) PVN grupa vairs neatbilst Pievienotās vērtības nodokļa likuma 64.panta

9) fiskālā pārstāvja darbības laikā iestājas vismaz viens no šādiem apstākļiem:

a) fiskālais pārstāvis neievēro 4., 5.,6. vai 7. punkta

b) kārtējā mēneša piektā datumā fiskālajam pārstāvim ir par Pievienotās vērtības nodokļa likuma 65.panta pirmās daļas 6.punktā minēto uzkrājuma vai galvojuma apmēru lielāks nodokļa parāds valsts budžetam, un nodokļa samaksas termiņš nav pagarināts (atlikts, sadalīts) normatīvajos aktos par nodokļiem un nodevām noteiktajā kārtībā;

c) fiziskajai personai vai juridisko personu pārstāvēt tiesīgai personai ir sodāmība par krāpšanu, dokumentu viltošanu, izvairīšanos no nodokļu un tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas vai citiem noziedzīgiem nodarījumiem, kuri var ietekmēt nodokļu apmēra noteikšanu (Pievienotās vērtības nodokļa likuma 73.pants). [18]

## **Objekts**

Pievienotās vērtības nodokļa objekts ir maksātāja pievienotā vērtība, kas būtībā ir starpība starp apliekamās darbības gūtajiem ieņēmumiem un materiāliem izdevumiem, kas saistīti ar apliekamās darbības veikšanu. [10, 20]

Lai varētu precīzi definēt nodokļa objektu, no sākuma ir jāizprot, kas ir apliekama darbība un apliekamais darījums, kurā brīdī darījums skaitās par notikušo un kā noteikt darījuma vietu.

Ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamie darījumi ir:

- preču piegāde par atlīdzību, arī pašpatēriņš;
- pakalpojumu sniegšana par atlīdzību, arī pašpatēriņš;
- preču imports;
- preču iegāde Eiropas Savienības teritorijā ir arī apliekamās personas preču pārvietošana no citas dalībvalsts uz iekšzemi šīs personas uzņēmējdarbības nodrošināšanai citā dalībvalstī;
- neapliekamu personu veiktā jaunu transportlīdzekļu iegāde Eiropas Savienības teritorijā.

Visiem augstāk minētiem apliekamo darījumu veidiem var dot īso skaidrojumu.

*Preču piegāde* — darījums, kas izpaužas kā īpašuma tiesību uz lietu nodošana citai personai, lai tā varētu rīkoties ar lietu;

*Pakalpojumu sniegšana* — darījums, kas nav preču piegāde; par pakalpojumu sniegšanu uzskata arī:

- a) nemateriālā īpašuma (nemateriālo vērtību un tiesību) pārdošanu (nodošanu);
- b) saistības atturēties no kādas darbības vai rīcības vai pieļaut kādu darbību vai rīcību;
- c) lietu nomu;
- d) būvdarbu veikšanu.

*Preču imports* — preču ievešana Eiropas Savienības teritorijā no trešajām valstīm vai trešajām teritorijām, tās izlaižot brīvam apgrozījumam.

*Preču piegāde Eiropas Savienības teritorijā* — preču piegāde, ja preces no vienas dalībvalsts nosūta vai transportē uz citu dalībvalsti un šo preču nosūtīšanu vai transportēšanu veic preču piegādātājs vai preču saņēmējs, vai trešā persona preču piegādātāja vai preču saņēmēja vārdā. [1]

Ir svarīgi noteikt pareizi preču piegāžu un pakalpojumu sniegšanas vietu, lai varētu noteikt, vai tā uzskatāma par iekšzemi vai nē, un varētu attiecīgi piemērot nodokļa likmi.

Preču piegādes vieta:

- Ja preces nosūta vai transportē, preču piegādes vieta (arī preču piegādei Eiropas Savienības teritorijā) ir vieta, kur preces atrodas brīdī, kad sākas preču nosūtīšana vai transportēšana preču saņēmējam;
- Ja preces nenosūta vai netransportē, preču piegādes vieta ir vieta, kur preces atrodas to piegādes brīdī;
- Ja preces, ko nosūtījis vai transportējis preču piegādātājs, preču saņēmējs vai trešā persona, montē vai uzstāda preču piegādātājs vai trešā persona viņa vārdā, preču piegādes vieta ir vieta, kur preces montē vai uzstāda;
- Preču tālpārdošanas darījumos par preču piegādes vietu uzskata dalībvalsti, kurā preces atrodas brīdī, kad beidzas to nosūtīšana vai transportēšana preču saņēmējam;
- Ja preces piegādā pasažieriem uz kuģiem, gaisakuģos vai vilcienos to pārvadājuma posmā Eiropas Savienības teritorijā, preču piegādes vieta ir pasažieru pārvadājuma sākumpunkts;

- Ja nodokļa maksātājam piegādā gāzi, izmantojot dabasgāzes sistēmu, kas atrodas Eiropas Savienības teritorijā preču piegādes vieta ir šā nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības mītnes vieta vai vieta, kur tam ir pastāvīgā iestāde, vai, ja šai personai nav saimnieciskās darbības mītnes vietas vai pastāvīgās iestādes, deklarētā dzīvesvieta, bet, ja tādas nav, — pastāvīgās uzturēšanās vieta, ja tiek izpildīti visi šādi nosacījumi:

1) nodokļa maksātāja saimnieciskā darbība ir gāzes, elektroenerģijas, siltumenerģijas vai dzesēšanas enerģijas pirkšana un tālākpārdošana;

2) nodokļa maksātāja gāzes, elektroenerģijas, siltumenerģijas vai dzesēšanas enerģijas paša patēriņš ir niecīgs. [1]

Par pakalpojuma sniegšanas vietu uzskatāma pakalpojumu sniedzēja juridiskā adrese vai deklarētā dzīvesvieta.

Pēc autores domām, preču sniegšanas vietai ir jāpievērš īpaša uzmanība saņemot vai izrakstot nodokļu rēķinus, jo tā ir būtiska nianse PVN likmes piemērošanai. Kā piemērs ir brīvās ekonomiskās zonas un speciālās ekonomiskās zonas, kurās šī PVN piemērošana ir atvieglota, līdz ar to izrakstot nodokļa rēķinu ir svarīgi norādīt darījuma vietu.

Nosakot nodokļa objektu, viens no svarīgākajiem aspektiem ir darījuma brīdis. Preču piegāde ir notikusi, ja prece nosūtīta vai atlīdzība par preču piegādi saņemta pirms preču nosūtīšanas. Preču iegāde Eiropas Savienības teritorijā arī uzskata par notikušu, ja samaksa (atlīdzība) par precī veikta avansā. Pakalpojuma sniegšana ir notikusi, ja pakalpojums sniegts pasūtītājam vai atlīdzība par pakalpojumu saņemta pirms pakalpojuma sniegšanas. Apliekamās personas pienākums šajā gadījumā ir izrakstīt nodokļa rēķinu un veikt pašpatēriņa uzskaiti grāmatvedībā.

Ja darījums ir noticis, apliekamai personai ir pienākums 15 dienu laikā no darījuma dienas izrakstīt nodokļa rēķinu par jebkuru no nodokli apliekamu preču piegādi vai pakalpojumu. [8, 318-319]

### **Bāze**

Nodokļu bāze ir nodokļa objekta kvantitatīvais raksturojums, kas ļauj noteikt apliekamā objekta kvantitatīvus rādītājus, kuriem tiek piemērota nodokļa likme. [10, 14]

Nodokļa objekts ir pievienotā vērtība. Produkcijas vai pakalpojuma ražotāja pievienoto vērtību aprēķina ar sakarību, kur no neto uzņēmuma ieņēmumiem atņem pirktu materiālu pakalpojumu vērtību.

Ja no konkrētā pārskata periodā saražotās, bet nepārdotās produkcijas atskaita patērētās materiālās vērtības (izejvielas, materiālus, enerģiju) un citu organizāciju sniegto pakalpojumu vērtību, tad tai tiek iegūta vērtība, kuru uzņēmums ir pievienojis pirmo materiālu un pakalpojumu vērtībai. Pievienoto vērtību veido personālam aprēķinātā darba alga ar darba devēja sociālās apdrošināšanas maksājumiem un gūtā peļņa.

Tautsaimniecībā kopumā preču pievienotā vērtība veidojas katrā preču ražošanas un sadales ķēdes posmā.

Ar PVN apliekamais subjekts ir produkcijas vai pakalpojumu pārdevējs, bet patiesībā nodokļa maksātājs ir pircējs jeb pirktās produkcijas un pakalpojumu galīgais patērētājs. Pārdevējs funkcionē kā nodokļa iekasētājs no preču pircējiem, lai iekasēto nodokļu summu pēc tam pārskaitītu valsts budžetā.

Autore uzskata, ka tomēr produktu vai pakalpojumu pārdevējs budžetā pārskaita ne visu pārdošanas procesā iekasēto nodokļu summu, bet gan tikai tās daļu, kura aprēķināta no pārdošanas procesā iekasētas nodokļa summas, atskaitot samaksāto nodokļa summu par iegādātām precēm savas saimnieciskās darbības vajadzībām.

No nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības vajadzībām iepirkto preču vērtības atsevišķi nodalīto un uzskaitīto pievienotās vērtības nodokļa summu sauc par priekšnodokli. Tātad priekšnodoklis ir pievienotās vērtības nodokļa summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā rēķinā par iegādātajām precēm tās saimnieciskās darbības vajadzībām. Budžetā maksājamās PVN summas aprēķins atspoguļots zemāk norādītajā attēlā. [12, 491]

### **Priekšnodoklis**

Kā redzams 1.3.attēlā budžetā maksājamā PVN summas veidojas no pievienotās vērtības summas, ko samaksājuši pircēji, iegādājoties preces un pakalpojumus no preču pārvadātājiem starpības ar priekšnodokli jeb PVN summas, ko samaksājuši pārdevēji, iegādājoties preces un pakalpojumus, kas nepieciešami viņu turpmākai saimnieciskajai darbībai.

**Pievienotās vērtības nodokļa summa, ko samaksājuši pircēji, iegādājoties preces un pakalpojumus no preču pārdevēja**

-

**Priekšnodoklis jeb PVN summas, ko samaksājis pārdevējs, iegādājoties preces un pakalpojumus, kas nepieciešami viņa saimnieciskajai darbībai**

=

**PVN summa, kas jānomaksā budžetā pārskata periodā**

**1.3. att. Budžetā iemaksājamās pievienotās vērtības nodokļa summas aprēķina kārtība<sup>1</sup>**

Priekšnodoklis ir tā PVN daļa, ko uzņēmums samaksā, iegādājoties preces vai pakalpojumus, proti, tas ir 21% (standartlikme LR), kas ir iekļauts pirkuma cenā. Ja uzņēmuma darbība ir ar PVN apliekama darbība un uzņēmums ir reģistrējies kā PVN maksātājs, uzņēmumam ir tiesības no valsts atprasīt samaksāto summu.

Līdz ar to var secināt, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitāmais nodoklis kļūst iekasējams. Tādējādi tajā pat brīdī, kad preču vai pakalpojuma piegādātajam saskaņā ar likumu rodas saistības maksāt PVN valsts budžetā, pircējam rodas tiesības atskaitīt priekšnodokli, ja saņemtās preces vai pakalpojumi ir paredzēti apliekamu darījumu nodrošināšanai.

Piemēram, uzņēmums iegādājas izejvielas par 100,00 EUR + 21% PVN (priekšnodoklis ir 21,00 EUR), saražo precis un pārdod to par 110 EUR + 21% PVN (23,1 EUR). Uzņēmumam aprēķinātā nodokļa summa ir 23,1 EUR, kas būtu maksājama valsts budžetā, bet, tā kā tam ir iespēja atskaitīt šo summu no maksājamās summas, no priekšnodokļa 21 EUR apmērā, sanāk, ka tas samaksā vien starpību – 2,1 EUR. Tādējādi priekšnodoklis samazina maksājamā nodokļa daļu.

Priekšnodokli varat atskaitīt par tām precēm un pakalpojumiem, ko uzņēmums ir iegādājies savu apliekamo darījumu nodrošināšanai. Priekšnodokļa atskaitīšanā svarīga nozīme ir nodokļa rēķinam: tas jāsaņem no citas apliekamas personas; tajā jābūt uzrādītai visai nepieciešamajai informācijai.

Lai nodrošinātu sistēmas neitralitāti, PVN sistēma viens no svarīgākajiem elementiem ir PVN priekšnodokļa atskaitīšanas mehānisms.

---

<sup>1</sup> **Krogzeme H.**, *Finanses un nodokļi*. Rīga, RTU tipogrāfija, 2010. 491. lpp

PVN atskaitīšanas mehānisms Eiropas Savienības tiesas (EST) jurisdiktūrā atzīts par PVN sistēmas pamatprincipu, komersanta tiesībām, kuras principā nevar tikt ierobežotas. Šo atskaitīšanas mehānismu var skatīt Eiropas Savienības tiesas spriedumu apvienotajās lietās C-110/98, C-147/98 *Gabalfrisa and Others* para 4, kā arī spriedumu apvienotajās lietās Nr. C-80/11 un C-142/11. [15, 18]

Var secināt, ka īstenojot PVN priekšnodokļa atskaitīšanas mehānismu, veidojas sistēma, ka PVN slogs cauri visai darījumu ķēdei tiek pārnests uz pakalpojumu vai preču galapatērētāju.

Ja darījumu ķēdē darbojas negodprātīgas personas, tad PVN neitralitāte un maksāšanas pienākuma pārbīde lejup pa darījumu ķēdi tiek izjaukta. Rezultātā var rasties situācija, kad PVN tiek atskaitīts vairāk, nekā pienākas (darījums nav noticis, izmantojot fiktīvas transakcijas), vai no darījuma partnera kopā ar preču vai pakalpojuma atlīdzību saņemtais PVN netiek pilnībā nomaksāts budžetā (darījums noticis, daļa PVN netiek budžetā nomaksāts). Ja nepamatota PVN pārmaxa tiek no valsts puses atzīta (fiktīvi darījumi), tad valsts budžetam tiek radīti zaudējumi visas PVN summas apmērā, jo, vai nu valsts nepamatoti atmaksā PVN negodīgajam komersantam, vai negodprātīgais komersants nesamaksā maksājamo summu PVN budžetā.

Savukārt, ja darījums noticis, preces un/vai pakalpojumi saņemti, bet darījumu partneris darījuma rezultātā saņemto budžetā maksājamo PVN valstij nepārskaita, tad valsts zaudē tikai daļu no PVN kopsummas. Proti, pazudušā komersanta budžetā maksājamo PVN daļu, kura veidojas no šīs personas saimnieciskās darbības rezultātā radītās pievienotās vērtības precēm vai pakalpojumiem. Var gadīties, ka persona, kas nav nomaksājusi maksājamo PVN, meklējam tālu lejupejošā darījumu ķēdē, bet darījuma partneris ir viens no vairākiem “buferu” uzņēmumiem, kuram/kuriem budžetā maksājamais PVN neveidojas dēļ tā, ka tā preces pārdotas arniecīgu uzcenojumu. [15, 19]

Pēc autores domām, valsts šādus zaudējumus ciest nevēlas, tāpēc bieži sastopamas situācijas, kad VID, veicot auditu, negodprātīgas personas darījumu partnerim, valsts zaudējumus liek segt šim negodprātīgajam, bet nepietiekami uzmanīgajam nodokļa maksātājam. Šādā situācijā nodokļa maksātājs tiek padarīts par līdzdalībnieku krāpšanas shēmā, ja tiek konstatēts, ka tas nav zinājis ka PVN budžetā netiks nomaksāts pilnā apmērā.

## 1.4. Pievienotās vērtības nodokļa likmes un nozīme budžetā

Nodokļa likme ir konkrēta nodokļa lielums uz vienu nodokļa bāzes lielumu, kas var būt noteikts absolūtā summā vai procentos (pievienotās vērtības nodokļa gadījumā) no bāzes lieluma. Pievienotās vērtības nodoklim tiek piemērojama proporcionālā nodokļa likme (paliek nemainīga, pieaugot nodokļa bāzei). Nodokļa likmes var tikt diferencētas pēc nodokļa maksātāja vai darījuma veida. [10, 15]

Eiropas Savienības dalībvalstīs pašlaik (dati uz 2015.gada 1.septembri) piemērojamās PVN likmes ir aplūkojamas 1. pielikumā. Lielākajā daļā valstu piemēro divas PVN likmes.

Pamatlikmju lielumi variējas no 17% (Luksemburgā) līdz 27% Ungārijā. Baltijas valstīs – Igaunijā (standart likme 20%), bet samazinātā – 9%, Lietuvā PVN standart likme ir 21%, samazinātā – 5/9%, Latvijā piemēro vidējo, salīdzinot ar citām ES dalībvalstīm, nodokļa standart likme – 21%, samazinātā – 12%.

Tādas valstis kā Francija, Apvienotā Karaliste un Īrija piemēro PVN daļskaitļu likmes, kas komplicē tā aprēķinu. PVN likme ir diferencēta trijās daļās - tādās valstīs kā Spānija, Francija, Īrija, Itālija un Luksemburga. Pati mazākā no samazinātajām likmēm tiek piemērota Francijā un tā sastāda 2.1%. 6. ES direktīva atļauj piemērot samazinātās likmes 5% robežās, un tieši tādas arī ir Horvātijā, Kiprā, Lielbritānijā, Lietuvā, Maltā, Polijā, Rumānijā un Ungārijā.

Eiropas Savienībā pievienotās vērtības nodokļa likmes nepārsniedz 27%, lai gan dalībvalstis var brīvi izvēlēties arī augstākas. Eiropas Padomes Sestajā direktīvā, ir pieļaujamas divu veidu standart likmes, kas nevar būt zemākas par 15 % un dalībvalstis savā teritorijā var piemērot arī vienu vai divas samazinātās likmes, tas ir saistīts ar to, ka šī nodokļa piemērošana atšķirīgās Eiropas Savienības valstīs var būtiski izkropļot konkurences nosacījumus Eiropas kopējā tirgū.

Izanalizējot 1. pielikuma datus, autore nonāk pie secinājumiem. Pirmkārt, pastāv dažādas nodokļa likmes. Otrkārt, PVN aprēķināšanas un samaksas procedūras valsts iekšienē atšķiras no analogās procedūras tirdzniecībā starp dažādām ES dalībvalstīm.

Pievienotās vērtības nodokļa bāze nemitīgi tiek mainīta un pielāgota konkrētiem faktoriem. Kā piemēru, autore min, dažāda veida kultūras pasākumus, kuriem šobrīd netiek piemēros pievienotās vērtības nodoklis, bet jau 2015.gada beigās par tā piemērošanu aktīvi tiek diskutēts.

Mūsdienās tas tiek vairāk kontrolēts, piemērojot vien trīs pievienotās vērtības nodokļa likmju veidus, katrai Eiropas Savienības dalībvalstij tiek dotas iespējas likmi noteikt pašām, ievērojot tikai minimālās un maksimālās likmju robežas.

Latvijā nodokļa likmi 21% (standart likme) apmērā nosaka apliekamiem darījumiem. Nodokļa 0% apmērā piemēro apliekamiem darījumiem saskaņā ar likuma “Pievienotās vērtības nodokļa likums” 7., 13., 28., 33. un 34.pantu. Nodokļa 12% (pazemināta likme) apmērā nosaka apliekamiem darījumiem saskaņā ar likuma “Pievienotās vērtības nodokļa likums” 6<sup>2</sup> pantu.

Latvijā 12% pievienotās vērtības nodokļa likmi piemēro:

- medikamentu un medicīnisko ierīču piegādei;
- zīdaiņiem paredzēto specializēto pārtikas produktu piegādēm;
- pasažieru un to bagāžas regulāro pārvadājumu pakalpojumiem iekšzemē;
- iespieddarba vai elektroniska izdevuma formā izdotai mācību literatūras un oriģinālliteratūras piegādei;
- avīžu, žurnālu, biļetenu un citu periodisko izdevumu piegādei;
- izmitināšanas pakalpojumiem tūristu mītnēs;
- koksnes kurināmā piegādēm;
- siltumenerģijas piegādei; [1]

Latvijā nodokļa 0% likmi piemēro:

- preču eksportam;
- preču piegādei muitas noliktavās un brīvajās zonās;
- piegādei Eiropas Savienības teritorijā;
- jauna transportlīdzekļa piegādei citas dalībvalsts jebkurai personai;
- beznodokļu tirdzniecības veikalos veiktajām preču piegādēm fiziskajām personām, kuras izbrauc no iekšzemes uz trešajām valstīm vai trešajām teritorijām;

- kuģu piegādei un importam;
- degvielas uzpildei un apgādei paredzēto preču piegādei karakuģiem;
- gaisakuģu piegādei un importam, kurus lieto aviosabiedrības, kas darbojas par atlīdzību galvenokārt starptautiskos maršrutos;
- preču piegādēm, ja trešās valsts vai trešās teritorijas fiziskā persona, kas nav nodokļa maksātājs Eiropas Savienības teritorijā, izved iekšzemē iegādātās preces no Eiropas Savienības teritorijas;
- preču piegādēm un pakalpojumiem, kas sniegti diplomātiskajām un konsulārajām pārstāvniecībām, starptautiskajām organizācijām, u.c.

Aplūkojot autores veidoto 1.1. tabulu, var secināt, ka būtiskas pievienotās vērtības nodokļa standarta likmes svārstības nav novērojamas.

*1.1. tabula*

### **PVN likmes Latvijā no 2008.-2015.gadam<sup>1</sup>**

<b>Gads</b>	<b>Standart likme (%)</b>	<b>Pazeminātā likme (%)</b>	<b>Nodokļa 0 % likme</b>
2008.	18	5	Piemēro
2009.	21	12	Piemēro
2010.	21	10	Piemēro
2011.	22	12	Piemēro
2012.	21*	12*	Piemēro
2013.	21	12	Piemēro
2014.	21	12	Piemēro
2015.	21	12	Piemēro

*\*Pievienotās vērtības nodokļa likmes no 01.07.2012, līdz 30.06.2012 tika piemērotas: standart likme – 22%, pazeminātā likme 12%*

<sup>1</sup> Autores veidota tabula, izmantojot informācijas avotu. Pieejams: <http://www.d-k.lv/lat/documents/helpfulinformation/15205/20232/> (Skatīts: 27.11.2015)

Tabulā ir iekļautas pēdējo astoņu gadu nodokļu likmes, kas sākot ar 2008.gada standarta likme – 18%, palielinoties 2009.gada – 21%. Kā būtiskākais tabulā minēts 2011.gads, kad standart likme ir palielināta līdz 22 % un tā saglabājusies nemainīga līdz 2012. gada 30.jūnijam. Pārējos tabulā aplūkotajos gados nodokļu standart likme – 21%, kas pastāv vēl šobrīd.

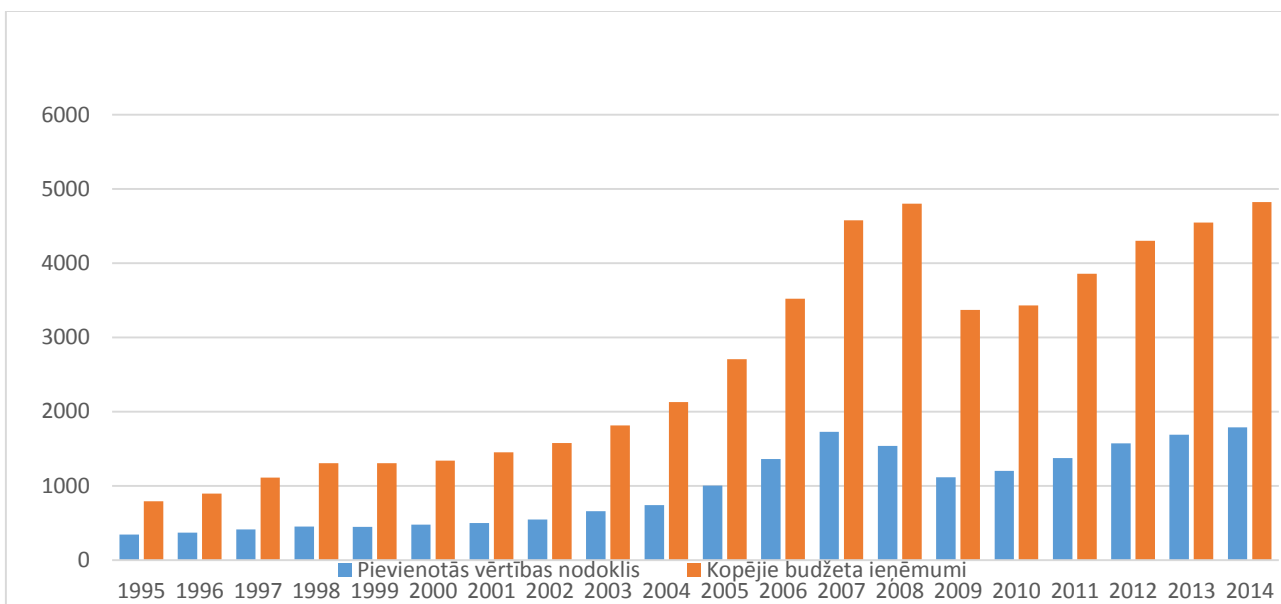
Pazeminātā pievienotās vērtības nodokļa likme sākot ar 2008.gada 5% likmi ir pieaugusi līdz 12%, kas saglabājusies nemainīga pēdējos piecus gadus.

Parasti tiek uzskatīts, ka iekasējot nodokļu ieņēmumus pieaugums jāpanāk, palielinot apliekamo bāzi, taču nepalielinot nodokļu likmes.

Katras valsts statistikā starptautisko organizāciju statistikas vajadzībām ir lietota sava klasifikācija. Parasti tiek izmantoti dalījumi pēc nodokļa maksātājiem vai nodokļa avota. Latvijas nodokļu klasifikāciju no normatīvo aktu viedokļa nosaka Ministru kabineta 2005.gada 27.decembra noteikumi Nr. 1032 “Noteikumi par budžetu ieņēmumu klasifikāciju”.

Budžeta ieņēmumu klasifikācija (skat. 2.pielikumā) ir veidota, ievērojot Eiropas statistikas vajadzībām lietoto Eiropas nacionālo kontu sistēmu (EKS.95), kā arī šī klasifikācija ir pamats Valsts kases ieņēmumu kontu numuru un nosaukumu veidošanas sistēmai. Pievienotās vērtības nodokļa ieņēmumi atbilst 1.5 grupai un tajā ietilpst kodi: 5.1.1.0, 5.1.2.0, 5.1.3.0, 5.1.4.0, 5.1.5.0, 5.1.6.0. [4]

Lai vieglāk būtu izvērtēt pievienotās vērtības nodokļa nozīmīgumu Latvijas budžetā, būtu lietderīgi aplūkot kopējo budžeta ieņēmumu un pievienotās vērtības nodokļa attiecību un daudzumu, kopš likuma “Par pievienotās vērtības nodokļa” pieņemšanu 1995.gada.



#### 1.4.att. Latvijas kopējie budžeta un PVN ieņēmumi no 1995.-2014.gadam (milj.eiro)<sup>1</sup>

Aplūkojot 1.4. attēlā, kopējos budžeta ieņēmumus un PVN ieņēmumus laika posmā no 1995.gada, kad tika pieņemts likums “Par pievienotās vērtības nodokli” līdz 2014.gadam, var secināt, ka tie ir pieauguši katru gadu, izņemot 2009.gada kritumu.

Kopējie budžeta ieņēmumi kopš 1995.gada (792,6 milj.eiro) pakāpeniski ir pieauguši, izņemot 2009.gadu, kā būtisku laika posmu var minēt 2007. un 2008.gadu, kad ieņēmumi būtiski palielinājās, līdz pat 4800,8 milj.eiro 2008.gadā. 2009.gadā tie ievērojami samazinājās par 1429,1 milj.eiro līdz – 3371,7 milj.eiro. Kopš 2009.gada kopējie budžeta ieņēmumi ir palielinājušies līdz 4825,4 milj.eiro 2014.gadā.

Aplūkojot pievienotās vērtības nodokļa ieņēmums, kopš 1995.gada nodokļa ieņēmumi ir palielinājušies no 342,7 milj.eiro – 1995.gadā, līdz pat 1787,3 milj.eiro – 2014.gadā. Līdzīgi kā ar kopējiem budžeta ieņēmumiem būtiska iezīme vērojama 2007.un 2008.gadā, kad ieņēmumi 2007.gadā sasniedza 1726,6 milj.eiro, kas ir tikai par 60,7 milj.eiro mazāk nekā 2014.gadā.

<sup>1</sup>

Autores

veidots

attēls,

izmantojot

[http://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/ekfin/ekfin\\_ikgad\\_valdfin/VF0030\\_euro.px/table/tableViewLayout1/?rxid=cdbc978c-22b0-416a-aacc-aa650d3e2ce0](http://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/ekfin/ekfin_ikgad_valdfin/VF0030_euro.px/table/tableViewLayout1/?rxid=cdbc978c-22b0-416a-aacc-aa650d3e2ce0) (Skatīts 01.11.2015)

Vērojot savstarpējās sakarības starp kopējiem budžeta ieņēmumiem un pievienotās vērtības nodokļa ieņēmumiem tā saglabājās vienmērīgi.

Attiecība starp šiem iepriekš apskatītajiem lielumiem vidēji 20 gados ir 36,29%, šis lielums raksturo cik procentus no kopējiem budžeta ieņēmumiem sastāda pievienotās vērtības nodoklis. Sākotnēji 1995.gadā šī attiecība bija 43,24%, taču šo lielumu attiecība ir nebūtiska novērtējot mūsdienu nodokļu sistēmu un budžeta ieņēmumus. Zīmīgajos 2007.un 2008. gados, šī attiecība bija 37,72 un 32,03%.

Iepriekš norādītās pievienotās vērtības nodokļa likmes, kas 2011. un 2012.gadā bija visaugstākās – 22%, nav ietekmējušas kopējos budžeta ieņēmumus, gan pievienotās vērtības nodokļa ieņēmumus. Protams, ieņēmumi ir pieauguši, taču uz kopējo datu skaita tie neizceļas.

Kā svarīgu, pēc autores domām ir jānovērtē 2014.gada pievienotās vērtības nodokļa lielums kopējā valsts ieņēmumu budžetā (skat 1.4.att.), kas sasniedz 37,04%, pēc šīs attiecības var novērtēt, ka pievienotās vērtības nodoklis ieņem vienu no būtiskākajām lomām Latvijas Republikas kopējos budžeta ieņēmumos.

## 2. BRĪVĀS EKONOMISKĀS ZONAS LATVIJĀ UN LR NORMATĪVO AKTU PIEMĒROŠANA BRĪVOSTĀS UN SPECIĀLAJĀS EKONOMISKAJĀS ZONĀS

### 2.1. Brīvās ekonomiskās zonas Latvijā

Brīvās ekonomiskās zonas darbības mērķis ir veicināt Latvijas Republikas līdzdalību starptautiskajā tirdzniecībā, piesaistīt investīcijas, attīstīt ražošanu un pakalpojumus, kā arī radīt jaunas darba vietas.

Latvijas Republikas teritorijā pastāv brīvostas, kā arī speciālās ekonomiskās zonas, kurās sabiedrības, noslēdzot līgumu ar brīvostas pārvaldi vai speciālās ekonomiskās zonas pārvaldi un saņemot attiecīgu atļauju, var veikt komercdarbību brīvās zonas režīmā. Šādu kapitālsabiedrību (komercsabiedrību) teritorijas ir brīvās zonas, un šīm kapitālsabiedrībām (komercsabiedrībām) tiek piemērots brīvās zonas režīms, t.i., nodokļu atvieglojumu un īpašu muitas kontroles pasākumu kopums.

Ārpuskopienas preces līdz brīvajai zonai pārvieto ar kādu no muitas procedūrām, kas tiek noslēgta, tiklīdz preces ievēd brīvajā zonā.

Pie muitas procedūrām pieder:

- Ievešana;
- Izvešana (eksports);
- Izvešana pārstrādei;
- Tranzīts.

Ievedot preces brīvajā zonā, tām piemēro atzītu preču izmantošanu – ievēšana brīvajā zonā. Preču glabāšanai brīvās zonas režīmā izmanto komercdokumentu.

Brīvajā zonā var novietot gan Kopienas, gan ārpuskopienas preces. Ievedot ārpuskopienas preces, tās neapliet ar muitas maksājumiem un tām nepiemēro tirdzniecības politikas pasākumus. Ievedot Kopienas preces, to statuss nemainās.

Ar precēm brīvajā zonā ir atļauta jebkura rūpnieciska, tirdznieciska vai pakalpojumu darbība. Par šādu darbību veikšanu iepriekš jāpaziņo muitas dienestiem. Licencētas kapitālsabiedrības (komercsabiedrības), kuru teritorijā tiek veiktas darbības, kas saistītas ar preču uzglabāšanu, apstrādi vai pārstrādi, pārdošanu vai pirkšanu, nodrošina preču uzskaiti.

Izvedot preces, tām jāpiemēro kāda no muitas procedūrām vai kāds no preču muižošanas un izmantošanas režīmiem.

Pirmais Latvijas brīvostu likums pieņemts 1921. gada 20. martā, un ar galveno mērķi - piesaistīt ārvalstu investorus.

Pēc deviņiem gadiem 1930. gada 9. oktobrī pieņēma noteikumus par Liepājas brīvostu, bet 1931. gada 29. jūlijā izsludināja pagaidu noteikumus par Ventspils brīvostu.

Lai veicinātu Latvijas eksporta attīstību, 1922. gada 24. oktobrī izdeva noteikumus par brīvteritoriju tiesību piešķiršanu rūpniecības uzņēmumiem, kuri ražo eksportam, bet 1923. gada 24. februārī pieņēma likumu "Par brīvteritoriju tiesību piešķiršanu rūpniecības uzņēmumiem, kuri ražo eksportam".

Šobrīd Latvijas brīvo ekonomisko zonu (turpmāk tekstā – BEZ) tiesisko pamatu veido valstī darbojošies likumdošanas un normatīvie akti.

Pie likumdošanas aktiem, kas netieši ietekmējuši Latvijas BEZ veidošanos, var pieskaitīt reģionālās attīstības likumdošanas aktus.

1996. gada 3. decembrī Ministru kabinets apstiprināja "Latvijas reģionālās attīstības politikas koncepciju", kuras 5.4. punktā noteikts, ka: "Jāattīsta jaunas, Latvijā vēl maz pazīstamas uzņēmējdarbības veicināšanas formas: brīvās ekonomiskās zonas, inovāciju centri, tehnoloģiskie parki, biznesa inkubatori."

1997. gada 22. maijā, pieņemts likums "Par īpaši atbalstāmajiem reģioniem", kura 7. pantā arī kā viens no reģionālās attīstības līdzekļiem (instrumentiem) minēta brīvu (speciālo) ekonomisko zonu izveidošana.

2002. gada 21. martā Saeimā pieņēma Reģionālās attīstības likumu, kas atcēla likumu "Par īpaši atbalstāmajiem reģioniem".

Pašreiz Latvijā ir spēkā četri BEZ likumi: divi par brīvostām (Rīgas - 1996. gada 6. novembrī un Ventspils - 1996. gada 19. decembrī), divi par speciālajām ekonomiskajām zonām (turpmāk tekstā SEZ) (Liepājas - 1997. gada 17. februārī un Rēzeknes - 1997. gada 1. oktobrī).

Abu brīvostu izveidošanas mērķis, kas minēts likumu 2. pantā, ir viens - veicināt Latvijas līdzdalību starptautiskajā tirdzniecībā, investīciju piesaisti, ražošanas un pakalpojumu attīstību, kā arī jaunu darba vietu radīšanu.

Liepājas SEZ un Rēzeknes SEZ dibināšanas mērķi likumos arī ir līdzīgi - veicināt tirdzniecību, rūpniecību, satiksmi (arī gaisa satiksmi un kuģniecību Liepājas SEZ) un preču eksportu un importu caur Latviju, bet papildus ir uzsvērts, ka SEZ jāveicina visa reģiona attīstība.

Noteikumus un kārtību par brīvajām zonām vai brīvajām muitas noliktavām un muitas režīmu - preču ieviešana brīvajā zonā vai brīvajā noliktavā - nosaka šādi normatīvie akti:

- Padomes 1992.gada 12.oktobra Regula (EEK) Nr.2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi, 166. - 181.pants;
- Komisijas 1993.gada 2.jūlija Regula (EEK) Nr.2454/93, ar ko nosaka īstenošanas noteikumus Padomes Regulai (EEK) Nr.2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi, 799. - 814. pants;
- 1996.gada 19.decembra "Ventspils brīvostas likums";
- 1997.gada 17.februāra "Liepājas speciālās ekonomiskās zonas likums";
- 1997.gada 1.oktobra "Rēzeknes speciālās ekonomiskās zonas likums";
- 2000.gada 9.marta "Rīgas brīvostas likums";
- 2001.gada 27.jūlija likums "Par nodokļu piemērošanu brīvostās un speciālajās ekonomiskajās zonās";
- Ministru kabineta 2006.gada 17.janvāra noteikumi Nr.60 "Preču uzskaites kārtība brīvajā zonā vai brīvajā noliktavā".

Galvenie ES likumdošanas akti, kas regulē BEZ darbību, ir:

- Eiropas Savienības Muitas kodekss;
- Eiropas Kopienas dibināšanas līguma 87. un 88. pants.

Dalībvalsts pati nosaka, kur zonas veidot un to teritoriju, bet dalībvalstu muitas iestādes sniedz Komisijai pieprasītās ziņas.

Var secināt, ka vienotās brīvo ekonomisko zonu likumdošanas trūkums apgrūtina stimulējošo mehānismu efektīvu ieviešanu un objektīvu izvērtēšanu.

BEZ sekmīga darba nodrošināšanā svarīga nozīme ir prasmīgi organizētai zonas pārvaldes sistēmai. Šajā nolūkā ir stingri jānodala zonas pārvaldes funkcijas, kurām ir vairāki līmeņi:

- politiski tiesiskās pilnvaras, kas ir valdības priekšrocības, -tiesības noteikt vispārējo politiku un attīstības perspektīvas;
- BEZ attīstības stratēģijas izstrādāšana valdības noteiktajos ietvaros, kas ir zonas augstākās vadības tiesības, jo tā atbild par zonas darbības efektivitāti (lēmējinstītūcija);
- noteiktās stratēģijas realizācija, kas ir BEZ administrācijas pienākums (izpildinstītūcija).

Brīvostas augstākā lēmējinstītūcija ir ostas valde. Rīgas ostas valdē un Ventspils ostas valdē katrā ir astoņi valdes locekļi: četri attiecīgās pašvaldības pārstāvji un četri - ekonomikas ministra, finanšu ministra, satiksmes ministra un vides ministra izvirzīti pārstāvji. Brīvostas pārvaldes izpildaparātu vada brīvostas pārvaldnieks, ko amatā ieceļ brīvostas valde pēc saskaņošanas ar satiksmes ministru.

Licencētai komercdarbības veikšanai brīvās zonas režīmā Rīgas brīvostas teritorijā uz 2014.gada 1.augustu ir izsniegtas 19 atļaujas, tai skaitā SIA "X". Ar pilnu uzņēmumu sarakstu var iepazīties 3.pielikumā.

Licencētai komercdarbības veikšanai brīvās zonas režīmā Ventspils brīvostas teritorijā uz 2014.gada 1.augustu ir izsniegtas 25 atļaujas.

Komercdarbības veikšanai brīvās zonas režīmā Rēzeknes SEZ teritorijā uz 2014.gada 1.augustu ir izsniegta 1 atļauja.

Komercdarbības veikšanai brīvās zonas režīmā Liepājas SEZ teritorijā uz 2014.gada 1.augustu ir izsniegtas 19 atļaujas. [19]

Rīgas brīvosta ir nozīmīgs posms globālajā un reģionālajā kravu transporta ķēdē un Baltijas jūras reģiona pasažieru satiksmes tīklā; tā sniedz drošus un uzticamus pakalpojumus ostas klientiem. Osta kā integrāla Rīgas pilsētas daļa, pilnībā apzinās savu atbildību sociālajā un vides aizsardzības aspektā un dod ievērojamu pienesumu Latvijas ekonomikas izaugsmē.

Rīgas brīvosta izveidojusies Daugavas abos krastos 15 kilometru garumā. Brīvostas terminālu kravu pārkraušanas jauda ir 58,2 milj.t. gadā.

2014. gadā lielākā Baltijas valstu osta pēc kravu apgrozījuma - 41,1 milj.t.. Kuģu skaits 2014. gadā divpadsmit mēnešu laikā - 3797. Līdz 80% no Rīgas brīvostas kravu apgrozījuma ir tranzītkravas nosūtīšanai uz vai saņemšanai no NVS.

Rīgas brīvostā sekmīgi darbojas 35 stividorkompānijas un 28 kuģu aģentu kompānijas.

Galvenās kravas Rīgas brīvastā ir konteineri, dažādi metāli, koks, ogles, minerālmēsli, ķīmiskās kravas un naftas produkti.

2003.gada 3.jūlijā Rīgas brīvastas pārvaldei piešķirtais ISO 9001:2000 kvalitātes sertifikāts, ko izsniedza Bureau Veritas Quality International.

2005.gada 10.jūnijā Rīgas brīvastas pārvaldei piešķirtais ISO 14001:2004 kvalitātes sertifikāts, ko izsniedza Bureau Veritas Quality International.

Rīgas brīvastas teritorijā kopējie raksturlielumi ir redzami 2.1. tabulā.

2.1. tabula

**Rīgas brīvastas teritorijas kopējās platības <sup>1</sup>**

Raksturlielums	Daudzums
Ostas kopējā teritorija	6 348 ha
Ostas zeme	1 962 ha
Ostas akvatorija	4 386 ha
Kopējais piestātņu garums	18,2 km
Maks. iegrime pie piestātnes	14,5 metri
Noliktavu platība	370 979 m <sup>2</sup>
Kravu laukumu platība	1 926 362 m <sup>2</sup>
Saldētavu kapacitāte	25 500 t
Rezervuāru ietilpība	665 063 m <sup>3</sup>

Aplūkojot tabulā minētos raksturlielumus, autore secina, ka viena no lielākajām platībām Rīgas brīvastā ir atvēlēta kravu laukumiem, jo kravu un konteineru uzglabāšana ir vadošākā pakalpojumu sfēra Rīgas brīvastā, kā arī šo pakalpoju sniedz uzņēmums “X”.

---

<sup>1</sup> Autores veidota tabula, izmantojot [20] literatūras avotu

Nozīmīgs raksturlielums var tikt uzskatīts arī – noliktavu platība, jo šis lielums ir tieši saistīts ar kravu laukumu platību. Kravu laukumā, gan noliktavu platībās tiek uzglabātas kravas, līdz ar to autore uzskata, ka šie lielumi ir savstarpēji saistīti.

Ventspils brīvosta pilnīgi iekļaujas pilsētas ekonomikā, jo transporta joma ir lielākā Ventspils ekonomikas nozare. Ventspilī tiek radīta piektā daļa visas transporta sektora pievienotās vērtības valstī.

Tās 2014.gada termināļu kravas apgrozījuma bija 19,3 milj.tonnu.

Tranzīt biznesa darbība ir atkarīga no politiskajiem un ekonomiskajiem procesiem ārvalstīs, īpaši Krievijā. Pēdējos gados šie procesi attīstās Latvijai nelabvēlīgi.

Ventspils brīvostas lielo apgrozījumu veido SIA “Ventspils Nafta” termināls, no kura tiek eksportēti naftas produkti.

Brīvostas nefinanšu investīcijas sastāda 39% no Ventspils pilsētas kopējā nefinanšu investīciju apjoma 2011. - 2014. gadu periodā.

Apgrozījuma struktūrā saņemtās kravas ir 2.6%, bet 97.4% ir nosūtītās kravas.

Lielākais kravu daudzums 2014. gadā no Ventspils ostas ir nosūtīts uz ES valstīm - 75%, tai skaitā uz Nīderlandi - 28%, uz Amerikas kontinentu - 14%, bet uz Ķīnu - 6% un Brazīliju - 5%. [21]

Visas izmaiņas Ventspils brīvostā būtiski ietekmē visas pilsētas ekonomisko situāciju. Lai saglabātu un nostiprinātu ostas pašreizējās pozīcijas šķidro un beramkravu tirgū, tiek būvēti jauni termināli.

Pēc autores domām, pašreiz spēkā esošais likums "Par nodokļu piemērošanu brīvostās un speciālajās ekonomiskajās zonās" nodrošina vienādus nodokļus uzņēmējdarbībai gan brīvostās, gan speciālajās ekonomiskajās zonās, tāpēc ārvalstu investoriem, ienākot Latvijā, vairāk varētu interesēt Rīgas brīvosta, jo tai ir lielākas priekšrocības gan lokācijas ziņā, gan pakalpojumu pieejamībā.

Jāsecina, ka atšķirība starp Rīgu un pārējo Latvijas daļu nākotnē var kļūt vēl lielāka un to veicinās arī pieaugošie brīvostas rādītāji.

Ventspils brīvostai jāpārorientējas uz jauniem kravu veidiem un jāattīsta rūpniecība, lai mazinātu atkarību no vienas tautsaimniecības nozares - tranzītbiznesa. [21]

Rēzeknes SEZ dibināšanas viens no galvenajiem mērķiem ir investīciju piesaiste reģionam, jo vismazākais nefinanšu investīciju apjoms uz vienu iedzīvotāju ir Latgales reģionā.

Rēzeknes SEZ ir nodibināts uzņēmējdarbības atbalsta fonds, 2014. gadā modernajās tehnoloģijās un infrastruktūras attīstībā Rēzeknes SEZ komercsabiedrības veikušas ilgtermiņa ieguldījumus par vairāk nekā 14 milj. eiro jeb par 28% vairāk salīdzinājumā ar 2013.gada rādītājiem.

Apgrozījums pa gadiem ir pieaudzis no 19.6 milj. EUR 1999. gadā līdz 64.7 milj. EUR 2014. gadā.

Par galvenajām priekšrocībām visi Rēzeknes SEZ darbojošes uzņēmumi uzskata nodokļu atlaides un gandrīz visi - izdevīgu atrašanās vietu.

Par galveno risināmo problēmu tiek uzskatīta infrastruktūras sakārtošana.

Rēzeknes SEZ uzņēmumi par saviem svarīgākajiem risināmiem jautājumiem ir atzinuši iekārtu modernizēšanu un darbinieku kvalifikācijas paaugstināšanu. [22]

Liepājas SEZ 2014. gada beigās darbojās 30 uzņēmumi. Tie visi atbilst mikro, mazo un vidējo uzņēmumu statusam. Galvenās sfēras ir ostas pakalpojumi, tranzītbizness, kokapstrāde un metālapstrāde.

2014.gadā Liepājas SEZ kapitālsabiedrības nefinansu investīcijas bija 17,05 milj.eiro.

Liepājas SEZ kapitālsabiedrību kopējais neto apgrozījums bija 148,59 milj.eiro. No kopējā neto apgrozījuma 62,61% ir bijis eksporta apgrozījums, kas sastāda 93,02 milj. eiro.

Galvenās Liepājas SEZ kapitālsabiedrību produkcijas eksporta valstis ir Dānija, Nīderlande, Krievija, Vācija, Zviedrija u.c. [23]

Attīstības tempi pierāda Liepājas ostas stratēģiski izdevīgo vietu un attīstības iespējas, kaut arī pašreiz Liepājā apstrādā mazākus kravu apjomus nekā Rīgas un Ventspils ostās.

Var secināt, ka Rīgas brīvosta sasniegusi augstākos kravu apgrozījuma pieauguma tempus - vidēji 15% gadā, kas liecina par Rīgas ostas pieaugošo starptautisko konkurētspēju.

Ventspils brīvostā joprojām ir vislielāko kravu apgrozījumu veido "Ventspils Nafta" terminālis.

Rēzeknes SEZ (un pilsētā) ir pieauguši investīciju apjomi, kas veicina reģiona ekonomisko izaugsmi. Nākotnē Rēzeknes SEZ varētu būt izdevīga tiem uzņēmumiem, kas orientē savas produkcijas eksportu uz Krieviju.

Liepājas ostas straujo attīstību ietekmējis tās stratēģiski veiksmīgais ģeogrāfiskais novietojums, kas nodrošina iespējami īsāko attālumu no atklātās jūras līdz ostas piestātnēm un ļauj realizēt nepārtrauktu un nekavētu kravu plūsmu ostā arī ziemas mēnešu laikā.

## **2.2. Nodokļu piemērošana brīvistās un speciālajās ekonomiskajās zonās**

Latvijas Republikas likums “Par nodokļu piemērošanu brīvistās un speciālajās ekonomiskajās zonās”, kas paredz īpašu nodokļu režīma ievērošanu uzņēmuma nodokļu politikā, līdz ar to arī pievienotās vērtības nodokļa piemērošanai.

Latvijas Republikas Saeima 2001.gada 27.jūlijā pieņēma un Valsts prezidente (Vaira Vīķe-Freiberga) 2001.gada 10.augustā izsludināja likumu “Par nodokļu piemērošanu brīvistās un speciālajās ekonomiskajās zonās”, kurš stājas spēkā ar 2002.gada 1.janvāri. Likumā iekļauta atsauce saskaņā ar Eiropas Komisijas 2006.gada 24.oktobra regulu (EK) Nr. 1628/2006 par Eiropas Kopienas dibināšanas līguma 87. un 88.panta piemērošanu valstu reģionālajam ieguldījumu atbalstam. Šī Eiropas Komisijas regula pirmo reizi publicēta Eiropas Savienības Oficiālajā Vēstnesī L 302, 1.11.2006., 29.lpp.

Minētais likums nosaka kārtību, kādā piemērojami:

- Netiešie nodokļi Rīgas Brīvistā, Ventpils brīvistā, Liepājas speciālajā ekonomiskajā zonā un Rēzeknes speciālajā ekonomiskajā zonā;

- Tiešo nodokļu atvieglojumi un veicamas valsts sociālās apdrošināšanas iemaksas Liepājas speciālajā ekonomiskajā zonā, Rēzeknes speciālajā ekonomiskajā zonā, Ventpils brīvistā un Rīgas brīvistā.

Šis likums paredz un iedala netiešos nodokļus – muitas nodoklis, dabas resursu nodoklis, akcīzes nodoklis un pievienotās vērtības nodoklis, kā arī tiešos nodokļus - uzņēmumu ienākuma nodoklis un nekustamā īpašuma nodoklis.

Likums “Par nodokļu piemērošanu brīvistās un speciālajās ekonomiskajās zonās” nosaka, ka licencētas kapitālsabiedrības nodokļus piemēro, aprēķina, deklarē, maksā un citas pareizai

nodokļu nomaksāšanas nodrošināšanai nepieciešamās darbības veic saskaņā ar nodokļu likumiem un normatīvajiem aktiem muitas lietu jomā, ja likumā nav noteikts citādi.

Īpašs uzsvars uz netiešo nodokļu piemērošanu preču piegādēm un pakalpojumiem. Preces, kuras nav paredzētas tālākai eksportēšanai un kuras licencētai kapitālsabiedrībai, zonas kapitālsabiedrībai, zonas pārvaldei vai brīvostas pārvaldei piegādā reģistrēts pievienotās vērtības nodokļa maksātājs, apliekamas ar pievienotās vērtības nodokļa standart likmi -21% vai samazināto likmi -12%, saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likumu.

Pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi piemēro:

1) reģistrētu pievienotās vērtības nodokļa maksātāju preču piegādēm licencētai kapitālsabiedrībai, zonas kapitālsabiedrībai, zonas pārvaldei vai brīvostas pārvaldei brīvostas vai speciālās ekonomiskās zonas teritorijā ietilpstošajā brīvajā zonā (turpmāk — brīvā zona) to tālākai eksportēšanai;

2) tādām preču piegādēm licencētai kapitālsabiedrībai, zonas kapitālsabiedrībai, zonas pārvaldei vai brīvostas pārvaldei, kuras atbilst zemā norādītajām prasībām.

Zonas kapitālsabiedrības vai licencētas kapitālsabiedrības veiktie ieguldījumi — tie zonas kapitālsabiedrības vai licencētas kapitālsabiedrības, kā arī zonas pārvaldes vai brīvostas pārvaldes pamatlīdzekļos veiktie ilgtermiņa materiālie ieguldījumi (ēkas, būves, iekārtas un tehnika) un nemateriālie ieguldījumi (izmaksas patentu iegūšanai un tehnoloģiju apgūšanai), kuri atbilst šādiem nosacījumiem:

a) paredzēti zonas pārvaldes un zonas kapitālsabiedrības vai brīvostas pārvaldes un licencētas kapitālsabiedrības noslēgtajā līgumā par ieguldījumu veikšanu,

b) kvalificējami kā sākotnējie ieguldījumi, tas ir, ieguldījumi jaunas kapitālsabiedrības izveidē, esošas kapitālsabiedrības ražošanas vai pakalpojumu jaudas pieaugumā, esošas kapitālsabiedrības produkcijas daudzveidošanā ar produktiem, kuri kapitālsabiedrībā iepriekš nav ražoti, vai esošas kapitālsabiedrības ražošanas procesu būtiskā maiņā,

c) iegādātie aktīvi ir jauni, izņemot gadījumu, kad tos iegādājas kapitālsabiedrība, kura atbilst Komisijas 2014.gada 17.jūnija regulas (ES) Nr. [651/2014](#), ar ko noteiktas atbalsta kategorijas atzīst par saderīgām ar iekšējo tirgu, piemērojot Līguma 107. un 108.pantu (Dokuments attiecas uz EEZ) (turpmāk — Komisijas regula Nr. [651/2014](#)).

d) nemateriālie aktīvi atbilst Komisijas regulas Nr. 651/2014 14.panta 8.punktā noteiktajām prasībām,

e) veiktie ieguldījumi pēc to pabeigšanas paliek zonā vai brīvostā vismaz piecus gadus vai trīs gadus, ja ieguldījumus veic kapitālsabiedrība, kura atbilst Komisijas regulas Nr. 651/2014 I pielikumā noteiktajam mazas vai vidējas kapitālsabiedrības statusam,

f) aktīvi, kas saistīti ar modernizācijas procesu, atbilst Komisijas regulas Nr. 651/2014 14.panta 7.punktā noteiktajām prasībām; [3]

Ja preces, kuras nav paredzētas tālākai eksportēšanai tiek pārdotas, tās ir apliekamas ar pievienotās vērtības nodokļa standart likmi vai samazināto likmi saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likumu.

Ja licencēta kapitālsabiedrība, zonas kapitālsabiedrība, zonas pārvalde vai brīvostas pārvalde Preces, kuras nav paredzētas tālākai eksportēšanai piegādā citai personai ātrāk nekā piecu gadu laikā no to iegādes brīža, licencēta kapitālsabiedrība, zonas kapitālsabiedrība, zonas pārvalde vai brīvostas pārvalde aprēķina pievienotās vērtības nodokli no preces sākotnējās vērtības un iemaksā šo nodokli valsts budžetā tajā taksācijas periodā, kad notikusi preču piegāde, un šis nodoklis nav atskaitāms kā priekšnodoklis.

Likums “Par nodokļu piemērošanu brīvostās un speciālajās ekonomiskajās zonās” nosaka šādus ierobežojumus mazumtirdzniecībā. Licencētas kapitālsabiedrības un zonas kapitālsabiedrības brīvās zonas teritorijā ir aizliegta preču piegāde un pakalpojumu sniegšana fiziskajām personām, izņemot:

1) pārtikas un medicīnas preču piegādi;

2) sabiedriskās ēdināšanas, medicīnas, sakaru un finanšu darījumus;

3) tirdzniecību beznodokļu tirdzniecības veikalos, kuri izveidoti saskaņā ar Muitas likumu un darbojas Ministru kabineta noteiktajā kārtībā.

Minētās mazumtirdzniecībā piegādātās preces un sniegtie pakalpojumi licencētas kapitālsabiedrības un zonas kapitālsabiedrības brīvās zonas teritorijā apliekami ar pievienotās vērtības nodokļa standart likmi vai samazināto likmi saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likumu, izņemot tās preces un pakalpojumus, kuri ir atbrīvojami no pievienotās vērtības nodokļa saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likumu.

Piegādāt minētās preces un sniegt iepriekš norādītos pakalpojumus fiziskajām personām atļauts tikai licencētām kapitālsabiedrībām vai zonas kapitālsabiedrībām, kuras ar brīvostas pārvaldi vai zonas pārvaldi noslēgušas līgumu par mazumtirdzniecību zonas teritorijā vai brīvostas teritorijā. Līgumā norādāmas mazumtirdzniecībai, kā arī attiecīgo preču uzglabāšanai paredzētās telpas un cita teritorija. [3]

2001. gada 27. jūlijā pieņemtais likums „Par nodokļu piemērošanu brīvostās un speciālajās ekonomiskajās zonās” izraisīja bažas, ka nosakot tiešo nodokļu atvieglojumus visattīstītākajām teritorijām (Ventspils brīvostai un Rīgas brīvostai), vēl vairāk palielināsies plaisa starp dzīves līmeni Rīgā vai Ventspilī un pārējā valsts teritorijā.

Var secināt, ka BEZ izveidošanu nedrīkst uzskatīt par aizvietotāju investīciju piesaistei un tirdzniecības paplašināšanai. Tās var būt tikai kā viens no daudzajiem instrumentiem pasākumu paketē, lai radītu darba vietas, ražotu eksportam un piesaistītu ārvalstu investīcijas.

### 3. SIA "X" DARBĪBAS RAKSTUROJUMS UN PVN PIEMĒROŠANA

#### 3.1 SIA "X" darbības raksturojums

SIA "X" uzņēmums ir dibināts 2004.gada 9.martā. Tā juridiskā un faktiskā adrese ir Rīgas Brīvostas teritorijas izmantojamā zeme. Uzņēmuma valde sastāv no viena valdes priekšsēdētāja un diviem tās valdes locekļiem, kuriem visiem trim ir tiesības pārstāvēt uzņēmumu gan kopā, gan atsevišķi.

Uzņēmumam ir mātes sabiedrība "U", kurai pieder 100% no uzņēmuma daļām.

SIA "X" ir uzņēmums, kurš pētāmajā periodā, 2014.gadā, kā galveno pamatdarbības veidu savā gada pārskata vadības ziņojumā norāda noliktavas pakalpojumu sniegšanu Rīgas Brīvostas teritorijā. Pārskata gadā sabiedrības sniegto pakalpojumu apjoms ir 2 229 731 eiro, kā arī saimnieciskās darbības finanšu rezultāts ir peļņa 77 206 eiro apmērā. Salīdzinot ar 2013.gada apgrozījumu, tas 2014.gadā ir pieaudzis par 422 425 eiro. Šāds apgrozījuma pieaugums, pēc autores domām, ir uzstatāms par stabila un ilgtspējīga uzņēmuma pamatu.

Uzņēmums peļņu plāno novirzīt iepriekšējo gadu zaudējumu segšanai.

2014.gadā uzņēmums veica savu esošo pakalpojumu uzlabošanu, papildinot tos ar jauniem pakalpojumiem. Uzņēmums savā gada pārskata vadības ziņojumā norāda, ka tas ik katru mēnesi ir uzrādījis nelielu, bet stabilu apgrozījuma pieaugumu. Pārskata gadā tika uzsākts jauns darbības veids – apaļkoku apstrāde, kā arī 2014.gadā uzņēmums turpināja dzelzceļa termināla pakalpojumu piedāvāšanu, uzlaboja arī konteineru depo pakalpojumu klāstu, kura nodrošinājumu veido iegādātā konteineru pacelēja tehnika.

Nākamajā gadā uzņēmums ir iecerējis pilnveidot dzelzceļa termināla un konteineru depo pakalpojumu piedāvājumu, palielinot TEU apstrādes skaitu, tā nodrošinot arī turpmāku ostas tehnoloģiskā procesa iekārtu iegādi.

SIA „X” pamatkapitāls kopš tā dibināšanas brīža līdz 2014. gada beigām sastāda 1789058.00 EUR.

Uzņēmums sniedz vairāku veidu pakalpojumus, kas tendēti uz kravu apstrādēm īpašā režīmā. Tos uzņēmums vienkārši iedala, kā noliktavas, konteineru DEPO, dzelzceļa pakalpojumus un apaļkoku apstrādes.

Pie noliktas pakalpojumiem var iedalīt sekojošus pakalpojumus:

1. Kravu ilglaicīga un īslaicīga uzglabāšana apsildāmās un parastās noliktavās;
2. Akcīzes, speciālo un negabarīta kravu, konteineru uzglabāšana;
3. Pārkraušana, kravas un vesela konteineru svēršana;
4. Kravas nostiprināšana konteineros (vieglās automašīnas u.c. tehnika);
5. Paletizēšana/depaletizēšana, pll aplīmēšana ar plēvi, marķēšana;
6. Kravu uzskaitē, šķirošana un pārbaude pēc kvantitātes un bojājumiem, atskaites dokumenta izsniegšana;
7. Kravas satura pārpakošana pēc klienta instrukcijām, fasēšana, aplīmēšana ar saņēmēja/nosūtītāja uzlīmēm vai akcīzes markām;
8. Kravu konsolidācija un komplektēšana (dažādu atsevišķu kravu saņemšana un sakomplektēšana tālāksūtīšanai kā viena krava);
9. Foto un video dokumentācija pēc klienta pieprasījuma;
10. Survejera pakalpojumi.

Konteineru DEPO uzņēmuma klientiem nodrošina dažāda veida konteineru un negabarītgravu uzglabāšanu. Šī pakalpojuma nodrošināšanai uzņēmuma teritorijā ir atvēlēta liela apsargāta teritorija.

Uzņēmums piedāvā dzelzceļa pakalpojumus, tā sniegšanai ir izbūvēts dzelzceļa pievedceļš, kas ļauj vienlaicīgi apkalpot 8 vagonus vai platformas. Pie dzelzceļa pakalpojumiem tiek iedalīta kravu transportēšana un tranzīts pa dzelzceļu starp Latviju un NVS valstīm. Uzņēmums dzelzceļa pārvadājumiem nepieciešamos dokumentus formē AS „Latvijas Dzelzceļš” un muitas iestādēs. Liela priekšrocība ir tarifu līgumattiecības ar AS „Latvijas Dzelzceļš”, kas ir vienīgais dzelzceļa operators valstī kravu piegādei uz un no Baltkrievijas, Krievijas, Ukrainas, Kazahstānas un Uzbekistānas.

Uzņēmumā tiek nodalītas divas nodaļas: administrācijā un noliktavas nodaļā. Šādā pašā veidā tiek iedalīti arī uzņēmuma darbinieki. 2014.gadā uzņēmumā tika nodarbināti vidēji 37 darbinieki, kas salīdzinot to skaitu ar 2013. gadu ir pieauguši par 2 darbiniekiem. Darbinieku skaitam ir tendence palielināties jau kopš tā dibināšanas brīža.

Uzņēmums ir Latvijas PVN maksātājs, PVN maksātāja reģistrācijas apliecība tam tika izsniegta 2004.gada 19.martā.

### 3.1.tabula

#### SIA “X” pievienotās vērtības nodokļa konta apgrozījums 2014.gadā (eiro)<sup>1</sup>

Mēnesis	D apgrozījums	K apgrozījums	Starpība (+/)
Janvāris	9362.33	745.87	8616.46
Februāris	13072.10	13984.65	-912.55
Marts	9574.36	9862.96	-288.60
Aprīlis	8039.33	12545.40	-4506.07
Maijs	7827.44	16188.37	-8360.93
Jūnijs	8960.61	7958.45	1002.16
Jūlijs	13159.99	577.38	12582.61
Augusts	9174.24	20979.55	-11805.31
Septembris	8647.50	828.80	7818.70
Oktobris	11839.19	9900.16	1939.03
Novembris	14135.47	8641.89	5493.58
Decembris	14137.84	25054.66	-10916.82
<b>Kopā</b>	<b>127930.40</b>	<b>127268.14</b>	<b>662.26</b>

Aplūkojot autores veidoto 3.1. tabulu par SIA “X” pievienotās vērtības nodokļa apgrozījumu 2014.gadā, sadalījumā pa mēnešiem, var izdarīt vairākus secinājumus. Šī konta apgrozījums iedalās D – debeta pusē un K- kredīta. Debeta pusē apgrozījumu veido ienākošo rēķinu, ko uzņēmums ir saņēmis no piegādātājiem. Turpretim, kredīta pusē tiek grāmatoti un uzskaitīti realizācijas rēķinu PVN. Starpība (+/-) nozīmē budžeta maksājamo nodokļa summu (ar +) un summas, kas tiek attiecinātas ar “-” ir pārmaksātā PVN daļa.

Analizējot 2014.gada janvāra mēneša apgrozījumu, kur K (kredīta) apgrozījums no realizācijas rēķinu PVN sastāda 745,87 eiro, bet D (debeta) apgrozījums ir 9362,33 eiro.

<sup>1</sup> Autores veidota tabula, izmantojot uzņēmums “X” 2014.gada kontu plānu

Šo abu kontu (D un K) starpība veido uzņēmuma maksājamo summu valsts budžetā. Janvāra mēnesī šī summa bija 8616,46 eiro. Kā var vērot visa gada griezumā šīs maksājamās nodokļu summas valsts budžetā atšķirās. Uzņēmums aprēķināja maksājamo PVN summu valsts budžetā sekojošos 2014.gada mēnešos - janvārī, jūnijā, jūlijā, septembrī, oktobrī un novembrī. Pārējos mēnešos uzņēmumam izveidojās PVN pārmaxa, līdz ar to nebija jāaplāno tā maksājums. Skatoties gada apgrozījumu kopumā, uzņēmumam ir nācies maksāt (atņemto D no K) vien 662 eiro PVN nodokli, neraugoties uz lielo apgrozījumu D un K kontos.

### **3.2. SIA “X” PVN darījumi un to uzskaitē**

#### **Realizācija**

Pēc SIA “X” kontu plānā var izšķirt realizācijas kontus, kuros tiek grāmatoti un uzskaitīti uzņēmuma izrakstītie rēķini, tos izšķir 6.kontu grupa - Ieņēmumi no uzņēmuma saimnieciskās darbības, kas sastāv no divām sistemātiskām kontu grupām 61. - Ieņēmumi no pārdošanas, kas apliekami ar nodokļiem vispārējā kārtībā, 62. Ieņēmumi ar PVN 0%.

Attiecīgi 61.kontu grupā tiek grāmatoti realizācijas rēķini, kuri tiek izrakstīti ar PVN 21%, un 62.kontu grupā, rēķini, kas tiek izrakstīti ar 0 PVN% vai apgrieztā kārtībā (attiecās uz apaļkoku pakalpojumiem).

Pie 61.kontu grupas, kuros tiek grāmatoti rēķini ar PVN 21% ietilpst, tādi pakalpojumi, kas PVN likuma ietvaros pienākas aplikt ar PVN likmi. Pie tādiem ietilpst:

- Klientiem sniegtie kravas apstrādes pakalpojumi, kuriem kravām nav noslēgti tranzīti, vai noformēti attiecīgie muitas dokumenti;
- Telpu nomas pakalpojumi;
- Komunālie pakalpojumi;
- Konteineru pārdošanas;

Šāda veida pakalpojumi tiek grāmatoti:

D – 23101 Norēķini ar pircējiem un pasūtītājiem ;

K – 611.. atbilstošais ieņēmumu konts;

K – 5721 Norēķini par PVN.

Šāda veida realizācijas rēķinu grāmatošana notiek ļoti reti. Uzņēmums reti saskarās ar PVN 21% rēķinu izrakstīšanu saviem klientiem, jo apmēram 98% no visa uzņēmuma apstrādātajām kravām ir tranzīta kravas.

Komunālo pakalpojumu rēķins un telpu nomu rēķini tiek izrakstīti reizi mēnesī, mēneša pēdējā darba dienā, par tekošo mēnesi. Apmaksa par šiem pakalpojumiem tiem noteikta 15 darba dienas.

Telpu nomas rēķini tiek izrakstīti uzņēmuma saistītajiem uzņēmumiem, kā arī par noliktavas telpu nomu uzņēmumam “Y”.

SIA “X” ir noslēdzis ar uzņēmumu “Y” muitas noliktavu telpas nomas līgumu. Līgums paredz nodot uzņēmumam “Y” noliktavas telpas tā rīcībā līdz 2018.gada 31.decembrim. Noslēdzot līgumu 2009.gadā SIA “X” nerēķinājās ar tik strauju klientu pieplūdumu, līdz ar to šobrīd daudziem klientiem nākās atteikt kravu uzglabāšanu, jo uzņēmuma rīcībā nav visa tam piederošās noliktavas platība.

Tiek plānota 2016.gada nogalē uzņēmuma “Y” muitas noliktavas un termināla būvniecības beigas. Līdz ar to SIA “X” varēs pilnvērtīgi izmantot savas noliktavu telpas savu klientu apkalpošanai, jo šobrīd noslēgtais līgums ir neizdevīgs tā laušanai.

Uzņēmums apkalpo gan pastāvīgus klientus ar kuriem ir noslēgti sadarbības līgumi, gan arī ir tādi klienti, kuri tiek apkalpoti reizi gadā, vai retāk. Ar šādiem klientiem uzņēmums neslēdz līgumus, kas, pēc autores domām ir nepareizi. Protams, attiecībā uz PVN darījumu apliecinājošiem dokumentiem der arī abpusēji parakstīti rēķini, CMR u.c., taču būtiska nianse ir strīdu gadījumos, kad kā primārs dokuments būtu jāskata sadarbības līgums.

Lai nodrošinātos pret strīdu gadījumiem uzņēmumam būtu nepieciešams noslēgt sadarbības līgumu ar katru tā klientu, neatkarīgi no tā apkalpošanas biežuma.

Kā lielākā kontu plāna grupa tiek uzskaitīti 62.konti, jo to apgrozījumus mērojams miljonos. Šo kontu grupu ir vieglāk aplūkot sadalot to divās daļās 0% PVN un apgrieztā kārtība.

Visus izrakstītos 0% PVN realizācijas rēķinus uzņēmums grāmato:

D – 23101 Norēķini ar pircējiem un pasūtītājiem ;

K – 612.. atbilstošais ieņēmumu konts.

PVN 0 % likmes piemērošana:

- preču eksporta ietvaros fiskālajam pārstāvim nosūtītajām precēm, ja tās novietotas muitas/ akcīzes preču noliktavā un šīs preces ir paredzēts eksportēt tālāk;

- preču piegādēm muitas noliktavā/ brīvajā zonā:

- precēm, kas ievestas ES teritorijā no 3.valstīm/ teritorijām un nav izlaistas brīvam apgrozījumam,

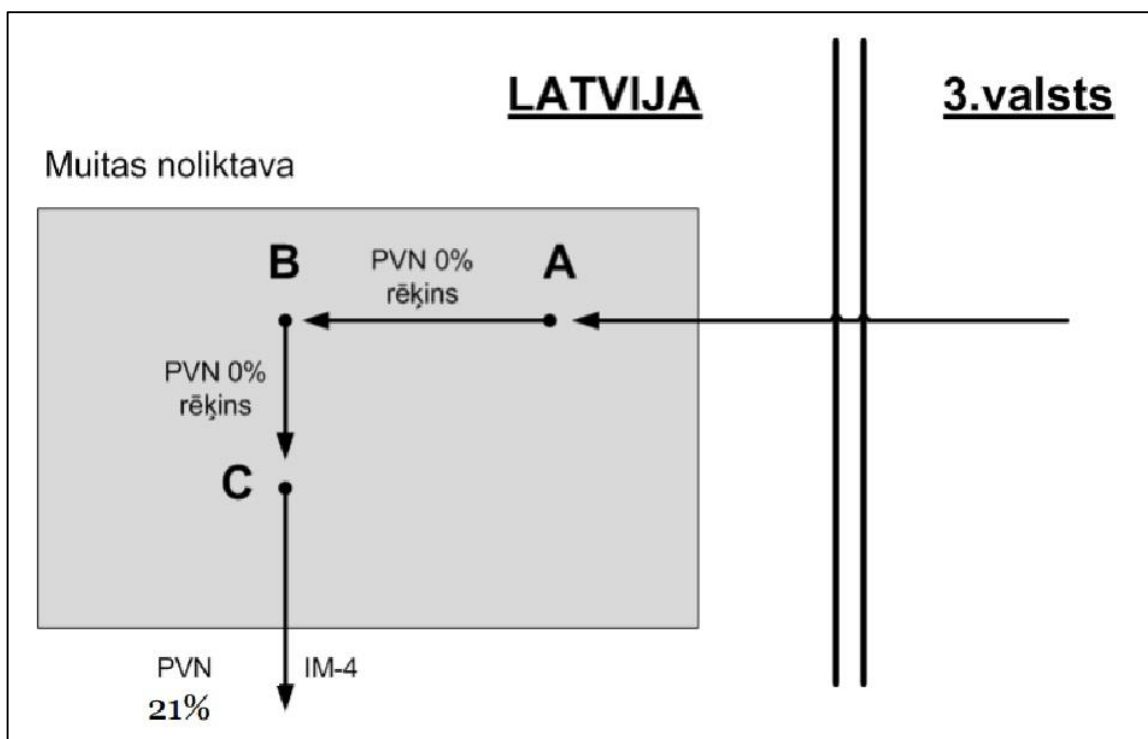
- precēm, kurām uzsākta eksporta procedūra citā DV un ievestas iekšzemē tālākai eksportēšanai.

PVN 0% likmes piemērošanas apliecinājums eksportam (MK noteikumu Nr.17 Pievienotās vērtības nodokļa likuma normu piemērošanas kārtība un atsevišķas prasības pievienotās vērtības nodokļa maksāšanai un administrēšanai, 15.-17.punkti) ir muitas deklarācija (uz apliekamās personas vārda, kas eksportē preces) vai vismaz divi no sekojošiem dokumentiem:

- starptautiskais kravas transporta pavaddokuments (piemēram, CMR, starptautiskā dzelzceļa transporta pavadzīme);
- līgums ar 3.valsts/ teritorijas personu (preču saņēmēju1);
- preču eksporta samaksas apliecinājošs dokuments.

Šajā gadījumā PVN netiek piemērots. Uz nodokļa rēķina tiek minēta atsauce uz likuma “Pievienotās vērtības nodokļa likums” 6.1. pantu.

Attēlā 3.1. redzams, kā ES teritorijā neregistrēta persona, kura iekšzemes muitas noliktavā vai brīvajā zonā veic tikai preču piegādes darījumus ar precēm (A), tā kā šajā gadījumā rēķinam netiks norādīts LV PVN, jo tas tiek saņemts no 3.valsts.



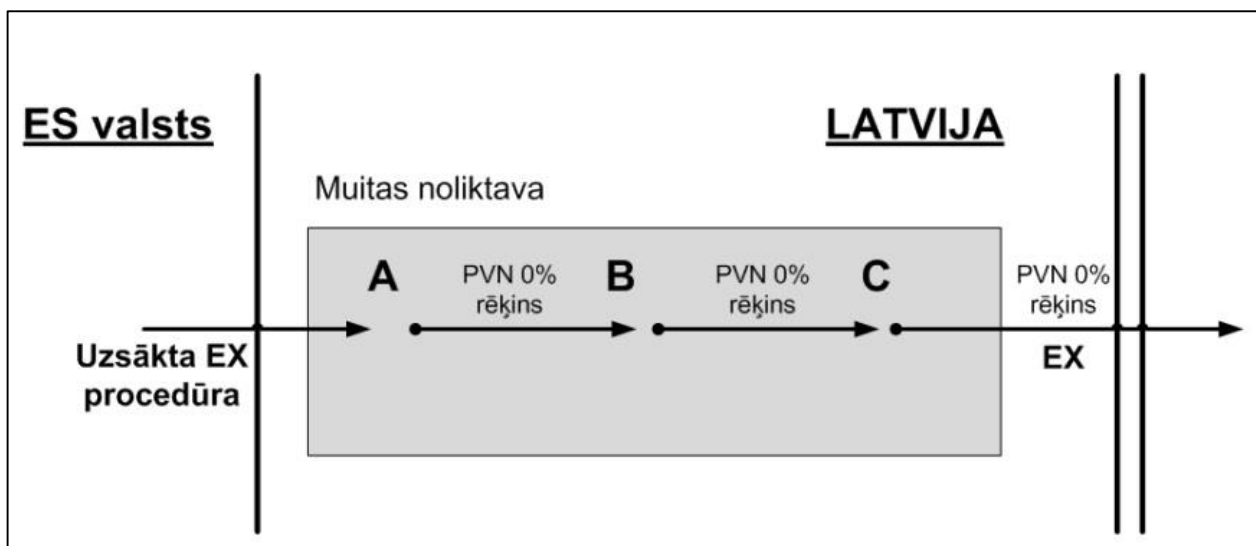
**3.1.att. Preču piegādes shēma Latvijas muitas noliktavā no 3.valsts<sup>1</sup>**

Tālākajos posmos B un C tiek sniegti pakalpojumi muitas noliktavā, tie var būt gan muitas dokumentācija, gan kravas apstrādes pakalpojumi.

Noslēguma posmā C – gala produkts tiek laists brīvā apgrozībā iekšzemē, līdz ar to tam tiek piemērots PVN 21%.

Šāda veida darījumu ķēde tiek piemērota SIA “X”, taču tas vairāk attiecas tikai uz A un B posmiem, jo pats uzņēmums preces nelaiž brīvā apgrozījumā, kā arī nenogādā tās no 3.valstīm.

<sup>1</sup> Ievešana muitas noliktavās, pieejams: <https://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=9&id=58&hl=1>  
Skatīts: 12.12.2015



3.2.att Preču piegādes shēma Latvijas muitas noliktavā no ES valsts<sup>1</sup>

Aplūkojot 3.2. attēlu, preču piegāde tiek uzsākta no ES valsts, līdz ar to PVN nav piemērojams, tā pat, kā tas ir A, B un C posmos, jo tas notiek Latvijas muitas noliktavās, līdz ko precei tiek noslēgta eksporta procedūra, jeb noformēts tranzīts, tā tiek izvesta no tās, piemērojot 0% PVN.

Preču piegādēm tiek piemērots PVN 0% (likuma “Pievienotās vērtības nodokļa likums” 43.pants):

- preču piegādēm ES teritorijā, ja tiek izpildīti abi nosacījumi:

1) preču transporta pavaddokumentos un nodokļu rēķinā ir norādīts preču saņēmēja darījuma brīdī derīgs citas DV PVN numurs;

2) preces ir nosūtītas/ transportētas no iekšzemes uz galamērķi citā DV un to apliecina preču piegādātāja rīcībā esošie transporta pavaddokumenti,

- jauna transportlīdzekļa piegādēm citas DV jebkurai personai,
- preču piegādēm beznodokļa tirdzniecības veikalos fiziskajām personām, kuras izbrauc no iekšzemes uz 3.valstīm/ teritorijām.

<sup>1</sup> Ievešana muitas noliktavās, pieejams: <https://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=9&id=58&hl=1>  
Skatīts: 12.12.2015

Pēc autores domām, šāda veida 0% pievienotās vērtības nodokļu rēķinu izrakstīšana, sašaurina pieejamo klientu loku. Šāda veida darījuma ķēdēs var iesaistīties tikai specifiski klienti, jo darījuma partneri, kuri ir PVN maksātāji, nevar izmantot saņemtos rēķinus priekšnodokļa atskaitīšanai. Līdz ar to šāda veida pakalpojumus brīvajās zonās var izmantot tikai tie darījuma partneri, kuri paši sniedz pakalpojumus, izrakstot 0% rēķinu, lai tiem nebūtu nesamērīgas izmaksas PVN maksāšanai.

Brīvajās ekonomiskajās zonās un SEZ būtu nepieciešams izvērtēt vai piesaistot klientus ar citas specifikācijas pakalpojumu piedāvāšanu, kas nav noteikti BEZ un SEZ normatīvajos dokumentos, nepalielinātu zonu apgrozījumu vai infestīciju apjomus.

Kā arī, būtu nepieciešams pārskatīt brīvostu likuma normas (piemēram likums "Rīgas brīvostas likums" 4.nodaļa), kas paredz, kāda veida pakalpojumu sniegšana jeb komercdarbība ir atļauta uzņēmumiem, kas darbojas šajās zonās, jo papildus klientu loks, sniegtu papildu apgrozījumu tajās.

### **Kokmateriāli**

SIA "X" uzskaiti grāmatvedībā darījumiem ar kokmateriāliem uzsāka 2013.gada nogalē. Šādām juridiskajām personām, kuras Latvijas Republikas teritorijā veic jebkuras darbības ar kokmateriāliem, ņemot par pamatu pievienotās vērtības nodokļa reglamentējošo normatīvo aktu prasības, nepieciešams veidot kokmateriālu uzskaiti.

Tā kā uzņēmums sniedz arī apaļkoku pakalpojumus (pārkraušana, fumigācija u.c.), šādā situācijā darījumos starp 2 reģistrētiem nodokļa maksātājiem PVN budžetā maksā saņēmējs (SIA "X" klients/pasūtītājs), vienlaikus atskaitot to kā priekšnodokli, ja kokmateriāli vai ar tiem saistītie pakalpojumi izmantoti apliekamo darījumu nodrošināšanai

SIA "X" izraksta nodokļa rēķinu, kurā norāda darījuma vērtību bez PVN, minot nodokļa rēķinā, ka tam tiek piemērota nodokļa apgrieztā maksāšana.

Šāda veida nodokļa rēķina izrakstīšana ir piemērojama darījumiem ar šādiem kokmateriāliem:

- nocirstiem un atzarotiem, sagarumotiem vai nesagarumotiem, mizotiem vai nemizotiem, garenvirzienā sašķeltiem vai nesašķeltiem apaļkokiem, kuri sastāv no

viena elementa bez mākslīgiem savienojumiem un kuru garums ir lielāks par 1m, bet tievgaļa diametrs - vismaz 3 cm;

- jebkurā garumā sazāģētiem, ēvelētiem vai neēvelētiem zāģmateriāliem, kuri sastāv no viena elementa bez mākslīgiem savienojumiem un ir biezāki par 6 mm.

Un zemāk minētos darījumos piemērojams šādiem pakalpojumiem ar kokmateriāliem:

- ar kokmateriālu sagatavošanu saistītiem pakalpojumiem (tajā skaitā ciršanas tiesību piešķiršana, augoša koka un apaļkoka uzmērīšana, vērtēšana, nozāģēšana, atzarošana un krautņu veidošana);
- kokmateriālu apstrādes un pārstrādes pakalpojumiem (tajā skaitā zāģēšana, garināšana, mizošana, frēzēšana, ēvelēšana, virpošana, slīpēšana, žāvēšana, līmēšana, lakošana un šķeldošana);
- kokmateriālu marķēšanai, brāķēšanai, šķirošanai, pakošanai;
- kokmateriālu ķīmiskās apstrādes pakalpojumiem (tajā skaitā kokmateriālu antiseptēšana);
- kokmateriālu transportēšanai, iekraušanai, izkraušanai, pārkraušanai un glabāšanai;
- ar kokmateriālu piegādi saistītiem tirgus izpētes (mārketinga) un starpniecības pakalpojumiem. [5]

Kokmateriālu realizācijas rēķini tiek grāmatoti šādi:

D – 23101 Norēķini ar pircējiem un pasūtītājiem

K - 612..apgrieztā kārtība

D un K – 5721 Norēķini par PVN

2014.gada laikā šo pakalpojumu ir izmantojuši vien 2 uzņēmumi, kuri šos apaļkokus iepērk no Latvijas uzņēmumiem, ar piegādēm uz Rīgas brīvostas teritoriju. Tālāk šos kokus piegādātāji izkrauj uzņēmuma “X”, speciāli šim pakalpojumam izbūvētā un labiekārtotā teritorijā. Apaļkoku piegādes notiek gan ar autotransportu, gan ar vagoniem. Šajā gadījumā uzņēmums “X” nodrošina caurlaides un iekļuvi gan Rīgas Brīvostas teritorijā, gan uzņēmuma “X” zonā.

Līdz ko apaļkoki tiek izkrauti un atstāti uzņēmuma "X" teritorijā, tā uzņēmuma darbinieki šos apaļkokus pārkrauj konteineros, kuros pēc tam notiek fumigācija.

Uzņēmumam noslēgtais līgums paredz piestādīt klientam fiksētu cenu par 1 konteineru, plus par iekrauto apjomu konteinerā. Kopš 2014.gada 4.aprīļa uzņēmums "CG" ir vienīgais šī pakalpojuma izmantotājs, kurš tālāk šos konteinerus eksportē uz Ķīnu. Uzņēmums noformē tranzīta dokumentus.

Tā kā Ķīnā kopš 2014.gada ir pasliktinājusies ekonomiskā situācija, uzņēmums "CG" plānoja atteikties no SIA "X" piedāvātā pakalpojuma, līdz ar to SIA "X" izvērtējot visas iespējas iesniedza līguma grozījumus, samazinot pakalpojuma cenas. Protams, šāda rīcība, samazina automātiski uzņēmuma ieņēmumus, taču saglabā darījumattiecības ar partneri, nodrošinot stabilu naudas plūsmu arī turpmākā SIA "X" darbībā.

Šis nav vienīgais gadījums, kad SIA "X" ir nepieciešams samazināt pakalpojuma cenu, lai netiktu pārtraukta darījumu sniegšana kādam no partneriem. No vienas puses, šāda veida rīcība ir vērtējama pozitīvi, jo SIA "X" saglabā esošo klientu loku, bet no otras puses, uzņēmums neveic nekāda veida aprēķinus, lai noskaidrotu vai šāda veida rīcība neradīs tikai zaudējumus. Uzņēmums nevar, ar pašreizējiem darba resursiem, nodrošināt šāda aprēķina veikšanu, kā arī personāls, kurš izlemj par pakalpojuma cenas samazināšanu, nav specializējies finanšu jomā.

Autore, uzskata, lai neveidotos šāda veida situācijas, kad uzņēmums var ciest zaudējumus, neapdomātu rīcību dēļ, tam ir jāievieš speciāla klientu uzskaite, kur automātiski tiktu aprēķināta zemākā pieļaujamā pakalpojuma cena, kuru iespējams klientam piemērot. Kopīgi šāda veida sistēmu varētu izmantot, gan SIA "X" grāmatvedība, gan darbinieki, kas atbild par kravu apstrādēm un sadarbību ar klientiem. Šāda uzskaite ir jānodrošina kravu apstrādes speciālistam, kuram ir visslielākais kontakts ar uzņēmuma klientiem. Kopīgi šāda veida sistēmu varētu izmantot, gan SIA "X" grāmatvedība, gan darbinieki, kas atbild par kravu apstrādēmu un sadarbību ar klientiem.

### **Ienākošie rēķini**

SIA "X" grāmatvdībai pirms nodokļa rēķina grāmatošanas ir nepieciešams pārliecināties vai darījuma partneris ir PVN maksātājs. Kompānija "Lursoft IT" piedāvā uzņēmējiem iespēju bez maksas pārbaudīt PVN reģistrācijas numuru, Lursoft ir Latvijas Republikas Uzņēmumu Reģistra informācijas atkal-izmantotājs.

Ir iespējams arī pārbaudīt PVN apliecības derīgumu Valsts ieņēmuma dienesta mājas lapā (<http://vid.gov.lv>).

Otrkārt, nepieciešams saņemt no darījuma partnera rēķinu, ir jāpārlicinās, vai tas satur visu informāciju, ko pieprasa PVN likuma 8.panta 5<sup>1</sup>.daļa, proti, par nodokļa rēķinu var uzskatīt tikai tādu dokumentu, kurā ietverta šāda informācija:

- rēķina izrakstīšanas datums;
- rēķina numurs;
- preču piegādātāja vai pakalpojumu sniedzēja nosaukums un juridiskā adrese;
- preču piegādātāja vai pakalpojumu sniedzēja PVN reģistrācijas numurs;
- SIA „X” nosaukums, juridiskā adrese un PVN reģistrācijas numurs;
- preču piegādes vai pakalpojuma sniegšanas datums;
- piegādāto preču vai sniegtā pakalpojuma nosaukums, daudzums vai apjoms un mērvienība;
- piegādāto preču vai sniegtā pakalpojuma cena (vienas vienības vērtība bez nodokļa);
- piemērotās atlaides;
- piemērotā nodokļa likme, aprēķinātā nodokļa summa;
- darījuma kopsumma bez nodokļa:
  - summa, kurai piemēro PVN vai
  - summa, kurai piemēro atbrīvojumu no PVN.

SIA „X” ir bijuši gadījumi, kad saņemtajos nodokļu rēķinos netika uzrādīts vai tika uzrādīts nepilnīgi SIA „X” PVN maksātāja numurs. Sazinoties ar preču piegādātāja pārstāvjiem, tika atsūtīti citi rēķini, kuri ietvēra visu informāciju atbilstoši likumam.

Darījumos ar citu dalībvalstu uzņēmumiem par nodokļa rēķinu pēc SIA “X” grāmatvedības politikas ir uzskatāms dokuments, ko saņem no citas dalībvalsts personas un kurā ir visi PVN likuma 125.panta 1.daļā noteiktie rekvizīti, bet preču piegādātājam / pakalpojumu sniedzējam – citas dalībvalsts personai – norādot savas valsts PVN maksātāja reģistrācijas numuru

Uzņēmumam ir pienākums no nodokļa rēķina izrakstīšanas brīža līdz glabāšanas termiņa beigām nodrošināt:

- nodokļa rēķina izcelsmes autentiskumu (nodokļa rēķina izsniedzēja identitātes apliecinājumu);

- nemainīgu saturu (satura integritāti);

- salasāmību.

Veidu, kādā tiek nodrošināts nodokļa rēķina izcelsmes autentiskums, nemainīgs saturs un salasāmība, uzņēmumā, garantējot darījumu izsekojamību, saistot savā starpā nodokļa rēķinu un veikto darījumu.

Ja saņemtajā nodokļa rēķinā iekļauj gan ar dažādām PVN likmēm apliekamus darījumus, gan neapliekamus darījumus, šādu darījumu vērtības norāda atsevišķi vai viss biežāk uzņēmums izstādīs atsevišķus rēķinus. Šāda rēķinu izrakstīšana atvieglo arī PVN deklarācijas iesniegšanas procesu.

Nodokļa rēķinā norādītās summas var izteikt jebkurā valūtā ar nosacījumu, ka maksājamā vai koriģējamā PVN summa ir izteikta eiro saskaņā ar grāmatvedībā izmantojamo ārvalstu valūtas kursu, kas ir spēkā attiecīgi darījuma dienas sākumā vai avansa maksājuma saņemšanas dienas sākumā. Grāmatvedībā izmantojamais ārvalstu valūtas kurss ir Eiropas Centrālās bankas publicētais eiro atsauces kurss.

Kā priekšnodoklis nav atskaitāmi ("Pivienotās vērtības nodokļa likums" 100.pants):

- 60% no nodokļa par reprezentācijas nolūkiem iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem;
- 20% no nodokļa par vieglo pasažieru automašīnu iegādi, nomu, importu un uzturēšanu, tai skaitā par degvielu (ir izņēmumi);
- 100% no reprezentatīvā vieglā automobiļa un ar to saistītās izmaksas (50 000 eiro).

Pārmaksātā nodokļa summa ir maksāšanai budžetā aprēķinātās nodokļa summas un atskaitāmā priekšnodokļa summu starpība. 30 dienu laikā no PVN deklarācijas iesniegšanas termiņa apstiprinātā pārmaksa tiek:

- pārcelta uz nākamo taksācijas periodu līdz taksācijas gada beigām, sedzot nākamajos taksācijas periodos maksājamās nodokļa summas,
- novirzīta citu nodokļu, nodevu vai obligāto maksājumu parādu segšanai,

- izņēmumu gadījumos atmaksā uz bankas kontu. Beidzoties taksācijas gadam, pārmaksāto summu atmaksā uz bankas kontu 10 dienu laikā pēc tam, kad VID ir apstiprinājis šo pārmaksu par gadu.

### **Būvniecība**

SIA “X” savu darbību uzsāka līdz ko tika uzcelta muitas noliktava administrācijas ēka un glabāšanas laukums. Šos pakalpojumus nodrošināja būvuzņēmums “Velve-AE”.

Īpašo PVN piemērošanas kārtību piemēro būvniecības pakalpojumiem iekšzemē, starp diviem reģistrētiem NM.

Būvniecības pakalpojuma sniedzējs nodokļa rēķinā norāda sniegtā būvniecības pakalpojuma vērtību bez nodokļa, bet SIA “X” aprēķina PVN un maksā budžetā pēc “reversās” kārtības. Būvniecības pakalpojuma saņēmējs – SIA “X” par pakalpojumu maksāja, izmantojot bezskaidras naudas norēķinus.

Sniegtā būvniecības pakalpojuma vērtībā tika iekļautas izmaksas, kas ir tieši saistītas ar konkrētā pakalpojuma sniegšanu (tai skaitā būvmateriālu, konstrukciju un iekārtu, kas ir būves neatņemama sastāvdaļa, vai citu normatīvajos aktos būvniecības jomā paredzēto iekārtu iegādes un uzstādīšanas vērtība (arī gāzes plītis), būvniecības instrumentu, mehānismu vai tehnoloģisko iekārtu nomas vērtība).

PVN apgrieztā maksāšana attiecās uz būvniecības pakalpojumiem, kas ir būvdarbu veikšana jaunas būves (ēkas, inženierbūves) būvēšanai vai esošās būves vai tās daļas (vienkāršotai) renovācijai, (vienkāršotai) rekonstrukcijai, restaurācijai, konservācijai vai nojaukšanai, projektēšanai, kā arī:

- 1) būvlaukuma sagatavošana;
- 2) būvobjekta pagaidu būvju būvēšana un to nojaukšana;
- 3) būves nulles cikla izbūve;
- 4) būves nesošo un nenesošo elementu vai konstrukciju (tai skaitā iebūvējamo konstrukciju) būvēšana;
- 5) konstrukciju uzstādīšana ar piegādi vai bez tās (tai skaitā stikloto konstrukciju, logu un durvju ielikšana, liftu uzstādīšana);

6) iekārtu, kas ir būves neatņemama sastāvdaļa (tai skaitā ventilācijas sistēma, apkures sistēma), uzstādīšana un montāža;

7) būves ārējā apdare (tai skaitā fasādes apdare un siltināšana);

8) būves iekšējā apdare (tai skaitā sienu un griestu apdare, siltināšana, grīdas ieklāšana, tapešu līmēšana, virsmu krāsošana vai lakošana);

9) inženierkomunikāciju izbūve (tai skaitā ar būvi vai tās daļu funkcionāli saistīto inženiertīklu pievada un būves iekšējo inženiertīklu izbūve);

10) būves vai tās daļas konservācija;

11) būves vai tās daļas nojaukšana;

12) būvlaukuma sakopšana un labiekārtošana pēc būvdarbu pabeigšanas pirms būvobjekta nodošanas ekspluatācijā (tai skaitā, apzaļumošanu). [1]

Tā kā uzņēmums ir noslēdzis sadarbības līgumu ar šo būvuzņēmēju, tas vēl piedalās labiekārtošanas darbos un ēku uzturēšanas procesos. Par to piegādātājs izraksta nodokļa rēķinu ar "reverso" PVN kārtību.

### **3.3 SIA "X" PVN deklarācijas un norēķini ar budžetu**

SIA "X" iesniedz VID pārskata perioda deklarāciju, kas sastāv no šādām daļām:

1. Pārskats par priekšnodokļa un nodokļa summām, kas norādītas nodokļa deklarācijā par taksācijas periodu (PVN 1) sastāv no trim daļām:

- Nodokļa summas par iekšzemē iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem" (PVN 1 I daļa);
- Nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem, kas saņemti no Eiropas Savienības dalībvalstīm (PVN 1 II daļa);
- Aprēķinātais nodoklis par piegādātajām precēm un sniegtajiem pakalpojumiem" (PVN 1 III daļa);

2. Pārskats par preču piegādēm un sniegtajiem pakalpojumiem Eiropas Savienības teritorijā (PVN 2);

3. Labojumu pārskats par preču piegādēm un sniegtajiem pakalpojumiem Eiropas Savienības teritorijā (PVN 3);

4. Pievienotās vērtības nodokļa deklarācija par taksācijas gadu (PVN 4);

5. Piegādāto preču vērtība sadalījumā pa brīvostām un speciālajām ekonomiskajām zonām (PVN 5);

6. Pārskats par fiskālā pārstāvja veiktajiem darījumiem (PVN 6);

7. Pārskats par nekustamā īpašuma izmantošanu (PVN 7).

Pārskatu par priekšnodokļa summām, kas iekļautas PVN deklarācijā par attiecīgo taksācijas periodu (PVN 1), kas iesniedzams līdz katram kalendāra ceturksnim sekojošā mēneša 15.datumam.

I daļa saucas “Par iekšzemē iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem”. Tajā uzrāda katru uzņēmuma „X” saņemto nodokļa rēķinu, kurā norādītā preču un pakalpojumu kopējā vērtība bez PVN.

Ja SIA “X” par atpakaļ nosūtītajām precēm, anulēto pirkumu, samazināto iegādāto preču cenu vai atpakaļ saņemto avansu ir saņēmusi nodokļa kredītrēķinu, tad PVN 1 pārskata I daļā uzrāda personas, kuras ir izrakstījušas nodokļa kredītrēķinu, nosaukumu, VID ar PVN apliekamo personu reģistrā piešķirto numuru, attaisnojoša dokumenta numuru (sēriju ja ir) un datumu.

SIA “X” iemaksā PVN valsts budžetā par taksācijas periodu (kārtējo mēnesi) 15 dienu laikā pēc taksācijas perioda beigām. Grāmatvedībā līdz 15.datumam pēc taksācijas perioda beigām tiek ieģrāmatoti visi uz pārskata periodu attiecināmie attaisnojošie dokumenti, tiek sastādīta PVN deklarācija ar nepieciešamajiem pielikumiem un tiek konstatēta uzņēmumam maksājamā nodokļa summa valsts budžetā (vai no budžeta atmaksājamā nodokļa summa).

Ja taksācijas perioda beigās PVN ir maksājams valsts budžetā par attiecīgo taksācijas periodu, PVN samaksu grāmatvedībā uzrāda:

Debets 5731 – PVN

Kredīts 2620 – Bankas konts

PVN summu, par kuru taksācijas periodā samaksai budžetā aprēķinātā PVN summa (S) ir lielāka nekā atskaitāmā priekšnodokļa summa (P), uzrāda PVN deklarācijas 80.rindā.

Ja nodokļa deklarācija par taksācijas periodu iesniegta savlaicīgi, ir pareizi noformēta un tajā norādīts, ka atskaitāmais priekšnodoklis par šo periodu ir lielāks nekā par veiktajiem apliekamajiem darījumiem aprēķinātais nodoklis, nodokļa starpība attiecināma uz pēc taksācijas periodu. Pārmaksāto nodokli (starpību starp aprēķināto nodokli un atskaitāmo priekšnodokli) pēc apliekamās personas pieprasījuma var novirzīt citu nodokļu, nodevu vai obligāto maksājumu veikšanai. [1]

Likuma „Pievienotās vērtības nodokļa likums” 12.pants nosaka pienākumu apliekamai personai iesniegt VID pieprasījumu par PVN pārmaksas atmaksu un Valsts ieņēmumu dienestam ir jāatbild uz šādu pieprasījumu 30 dienu laikā pēc pieprasījuma saņemšanas. Taču Valsts ieņēmumu dienestam ir tiesības uzsākt apliekamās personas nodokļu pārbaudi, kuras rezultāti noteiks, vai nodoklis tiek atmaksāts apliekamai personai.

Uzņēmums iegūtās PVN pārmaksas novirza citu nodokļu parādu segšanai, visbiežāk tas ir iedzīvotāju ienākuma nodokļa segšanai. Jāpiemin, ka ir novērojama ļoti lēna un nesamērīgi nokavēta PVN pārmaksu novirzīšana, līdz pat 3 mēnešiem. Gadījumos, kad ir izveidojusies PVN pārmaksa, bet par citiem nodokļiem krājās parāds, tiek rēķināti nokavējuma procenti. VID šo situāciju skaidro ar to, ka valsts aparātam trūkst darbinieku un darba apjoms ir pieaudzis. Skaidrojot šādu pašu “atrunu” no uzņēmuma viedokļa, kādam no VID darbiniekiem par nodokļu maksājumu kavējumu šāda veida paskaidrojums netiktu ņemts vērā.

Šādas PVN pārmaksas novirzīšanas kavēšanās rezultātā tiek traucēta tālāka uzņēmuma finanšu plānošana, nevar ieplānot nepieciešamās naudas plūsmas un naudu aprītē. Šo situāciju būtu vēlams atrisināt no VID puses, piesaistot papildus darbaspēku, vai arī datorizēt pārskatu iesniegšanas un apstrādes procesus, lai process norisinātos VID normatīvo aktu termiņos.

Kā viena no PVN pārmaksas novirzīšanas kavējuma iemesliem, autore min divus iemeslus, pirmkārt, nekorektās PVN deklarācijas iesniegšanas. Piemēram, uzņēmums ir nodeklarējis darījumus ar savu piegādātāju, bet piegādātājs savā uzskaitē ir pieļāvis kļūdu un izlaidis rēķinu. Līdz ar to automātiski, uzņēmumums nevar atgūt savu pārmaksu, vai tā novirzīšana tiek kavēta.

Otrkārt, PVN deklarācijās, nav jāprecizē darījumi, kuru vērtība ir zemāka par 1 400 eiro, tas nozīmē nav nepieciešams norādīt darījuma partneri, rēķina numuru, un summu, bet šāda veida

rēķini summējot kopā ir jānorāda vienā ailītē. SIA "X" šāda tipa rēķini ir apmēram 70% no visiem uzņēmumā esošajiem rēķiniem mēnesī, līdz ar to šo rēķinu kopsummas var būt pat vairāku simtu tūkstošu vērtībā. Šāda veida rēķinu neprecizēšana var kavēt PVN pārmaksas novirzīšanu, jo VID, var pieprasīt iesniegt šo kopsummu atšifrējumu, līdz ar to pagarinot pārmaksas atgūšanas termiņus.

Lai PVN pārmaksas kārtība notiktu ātri un VID neveiktu papildus pārbaudes, autore uzskata, ka būtu lietderīgi ieviest vienotu automatisku rēķinu pārvešanu no grāmatvedības programmatūrām uz EDS sistēmu (elektroniskās deklarēšanās sistēmu), kur tiktu atšifrēti visi uzņēmuma darījumi, neskatoties uz darījuma vērtības, tādejādi atceļot 1 400 eiro darījuma sliekšni. Kaut arī lielākā daļa grāmatvedības programmas piedāvā šādu iespēju, tās neatšifrē rēķinu kopsummas līdz 1 400 eiro apmēram.

Šāda veida PVN deklarāciju iesniegšana atvieglotu arī SIA "X" grāmatvedības uzskaiti un deklarāciju iesniegšanu, jo izdarītie labojumi tiktu automatiski ielādēti EDS sistēmā.

Protams, autore uzskata, ka šāda veida PVN deklarāciju iesniegšanas kārtība atvieglotu uzņēmumu darību, bet arī radītu papildus darbu VID, jo, ja kāds uzņēmums nebūs vēl saņēmis rēķinu, par summu līdz 10 eiro, kuru jau darījuma partneris ir nodeklarējis, tas aizkavētu PVN pārmaksas novirzīšanu abām pusēm. Kā arī šāda veida sistēmu būtu neiespējami ieviest mazumtirdzniecībā. Deklarāciju apstiprināšanu no VID puses būtu nepieciešams pēc iespējas automatizēt, izstrādājot papildus IT sistēmas.

Katru gadu SIA "X" jāsūdz atskaites Rīgas Brīvostas pārvaldei par tās ieguldījumiem, kā arī vairākas atskaites attiecībā par apgrozījumu. Autore izsaka priekšlikumu, ka BEZ un SEZ darbojošajiem uzņēmumiem būtu jāievieš īpaša PVN uzskaites un PVN deklarāciju forma, lai atvieglos uzņēmumu dokumentācijas procesu. Līdz ar to, ja tiktu apvienota vienota sistēma, kurā tiktu uzskaitīti BEZ un SEZ darījumi, tie automatiski tiktu nosūtīti gan uz VID pārvaldībā esošo EDS un Rīgas brīvostas pārvaldei.

## SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI

### Pētījuma gaitā izdarīti sekojošie secinājumi:

1. Pirms pievienotās vērtības nodokļa, tā funkcijas pildīja apgrozījuma nodoklis, kas pirmoreiz tiek minēts mūsu ēras 3. gadsimtā Romas impērijā.
2. Pievienotās vērtības nodoklis ir patēriņa nodoklis, kas tiek iekļauts preces vai pakalpojuma cenā un kuru samaksā preces vai pakalpojuma galējais patērētājs.
3. Pievienotās vērtības nodokļa regulējošajiem Ministru Kabineta noteikumiem nav pakļauti visi pievienotās vērtības nodokļa maksātāji, bet atsevišķas nodokļu maksātāju grupas, kurām ir būtiski ievērot šo noteikumu normas.
4. Preču sniegšanas vieta ir īpaši svarīga, saņemot vai izrakstot nodokļu rēķinus, jo tā ir būtiska nianse PVN likmes piemērošanai. It īpaši Brīvās ekonomiskās zonas un speciālās ekonomiskās zonas, kurās šī PVN piemērošana ir atvieglota, līdz ar to izrakstot nodokļa rēķinu ir svarīgi norādīt darījuma vietu.
5. Budžetā maksājamā PVN summas veidojas no pievienotās vērtības summas, ko samaksājuši pircēji, iegādājoties preces un pakalpojumus no preču pārvadātājiem starpības ar priekšnodokli. Īstenojot PVN priekšnodokļa atskaitīšanas mehānismu, veidojas sistēma, ka PVN slogs cauri visai darījumu ķēdei tiek pārnests uz pakalpojumu vai preču galapatērētāju.
6. PVN pamatlikmju lielumi ES variējas no 17% (Luksemburgā) līdz 27% Ungārijā. Baltijas valstīs – Igaunijā (standart likme 20%), bet samazinātā – 9%, Lietuvā PVN standart likme ir 21%, samazinātā – 5/9%, Latvijā piemēro vidējo, salīdzinot ar citām ES dalībvalstīm, nodokļa standart likme – 21%, samazinātā – 12%.
7. LR pievienotās vērtības nodokļa bāze nemitīgi tiek mainīta un pielāgota konkrētiem faktoriem. Piemēram, dažāda veida kultūras pasākumus, kuriem šobrīd netiek piemēros pievienotās vērtības nodoklis, bet jau 2015.gada beigās par tā piemērošanu aktīvi tiek diskutēts.
8. Kopējie budžeta ieņēmumi kopš 1995.gada (792,6 milj.eiro) pakāpeniski ir pieauguši, izņemot 2009.gadu, kā būtisku laika posmu var minēt 2007. un 2008.gadu, kad

ieņēmumi būtiski palielinājās, līdz pat 4800,8 milj.eiro 2008.gadā. 2009.gadā tie ievērojami samazinājās par 1429,1 milj.eiro līdz – 3371,7 milj.eiro. Kopš 2009.gada kopējie budžeta ieņēmumi ir palielinājušies līdz 4825,4 milj.eiro 2014.gadā.

9. Kā svarīgu, pēc autores domām ir jānovērtē 2014.gada pievienotās vērtības nodokļa lielums kopējā valsts ieņēmumu budžetā, kas sasniedz 37,04%, pēc šīs attiecības var novērtēt, ka pievienotās vērtības nodoklis ieņem vienu no būtiskākajām lomām Latvijas Republikas kopējos budžeta ieņēmumos.

10. Vienotās brīvo ekonomisko zonu likumdošanas trūkums apgrūtina stimulējošo mehānismu efektīvu ieviešanu un objektīvu izvērtēšanu.

11. Pašreiz spēkā esošais likums "Par nodokļu piemērošanu brīvistās un speciālajās ekonomiskajās zonās" nodrošina vienādus nodokļus uzņēmējdarbībai gan brīvistās, gan speciālajās ekonomiskajās zonās, tāpēc ārvalstu investoriem, ienākot Latvijā, vairāk varētu interesēt Rīgas brīvosta, jo tai ir lielākas priekšrocības gan lokācijas ziņā, gan pakalpojumi pieejamībā. Jāsecina, ka atšķirība starp Rīgu un pārējo Latvijas daļu nākotnē var kļūt vēl lielāka un to veicinās arī pieaugošie brīvostas rādītāji.

12. Ventspils brīvistā joprojām ir vislielāko kravu apgrozījumu veido "Ventspils Nafta" terminālis.

13. Rēzeknes SEZ (un pilsētā) ir pieauguši investīciju apjomi, kas veicina reģiona ekonomisko izaugsmi. Nākotnē Rēzeknes SEZ varētu būt izdevīga tiem uzņēmumiem, kas orientē savas produkcijas eksportu uz Krieviju.

14. Liepājas ostas straujo attīstību ietekmējis tās stratēģiski veiksmīgais ģeogrāfiskais novietojums, kas nodrošina iespējami īsāko attālumu no atklātās jūras līdz ostas piestātnēm un ļauj realizēt nepārtrauktu un nekavētu kravu plūsmu ostā arī ziemas mēnešu laikā.

15. BEZ izveidošanu nedrīkst uzskatīt par aizvietotāju investīciju piesaistei un tirdzniecības paplašināšanai. Tās var būt tikai kā viens no daudzajiem instrumentiem pasākumu paketē, lai radītu darba vietas, ražotu eksportam un piesaistītu ārvalstu investīcijas.

16. Tranzīta biznesa darbība ir atkarīga no politiskajiem un ekonomiskajiem procesiem ārvalstīs, īpaši Krievijā. Pēdējos gados šie procesi attīstās Latvijai nelabvēlīgi.

17. Rīgas brīvosta ir nozīmīgs posms globālajā un reģionālajā kravu transporta ķēdē un Baltijas jūras reģiona pasažieru satiksmes tīklā; tā sniedz drošus un uzticamus pakalpojumus ostas klientiem.

18. Viena no lielākajām platībām Rīgas brīvostā ir atvēlēta kravu laukumiem, jo kravu un konteineru uzglabāšana ir vadošākā pakalpojumu sfēra Rīgas brīvostā, kā arī šo pakalpojumu sniedz SIA "X".

19. Tā kā SIA "X" ir licencēta kapitālsabiedrība, kas savu PVN maksātāja reģistrācijas apliecību ieguva 2004.gada 19.martā jeb kapitālsabiedrība, kas noslēgusi līgumu ar brīvostas pārvaldi par licencētu komercdarbību Rīgas brīvostas teritorijā, tai ir saistošs Latvijas Republikas likums "Par nodokļu piemērošanu brīvostās un speciālajās ekonomiskajās zonās".

20. SIA "X" apkalpo gan patstāvīgus klientus ar kuriem ir noslēgti sadarbības līgumi, gan arī ir tādi klienti, kuri tiek apkalpoti reizi gadā, vai retāk. Attiecībā uz PVN darījumu apliecinājošiem dokumentiem der arī abpusēji parakstīti rēķini, CMR u.c., taču būtiska nianse ir strīdu gadījumos, kad kā primārs dokuments būtu jāskata sadarbības līgums.

21. 0% nodokļu rēķinu izrakstīšana, sašaurina pieejamo klientu loku. Šāda vieda darījuma ķēdēs var iesaistīties tikai specifiski klienti, jo darījuma partneriem, kuri ir PVN maksātāji, nevar izmantot saņemtos rēķinus priekšnodokļa atskaitīšanai. Līdz ar to šāda veida pakalpojumus brīvajās zonās var izmantot tikai tie darījuma partneri, kuri paši sniedz pakalpojumus, izrakstot 0% rēķinu, lai tiem nebūtu nesamērīgas izmaksas PVN maksāšanai.

22. SIA "X" tiek kavētas PVN pārmaksas novirzīšanas. Iemesls ir PVN deklarācijas nekorektās iesniegšanas. Piemēram, uzņēmums ir nodeklerējis darījumus ar savu piegādātāju, bet piegādātājs savā uzskaitē ir pieļāvis kļūdu un izlaidis rēķinu. Līdz ar to automātiski, uzņēmumam nevar atgūt savu pārmaksu, vai tā novirzīšana tiek kavēta.

23. PVN deklarācijās, nav jāprecizē darījumi, kuru vērtība ir zemāka par 1 400 eiro, tas nozīmē nav nepieciešams norādīt darījuma partneri, rēķina numuru, un summu, bet šāda veida rēķini summējot kopā ir jānorāda vienā ailītē. Šāda veida rēķinu neprecizēšana var kavēt PVN pārmaksas novirzīšanu, jo VID, var pieprasīt iesniegt šo kopsummu atšifrējumu, līdz ar to pagarinot pārmaksas atgūšanas termiņus.

Nemot vērā diplomdarbā veikto analīzi un tā rezultātā izdarītos secinājumus, autore izsaka šādus priekšlikumus:

1. Lai PVN pārmaksas kārtība notiktu ātri un VID neveiktu papildus pārbaudes, būtu lietderīgi VID ieviest vienotu automatisku rēķinu pārvešanu no grāmatvedības programmatūrām uz EDS sistēmu, kur tiktu atšifrēti visi uzņēmuma darījumi, neskatoties uz darījuma vērtību.

2. Lai neveidotos situācijas, kad uzņēmums var ciest zaudējumus, neapdomātu līguma grozījumu dēļ, tam ir jāievieš speciāla klientu uzskaitē, kur automatiski tiktu aprēķināta zemākā pieļaujamā pakalpojuma cena, kuru iespējams klientam piemērot. SIA "X" vadībai jānosaka, ka šāda uzskaitē ir jānodrošina kravu apstrādes speciālistam, kuram ir visslielākais kontakts ar uzņēmuma klientiem. Kopīgi šāda veida sistēmu varētu izmantot, gan SIA "X" grāmatvedība, gan darbinieki, kas atbild par kravu apstrādēmu un sadarbību ar klientiem.

3. Būtu nepieciešams Rīgas Brīvostas pārvaldei iesniegt Saeima pārskatīt brīvostu likuma normas (piemēram likums "Rīgas brīvostas likums" 4.nodaļa), kas paredz, kāda veida pakalpojumu sniegšana jeb komercdarbība ir atļauta uzņēmumiem, kas darbojas šajās zonās, jo papildus klientu loks, sniegtu papildu apgrozījumu tajās.

4. Katru gadu SIA "X" jāsniedz atskaites Rīgas Brīvostas pārvaldei par tās ieguldījumiem, kā arī vairākas atskaites attiecībā par apgrozījumu. BEZ un SEZ normatīvajiem aktiem būtu jānosaka, ka BEZ un SEZ darbojošajiem uzņēmumiem jāievieš īpaša PVN uzskaitē un PVN deklarāciju forma, lai atvieglos uzņēmumu dokumentācijas process. Līdz ar to, ja tiktu apvienota vienota sistēma, kurā tiktu uzskaitīta BEZ un SEZ darījumi, tie automatiski tiktu nosūtīti gan uz VID pārvaldībā esošo EDS un Rīgas brīvostas pārvaldei.

5. Grāmatvedības un finanšu nozares speciālistiem ir nemitīgi jāseko līdzī pievienotās vērtības nodokļa likuma un normatīvo aktu izmaiņām, jo tās tiek veiktas ļoti bieži, kā arī būtu ieteicams apmeklēt saistošos nodokļa kursus, kuros skaidri tiek minētas izmaiņas, aprēķināšanas kārtība u.c.

## IZMANTOTĀ LITERATŪRA UN AVOTI

1. LR likums *Pievienotās vērtības nodokļa likums* 29.11.2012 (aktuālā redakcija). Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=253451> (skatīts 01.11.2015)
2. LR likums *Par nodokļiem un nodevām* 02.02.1995 (aktuālā redakcija). Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=33946> (skatīts 01.11.2015)
3. LR likums *Par nodokļu piemērošanu brīvostās un speciālajās ekonomiskajās zonās* 27.07.2001 (aktuālā redakcija). Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=33419> (skatīts 01.12.2015)
4. LR MK noteikumi Nr. 1032 *Noteikumi par budžetu ieņēmumu klasifikāciju* 27.12.2005 (aktuālā redakcija). Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=124831> (skatīts 15.10.2015)
5. LR MK noteikumi Nr.1028 (prot. Nr.68 7.§) *Pievienotās vērtības nodokļa piemērošanas kārtība darījumos ar kokmateriāliem* 19.12.2006 (aktuālā redakcija). Pieejams: <http://m.likumi.lv/doc.php?id=150464> (skatīts 01.12.2015)
6. European Union Council Directive 2006/112/EC *Sixth VAT Directive* 28.11.2006 (aktuālā redakcija). Pieejams: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LV/TXT/?uri=CELEX:32006L0112> (skatīts 01.10.2015)
7. *Options for definitive VAT system*, working paper, Economic affairs, Europarlament E5-09-1995, p17
8. **Andrējeva, V., Ketners, V.**, *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga, RTU Izdevniecība, 2008. 334 lpp.
9. **Ketners K., Lukašina O.** *Nodokļi Eiropas Savienībā un Latvijā. Salīdzinoša analīze un praktiskie ieteikumi*. Rīga, Merkūrijs LAT, 2008. 237 lpp.
10. **Ketners K., Titova S.** *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga, Banku Augstskola, 2009. 128 lpp.
11. **Ketners K.**, *Nodokļu ieņēmumu modelēšana, mācību līdzeklis*. Rīga, RTU izdevniecība, 2006. 212 lpp. 57.lpp.,
12. **Krogzeme H.**, *Finanses un nodokļi*. Rīga, RTU tipogrāfija, 2010. 568 lpp.

13. **Podvinska N.**, *Pievienotās vērtības nodoklis. Komentāri par PVN likumu un tā piemērošanas noteikumiem*. Rīga, 2006. 272 lpp.
14. *Kas ir priekšnodoklis?* Pieejams: <http://nekrize.lv/kas-ir-prieksnodoklis/> (skatīts 20.11.2015)
15. **Stūrmanis V.**, *Apgriezā PVN maksāšanas kārtība*, Žurnāls *Bilance* Nr. 21 (345), 2014.gada 3.novembris, SIA Lietišķās informācijas dienests, 2014, no 18.lpp
16. **Terra B., Kajus J.**, *Commentary – A Guide to the Recast VAT Directive*, Lund University, 2013. 67 lpp.
17. *Pievienotās vērtības nodokļa normatīvie akti*. Latvijas Republikas Finanšu ministrija. Pieejams: [http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/nodoklu\\_politika/pievienotas\\_vertibas\\_nodoklis/no\\_2013\\_gada\\_speka\\_esosais\\_regulejums/normativie\\_akti/](http://www.fm.gov.lv/lv/sadalas/nodoklu_politika/pievienotas_vertibas_nodoklis/no_2013_gada_speka_esosais_regulejums/normativie_akti/) (skatīts 01.10.2015)
18. *Izslēgšana no VID PVN maksātāju reģistra*. Valsts ieņēmumu dienests. Pieejams: <https://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=6219&hl=1&mod=33> (skatīts 01.10.2015)
19. *Brīvās zonas*. Valsts ieņēmumu dienests. Pieejams: <https://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=9&id=1016&hl=1> (skatīts 01.11.2015)
20. *Fakti un skaitļi*. Rīgas Brīvostas pārvalde. Pieejams: <http://rop.lv/lv/par-ostu/fakti-un-skaitli.html> (skatīts 20.11.2015)
21. *Osta skaitļos*, Pieejams: [www.portofventspils.lv/lv/par-ostu/osta-skaitlos](http://www.portofventspils.lv/lv/par-ostu/osta-skaitlos) (Skatīts 12.12.2015)
22. Rēzeknes SEZ 2014.gada publiskais pārskats, Pieejams: [www.rsez.lv/images/dokumenti/RSEZ\\_publ\\_parsk\\_2014.pdf](http://www.rsez.lv/images/dokumenti/RSEZ_publ_parsk_2014.pdf) (Skatīts: 12.12.2015)
23. Liepājas SEZ 2014.gada rezultāti, Pieejams: [www.liepaja-sez.lv/lv/liepajas-sez/rezultati/2014gada-rezultati](http://www.liepaja-sez.lv/lv/liepajas-sez/rezultati/2014gada-rezultati) (Skatīts: 12.12.2015)
24. SIA “X” 2014.gada pārskats
25. SIA “X” npublicētie materiāli.

## Pievienotās vērtības nodokļa likmes Eiropas Savienībā, 01.09.2015

Dalībvalsts	Īpaši samazinātā likme (%)	Samazinātā likme (%)	Standarta likme (%)
Austrija	-	10	20
Beļģija	-	6/12	21
Bulgārija	-	9	20
Čehija	-	10/15	21
Dānija	-	-	25
Francija	2,1	5,5/10	20
Grieķija	-	6/13	23
Horvātija	-	5/13	25
Igaunija	-	9	20
Itālija	4	10	22
Īrija	4,8	9/13,5	23
Kipra	-	5/9	19
Latvija	-	12	21
Lielbritānija	-	5	20
Lietuva	-	5/9	21
Luksemburga	3	8	17
Malta	-	5/7	18
Nīderlande	-	6	21
Polija	-	5/8	23
Portugāle	-	6/13	23
Rumānija	-	5/9	24
Slovākija	-	10	20
Slovēnija	-	9,5	22
Somija	-	10/14	24
Spānija	4	10	21
Ungārija	-	5/18	27
Vācija	-	7	19
Zviedrija	-	6/12	25

**Budžetu ieņēmumu klasifikācija (sāsināts)**

Grupa	Kods	Koda nosaukums
1.0.	1.0.0.0.	IENĀKUMA NODOKĻI
1.1.	1.1.0.0.	Ieņēmumi no iedzīvotāju ienākuma nodokļa
1.2.	1.2.1.0.	Uzņēmumu ienākuma nodoklis
1.2.	1.2.2.0.	Peļņas nodokļa parādi
1.3.	2.0.0.0.	SOCIĀLĀS APDROŠINĀŠANAS IEMAKSAS
1.3.	2.1.0.0.	Brīvprātīgās sociālās apdrošināšanas iemaksas
1.3.	2.1.1.0.	Brīvprātīgās sociālās apdrošināšanas iemaksas valsts pensiju apdrošināšanai
1.3.	2.1.2.0.	Brīvprātīgās sociālās apdrošināšanas iemaksas invaliditātes, maternitātes un slimības apdrošināšanai, un vecāku apdrošināšanai
1.3.	2.2.0.0.	Valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas
1.3.	2.3.0.0.	Sociālā nodokļa parādi
1.3.	2.4.0.0.	Ieņēmumi valsts speciālajā budžetā no valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu sadales
1.3.	2.4.1.0.	Valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas valsts pensiju apdrošināšanai
1.3.	2.4.2.0.	Valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas sociālajai apdrošināšanai bezdarba gadījumiem
1.3.	2.4.3.0.	Valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas sociālajai apdrošināšanai pret nelaimes gadījumiem darbā un arodslimībām
1.3.	2.4.4.0.	Valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas invaliditātes, maternitātes, slimības un vecāku apdrošināšanai
1.4.	4.0.0.0.	ĪPAŠUMA NODOKĻI
1.4.	4.1.0.0.	Nekustamā īpašuma nodoklis
1.4.	4.1.1.0.	Nekustamā īpašuma nodoklis par zemi
1.4.	4.1.2.0.	Nekustamā īpašuma nodoklis par ēkām
1.4.	4.1.2.1.	Nekustamā īpašuma nodokļa par ēkām kārtējā gada maksājumi
1.4.	4.2.0.0.	Īpašuma nodokļa parādi
1.4.	4.3.0.0.	Zemes nodokļa parādi
1.0.	5.0.0.0.	NODOKĻI PAR PAKALPOJUMIEM UN PRECĒM
1.5.	5.1.0.0.	<b>Pievienotās vērtības nodoklis</b>
1.5.	5.1.1.0.	<b>Iekšzemē iekasētais pievienotās vērtības nodoklis</b>
1.5.	5.1.2.0.	<b>Apgrozījuma nodokļa parādi</b>
1.5.	5.1.3.0.	<b>Iekasētais pievienotās vērtības nodoklis, izlaižot preces brīvam apgrozījumam</b>
1.5.	5.1.4.0.	<b>Pievienotās vērtības nodoklis par jaunu transportlīdzekļu iegādi</b>
1.5.	5.1.5.0.	<b>Pievienotās vērtības nodokļa īpašā režīma ietvaros reģistrēto personu iemaksātais pievienotās vērtības nodoklis par elektroniski sniegtajiem pakalpojumiem</b>
1.5.	5.1.6.0.	<b>Dalībvalstu pārskaitītais pievienotās vērtības nodoklis par elektroniski sniegtajiem pakalpojumiem</b>

1.6.	5.2.0.0.	Iekšzemē iekasētais akcīzes nodoklis un nodokļa atmaksas
1.6.	5.2.1.0.	Akcīzes nodoklis alkoholiskajiem dzērieniem
1.6.	5.2.2.0.	Akcīzes nodoklis alum
1.6.	5.2.3.0.	Akcīzes nodoklis bezalkoholiskajiem dzērieniem
1.6.	5.2.4.0.	Akcīzes nodoklis tabakas izstrādājumiem
1.6.	5.2.5.6.	Akcīzes nodokļa atmaksas diplomātiem un starptautiskajām organizācijām, kas atrodas Latvijas Republikā, par Latvijas Republikā iegādāto dabasgāzi
1.6.	5.2.8.0.	Akcīzes nodoklis kafijai
1.8.	5.4.0.0.	Nodokļi atsevišķām precēm un pakalpojumu veidiem
1.8.	5.4.1.0.	Azartspēļu nodoklis
1.8.	5.4.2.0.	Izložu nodoklis
1.8.	5.4.3.0.	Vieglo automobiļu un motociklu nodoklis
1.8.	5.4.3.1.	Vieglo automobiļu nodoklis
1.8.	5.4.3.2.	Motociklu nodoklis
1.8.	5.4.4.0.	Elektroenerģijas nodoklis
1.8.	5.4.5.0.	Transportlīdzekļa ekspluatācijas nodoklis
1.8.	5.4.6.0.	Uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodoklis
1.8.	5.4.7.0.	Subsidētās elektroenerģijas nodoklis
1.9.	5.5.0.0.	Nodokļi un maksājumi par tiesībām lietot atsevišķas preces
1.9.	5.5.3.0.	Dabas resursu nodoklis
1.7.	6.2.0.0.	Izvedmuitas nodoklis un citi līdzvērtīgi maksājumi
1.0.	7.1.0.0.	Patentmaksas
1.0.	7.2.0.0.	Mikrouzņēmumu nodoklis
2.0.	8.0.0.0.	IENĒMUMI NO UZŅĒMĒJDARBĪBAS UN ĪPAŠUMA

**Kapitālsabiedrības (komercsabiedrības), kam ir izsniegtas licences komercdarbības veikšanai brīvās zonas režīmā Rīgas brīvostas teritorijā<sup>1</sup>**

<b>Nr.p.k.</b>	<b>Uzņēmums</b>
1.	SIA "BALTIC CONTAINER TERMINAL"
2.	SIA "WT TERMINAL"
3.	SIA "ALPHA - OSTA"
4.	AS „B.L.B. BALTIJAS TERMINĀLS”
5.	SIA „VEGA STIVIDORS”
6.	SIA „LaCon”
7.	SIA „VEXOIL Bunkering”
8.	SIA „X”
9.	SIA „TFS TRANS”
10.	SIA „Naftimpeks”
11.	SIA "FRIGO Terminal"
12.	SIA „Rīgas Universālais Termināls”
13.	SIA „Alpha Ekspres”
14.	SIA "Systems Terminal"
15.	SIA „Frigo Baltic”
16.	SIA "Riga fertilizer terminal"
17.	SIA „PKL Services”
18.	SIA "P&B Terminal"
19.	SIA "RIGA BULK TERMINAL"

---

<sup>1</sup> Autore veidots pielikums, izmantojot [14] literatūras avotu

Diplomdarbs „Pievienotās vērtības nodoklis, tā piemērošana LR brīvās ekonomiskās zonās un SIA “X” darījumos” izstrādāts LU Ekonomikas un vadības fakultātē.

Ar savu parakstu apliecinu, ka pētījums veikts patstāvīgi, izmantoti tikai tajā norādītie informācijas avoti un iesniegtā darba elektroniskā kopija atbilst izdrukai.

Autors: Danute Garanča

Rekomendēju/nerekomendēju darbu aizstāvēšanai

Vadītāja: Asoc. profesore Dr. ekon. Inta Millere

Recenzents: prof. Dr.ekon. I.Brūna

Darbs iesniegts Grāmatvedības un audita katedrā

Dekāna pilnvarotā persona: metodiķe Alla Ščukina

Darbs aizstāvēts bakalaura gala pārbaudījuma komisijas sēdē

16.01.2016 prot. Nr.

Komisijas sekretāre: