

BANKU AUGSTSKOLA

MAĢISTRA DARBS

PIEVIENTOTĀS VĒRTĪBAS NODOKĻA ELEMENTU SALĪDZINOŠĀ
ANALĪZE EIROPAS SAVIENĪBAS VALSTĪS UN LATVIJĀ

Profesionālās augstākās izglītības
maģistra studiju programmas „Finances”
pilna laika studiju 2MF1 grupas studente

JŪLIJA ROZENTALE

Autors _____

2011.gada ____ . _____

Zinātniskais vadītājs

Docente _____ Biruta Pūle

Programmas direktore

Docente _____ Gunta Innuse

Recenzents

Ieņemamais amats

paraksts

vārds, uzvārds

Rīga 2011

Anotācija

Maģistra darba temats ir Pievienotās vērtības nodokļa elementu salīdzinoša analīze Eiropas Savienības valstīs un Latvijā.

Pēdējos gadus Latvijas sabiedrībā bieži tiek apspriesta uzņēmējdarbības pārcelšana uz citām valstīm, kā arī investoru skaita samazināšanās. Kā viens no galvenajiem iemesliem tiek minēta Latvijas nodokļu politika, kritizējot gan Latvijas nodokļu sistēmu, administrēšanu, gan likmes. Lai noteiktu, cik labvēlīgs ir Pievienotās vērtības nodokļa režīms valstī, visbiežāk tiek vērtēti tādi kritēriji kā nodokļu elementi- maksātāji jeb subjekts, objekts, bāze, likmes, atbrīvojumi un nodokļa atmaksājamās atlaides, kas pēc savas būtības ir diezgan līdzīgi visās Eiropas Savienības valstīs, taču pastāv arī dažas atšķirības, kas dažu valstu nodokļu maksātājiem rada zināmas prioritātes vai tieši otrādi - ierobežo tos.

Darba teorētiskajā daļā Pievienotās vērtības nodokļa elementi ir apskatīti no teorētiskā viedokļa. Darba teorētiskā daļa tiek izstrādāta, veicot tiesiskās bāzes, speciālas literatūras, periodisko izdevumu un interneta avotu analīzi. Praktiskā daļa veidota, apkopojot savāktus datus tabulās un attēlos un veicot šo datu analīzi. Pamatojoties uz praktiskās daļas rezultātiem tiek izdarīti secinājumi un izvirzīti priekšlikumi Latvijas Pievienotās vērtības nodokļa elementu pilnveidošanai.

Darbs sastāv no 83 lapaspusēm. Darbā iekļauti: 21 attēls, 6 tabulas un 3 pielikumi.

Darba atslēgas vārdi ir: **Pievienotās vērtības nodoklis, Eiropas Savienība, Pievienotās vērtības nodokļa elementi.**

Annotation

The theme of Master work is The Comparative Analysis of Value Added Tax Elements in the European Union and Latvia.

In recent years, in the Latvian society is often discussed about businesses moving to other countries, as well as the reduction in the number of investors. As one of the main reasons is mend the Latvian tax policy, criticizing both the Latvian tax system, administration, and the Value Added Tax rate. To determine how favorable is the Value Added Tax regime in the country, most are judged criteria such as the tax-payers, object, base, rates, exemptions and tax refunds which by their nature are quite similar in all European Union countries, but there are also some differences, that some countries taxpayers creates some priorities or the opposite -disadvantages.

In a theoretical part of work the tax elements are considered from a theoretical point of view. The theoretical part is being developed through a legislative acts, literature, periodicals and online sources analysis. The practical part is built summarizing the collected data in the tables and figures, and performing the data analysis. The conclusions and proposals for Latvian Value Added Tax elements development are made basing on the results of practical part.

The work contains of 83 pages and it is included 21 images, 6 tables and 3 appendixes.

The keywords of the work are: **The Value Added Tax, The European Union, The Value Added Tax elements.**

Saturs

Ievads.....	5
1. Pievienotās vērtības nodokļa attīstība.....	8
1.1. Apgrozījuma nodokļa vēsture.....	9
1.2. Pievienotās vērtības nodoklis, to reglamentējoša tiesiskā bāze.....	15
2. Pievienotās vērtības nodokļa elementi.....	23
2.1. Pievienotās vērtības nodokļa maksātāji jeb subjekti.....	23
2.2. Pievienotās vērtības nodokļa objekts un bāze.....	28
2.3. Pievienotās vērtības nodokļa likmes.....	34
2.4. Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumi un nodokļa atmaksājamās atlaides.....	38
3. Pievienotās vērtības nodokļa elementu analīze Eiropas Savienībā.....	42
3.1. Pievienotās vērtības nodokļa maksātāji jeb subjekti Eiropas Savienības valstīs.....	42
3.2. Pievienotās vērtības nodokļa likmes Eiropas Savienības valstīs.....	47
3.3. Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumi un nodokļa atmaksājamās atlaides Eiropas Savienības valstīs.....	67
Secinājumi un priekšlikumi.....	76
Bibliogrāfisko norāžu saraksts.....	80
1. pielikums. Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas sliekšņi Eiropas Savienības valstīs.....	85
2. pielikums. Pazeminātā Pievienotās vērtības nodokļa likme Eiropas Savienības valstīs	93
3. pielikums. Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumi Eiropas Savienības valstīs.....	102

Ievads

Pievienotās vērtības nodoklis ir viens no populārākiem mūsdienu patēriņa nodokļiem pasaulē un Eiropā. Īpašu uzmanību šis nodoklis ir izpelnījies Eiropas Savienības valstu vidū, kur Pievienotās vērtības nodokļa ieviešana ir viens no svarīgākiem iestāšanās noteikumiem, kā arī jau vairākus gadus tiek likts uzsvars uz dalībvalstu Pievienotās vērtības nodokļa sistēmu sakārtošanu un harmonizāciju savienības ietvaros. Latvija iestājosies Eiropas Savienībā arī tika iesaistīta šajā procesā. Šobrīd Pievienotās vērtības nodokļa harmonizācija Eiropas Savienībā ir sasniegusi diezgan augstu līmeni un var uzskatīt, ka savienības mērķis-efektīva kopēja tirgus radīšana, jau tuvojas nobeigumam.

Izvērtējot tēmas aktualitāti, nevar nepieminēt tādu faktu, ka Pievienotās vērtības nodoklis pats par sevi ir viens no valsts būtiskākajiem ienākumu avotiem. 2009. gadā šis nodoklis sastādīja 42.72 % no Latvijas Republikas valsts pamatbudžeta ieņēmumiem¹. No tā var izsecināt, ka Pievienotās vērtības nodokļa politikas priekšrocības un trūkumi Latvijas Republikā skar ievērojamu nodokļu maksātāju un sabiedrības daļu.

Pēdējos gadus Latvijas sabiedrībā bieži tiek apspriesta uzņēmēju pārcelšanās uz citām valstīm, kā arī investoru skaita samazināšanās. Kā viens no galvenajiem iemesliem tiek minēta Latvijas nodokļu politika, kritizējot gan Latvijas nodokļu sistēmu, administrēšanu, gan likmes.

Tā, piemēram, iedzīvotāji nav apmierināti ar Pievienotās vērtības nodokļa likmju lielumu atsevišķām preču grupām. Daudzi iedzīvotāji uzskata, ka ir jāsamazina Pievienotās vērtības nodokļa likme Latvijā ražotām pārtikas precēm. „Mēs dzīvojam veiksmīgu Eiropas valstu vidū, viss ir redzams un pasniegts kā uz delnas. Vai tam, lai savas valsts produkcijai piemērotu zemāku PVN likmi, ir uzlikts patents? Vai veiksmīgas funkcionējošas ekonomikas shēma ir valsts noslēpums? Kāpēc visu laiku jāskaras ar elementāri atrisinātām lietām ārzemēs, bet pie mums ir tikai absurda situācija?”- raksta Latvijas interneta ziņu portāla lasītāja,² tādejādi paužot lielas sabiedrības daļas viedokli par nodokļu politikas īstenošanu Latvijā.

Ļoti bieži kā problēma un iemesls darbības pārcelšanai/investīciju neveikšanai tiek minēta arī nestabilitāte nodokļu politikā un līdz ar to uzņēmēju nespēja plānot tālākas darbības. Fakts, ka tik būtiskas nodokļu izmaiņas, piemēram, kā Pievienotās vērtības nodokļa

¹ *Kopsavilkums par budžeta ieņēmumu daļas izpildi 2009.gadā* [tiešsaiste]. Rīga: vid.gov.lv [skatīts 2010.gada 19.novembrī]. Pieejams: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=11&id=4877&hl=1&llzveleId=4536>

² *Kāpēc nepiemērot zemāko likmi pašu precēm?* [tiešsaiste]. Rīga: tvnet.lv [skatīts 2010.gada 19.novembrī]. Pieejams: http://www.tvnet.lv/zinas/tava_balss/347025-kapec_nepiemerot_zemaku_pvn_pasu_precem

likmes paaugstināšana pagājušajā gadā, tiek pieņemtas un piemērotas nepilna mēneša laikā, tādējādi nedodot nodokļu maksātājiem iespēju ne sagatavoties, ne saprast jauno normu piemērošanas kārtību, to tikai apliecina.¹

Dzīvojot un veicot uzņēmējdarbību Eiropas Savienībā, sadarbojoties ar ārvalstu partneriem, strādājot starptautisko kompāniju meitas uzņēmumos tepat Latvijā vai citā Eiropas Savienības valstī, ļoti svarīgi ir pārzināt un izprast Pievienotās vērtības nodokļa sistēmu atšķirības.

Lai noteiktu, cik labvēlīgs ir Pievienotās vērtības nodokļa režīms valstī, visbiežāk tiek vērtēti tādi kritēriji kā nodokļu elementi- maksātāji jeb subjekts, objekts, bāze, likmes, atbrīvojumi un nodokļa atmaksājamās atlaides, kas pēc savas būtības ir diezgan līdzīgi visās Eiropas Savienības valstīs, taču pastāv arī dažas atšķirības, kas dažu valstu nodokļu maksātājiem rada zināmas prioritātes vai tieši otrādi - ierobežo tos. Viennozīmīgi pievilcīgākas uzņēmējdarbībai ir tās valstis, kas piedāvā uzņēmējiem labvēlīgu regulējumu pēc iespējas vairākos aspektos.

Kā tad atšķiras pašreizējā Latvijas Pievienotās vērtības nodokļa struktūra salīdzinājumā ar citu Eiropas Savienības valstu Pievienotās vērtības nodokļa struktūrām, kādas ir tās galvenās priekšrocības un trūkumi, un kādas prioritātes un ierobežojumus rada atšķirība Pievienotās vērtības nodokļa elementu pazīmēs, tas tiks apskatīts šajā darbā.

Autore apzinās, ka izpētīt Pievienotās vērtības nodokli visās 27 Eiropas Savienības valstīs pilnībā nav iespējams, tāpēc pētījums tiks veikts vienam no svarīgākajiem šī jautājuma aspektam- Pievienotās vērtības nodokļa elementiem.

Darba **pētījuma objekts**- Pievienotās vērtības nodoklis.

Pētījuma priekšmets ir Pievienotās vērtības nodokļa elementi Latvijas Republikā un Eiropas Savienības valstīs.

Darba hipotēze – ja Eiropas Savienības valstu vidū Pievienotās vērtības nodokļa elementu pazīmes ir līdzīgas, tad Latvijas Republikas un pārējo Eiropas Savienības dalībvalstu nodokļu maksātājiem ir vienādi nosacījumi, nepastāv prioritātes un trūkumi attiecībā uz Pievienotās vērtības nodokļa piemērošanu.

Pētījuma **mērķis**- izpētīt Eiropas Savienības valstu Pievienotās vērtības nodokļa sistēmu elementus un veikt šo elementu salīdzinošu analīzi.

Mērķa sasniegšanai tiek definēti **darba uzdevumi** :

¹ *Nodokļu sistēma un investīciju klimats Latvijā*. [tiešsaiste]. Rīga: delfi.lv [skatīts 2010.gada 19.novembrī].
Pieejams: <http://www.delfi.lv/news/business/naudaslietas/naudaslietaslv-nodoklu-sistema-un-investiciju-klimats-latvija.d?id=32352145>

- Sniegt Pievienotās vērtības nodokļa attīstības vēsturisko pamatojumu;
- Izpētīt Pievienotās vērtības nodokļa reglamentējošo tiesisko bāzi- gan Latvijas Republikā, gan starptautiskajā līmenī;
- Raksturot Pievienotās vērtības nodokļa elementus (maksātāji jeb subjekts, objekts, bāze, likmes, atbrīvojumi un atlaides);
- Veikt Latvijas un Eiropas Savienības valstu Pievienotās vērtības nodokļa elementu salīdzinošu analīzi un apkopojumu;
- Uz citu Eiropas Savienības valstu piemēra izstrādāt priekšlikumus Latvijas Pievienotās vērtības nodokļa elementu pilnveidošanai.

Pētījuma metodes:

Darba teorētiskā daļa tiek izstrādāta, veicot tiesiskās bāzes, speciālas literatūras, periodisko izdevumu un interneta avotu analīzi, bet praktiskā daļa veidota, pielietojot statistiskās analīzes metodi- salīdzināšanu. Šī metode tiek pielietota, lai apkopotā informācija būtu attēlota pēc iespējas uzskatāmākā veidā.

Pētījuma periods: no 1991.gada decembra līdz 2010.gada novembrim. Atsevišķos gadījumos tiks apskatīti dati par iepriekšējiem periodiem.

Darbā tiek lietoti sekojoši **saīsinājumi**:

PVN- Pievienotās vērtības nodoklis;

ES- Eiropas Savienība;

LR- Latvijas Republika;

OECD- Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija;

VID- Valsts Ieņēmumu dienests.

1. Pievienotās vērtības nodokļa attīstība

Nodokļi ir jebkuras valsts un sabiedrības neatņemama un ļoti svarīga sastāvdaļa. Lai gan parasti cilvēkiem nepatīk maksāt nodokļus ir jāapzinās tas fakts, ka valsts labklājība ir atkarīga no tā, cik godprātīga ir iedzīvotāju attieksme pret nodokļu maksāšanu.

Nodokļus var uzskatīt par vienu no senākajiem sabiedrības institūtiem, to rašanās ir nesaraujami saistīta ar valsts pastāvēšanu. Pāreja 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 izmainījās vai bija likvidētas, ņemot vērā sociālo, ekonomisko un politisko procesu ietekmi. Nodokļi, kā ekonomiskās kultūras elements, ir raksturīgi visiem saimniecības tiptiem no seniem laikiem līdz pat mūsdienām, gan tirgus, gan netirgus tipa saimniecībām.¹

Zinātniskajā literatūrā nodokļu vēsturi tradicionāli iedala trijos posmos:

- 1) Līdz XVII gadsimtam;
- 2) No XVII-XVIII gs. līdz Pirmajam pasaules karam (1914);
- 3) No Pirmā pasaules kara beigām (1918) līdz mūsu dienām.²

Eiropā pirmo nodokļu sistēmu, kas lika pamatus mūsdienu nodokļu tiesībām, radīja romieši. Romiešu tiesības attīstījās ne tikai laicīgu, pragmatisku ar valsts funkcionēšanas nodrošināšanu saistītu jautājumu risināšanas ceļā, bet arī ievērojot garīgas vērtības, kuru pirmsākumi bija meklējami grieķu filozofijā.³

Romieši bija arī pirmie, kam nodokļu iekasēšana pildīja ne tikai fiskālo funkciju, bet regulēja arī ekonomiskās attiecības. Pavisam romieši radīja ap 200 dažādu nodokļu, kam ir pārsteidzoša līdzība ar jaunāko laiku nodokļiem. Viens no tādiem nodokļiem ir Apgrozījuma nodoklis (venelitium). Šis nodoklis jau toreiz bija nozīmīgākais netiešais nodoklis.⁴

Sakarā ar to, ka Apgrozījuma nodoklim ir noteiktas līdzības ar Pievienotās vērtības nodokli, kā arī to, ka Latvijā Pievienotās vērtības nodoklis stājās Apgrozījuma nodokļa vietā, autore uzskata par nepieciešamu izpētīt arī Apgrozījuma nodokļa attīstības vēsturi. Nākamajā

¹ Andrējeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 7. lpp., ISBN 9789984326245

² Ketners, Kārlis. *Nodokļu ieņēmumu modelēšana, mācību līdzeklis*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 7. lpp., ISBN 9984320596

³ Turpat, 8.lpp.

⁴ Turpat, 9. lpp.

apakšnodaļā tiek aprakstīts, kur un kā radās Apgrozījuma nodoklis, kādas bija nodokļa attīstības tendences Eiropā un Latvijā.

1.1. Apgrozījuma nodokļa vēsture

Neskatoties uz to, ka kādreiz Apgrozījuma nodoklis bija ļoti populārs, pašlaik nedz Latvijas Republikā, nedz vairākumā OECD (Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija) dalībvalstīs šis nodoklis vairs nepastāv. To ir nomainījis Pievienotās vērtības nodoklis.

Apgrozījuma nodoklis bija netiešais nodoklis, kura aplikšanas objekts skaitījās preču apgrozījums. Šo nodokli iekasēja, kā procentu no saražotās preces vērtības.¹

Apgrozījuma nodoklis kļuva populārs jau Senajā Grieķijā un Romā. Senajā Romā šis nodoklis bija pazīstams no Oktaviāna Augusta laikiem un kļuva par nozīmīgāko netiešo nodokli. Tirdzniecības apgrozījuma nodokļa likme bija 1% (vergu tirdzniecībā – 4%).²

Viduslaikos šis nodoklis parādījās no jauna, kad ar to sāka aplikēt tirgus apgrozījumu. Spānijā šis nodoklis pastāvēja no 1342.—1819. g., un ar to aplika visu apgrozījumu, pie kam nodoklis sasniedza pat 10%. Tas, ka šis augstais nodoklis nesagrāva Spānijas saimniecību, notika vienīgi tamdēļ, ka nodokļa administrēšanā netika pielietota visa stingrība. Francijā šis nodoklis pastāvēja no 13. gs. un tika atcelts 17. gs., aizvietojojt to ar akcīzes nodokli. 19. gs. ir bijuši tikai divi mēģinājumi šo nodokli atjaunot — 1864. gadā to ieviesa Brēmenē, bet lai neradītu šķēršļus starptautiskajai tirdzniecībai, to atcēla 1884. g. 19. gadsimta beigās vispārējais apgrozījuma nodoklis bija tikpat kā aizmirsts. Bet tad Pirmā pasaules kara sākumā, tas parādījās pilnīgi negaidot sakarā ar jaunu ienākumu avotu meklēšanu. 1916. gadā to ieviesa Vācija, 1917. gadā arī Francija. Pēc tam Apgrozījuma nodoklis izplatījās visā Eiropā.³

Apgrozījuma nodokļa ieviešana bija saistīta arī ar ražošanas un ekonomikas uzplaukumu Eiropā, kas savukārt bija saistīts ar ražošanas attīstību, saimniecisko vienību nostiprināšanu, pilsētu strauju augšanu, kā arī nodokļu aplikšanas teoriju izpēti diezgan

¹ Zvejnieks, A. *Nodokļi un nodevas, mācību grāmata*. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte, 1998, 65. lpp., ISBN 9984190331

² Ketners, Kārlis. *Nodokļu ieņēmumu modelēšana, mācību līdzeklis*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 9. lpp., ISBN 9984320596

³ Volmārs, Jānis. *Vispārējais apgrozījuma nodoklis*. [tiešsaiste]. Rīga: Ekonomists, 1930, 15.novembris [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams:

http://www.periodika.lv/Repository/getFiles.asp?Style=OliveXLib:LowLevelEntityToSave_LATVIAARCHL&Type=text/html&Locale=latvian-skin-custom&Path=EKO/1930/11/15&ID=Ar00100

ilgstošā laika periodā. Valstis nomainīja prioritātes nodokļu aplikšanā. Par galveno aplikšanas objektu kļuva apgrozījums.¹

Latvijā laika posmā no 1918. Līdz 1940. gadam valsts ieņēmumu sistēma pakāpeniski veidojās un stabilizējās tikai pēc Brīvības cīņām 20. gadu pirmajā pusē un vidū. Šajā laikā, pārvarot daudzas problēmas, izdevās kāpināt valsts ieņēmumus. Valsts ieņēmumus divdesmito gadu sākumā veidoja valsts ārējie aizņēmumi un papīra naudas emitēšanas, kas radīja inflāciju. Tāpēc līdz ar ražošanas un tautsaimniecības atgūšanos pēc kara primāra tomēr bija nodokļu sistēmas stabilizēšana. Latvijas Republikā spēkā bija atstāta visa agrāka cariskās Krievijas nodokļu un nodevu sistēma, kuras juridiskā bāze līdz 1928. gadam, kad tika izdots Latvijas nodokļu likumu kopojums, bija cariskās Krievijas 1914. gada nodokļu kodekss un no tā atvasinātie atsevišķu nodokļu normatīvie akti.²

Laika posmā no 1922. līdz 1930. gadam Latvijā no apgrozījumu nodokļu kategorijas nodokļiem pastāvēja tikai viens, tā saucamais Traktieru un viesnīcu apgrozījuma nodoklis, kuru maksāja valsts budžetā. Šo nodokli ieviesa 1921. gadā, nosakot nodokļa likmi 15% apmērā I šķiras uzņēmumiem un 10% apmērā II šķiras uzņēmumiem un dažāda veida vienreizējiem izrīkojumiem.

No 1922. gada 15. novembra traktieru nodokļa rīkojums tiek grozīts atbrīvojot no nodokļa maksāšanas II šķiras uzņēmumus un vienreizējus izrīkojumus, bet I šķiras uzņēmumiem agrāko 15% vietā nodokļa likme tika noteikta 10 procentu apmērā no mēneša apgrozījuma summas. Finansiālajā ziņā nodoklis bija maznozīmīgs.³

1940. gada pavasarī neilgi pirms valsts bojāejas Latvijā tika ieviests Apgrozījuma nodoklis, kas tika iekļauts preču cenā un ko maksāja pircējs jeb patērētājs. Šis nodoklis bija noteikts 2-5% apmērā no preču mazumtirdzniecības cenām, un to valsts budžetā pārskaitīja uzņēmumi, kas nodarbojas ar preču ražošanu vai pārstrādi. Bija gan noteikts samērā garš to preču saraksts, kuru ražošana vai pārstrāde tomēr netika aplikta ar šo nodokli. Tādas bija pārtikas preces un daudzas pirmās nepieciešamības preces (sāls, sērskociņi, ziepes, naglas), kā arī lopbarība un lauksaimniecības tehnika.⁴

¹ *Всеобщая история налогов: от простого к сложному* [tiešsaiste]. Москва: temadnya.ru, 2002, 25.novembris [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams: <http://temadnya.ru/spravka/25nov2002/1920.html>

² Andrējeva, V., Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 24. lpp., ISBN 9789984326245

³ Zvejnieks, A. *Nodokļi un nodevas, mācību grāmata*. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte, 1998, 651. lpp., ISBN 9984190331

⁴ Urtāns, Aigars. *Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā*. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, 2003, 48. lpp., ISBN 9984195104

1940. gada vasarā pēc valstiskās neatkarības likvidēšanas norisinājās Latvijas iekļaušana PSRS sastāvā, kam sekoja nodokļu sistēmas izmaiņas. Padomju Savienībā pastāvēja sociālistiskā saimniekošanas sistēma, kurā nebija vietas privātajam īpašumam un brīvajam tirgum. Latvijas brīvvalsts laikā pastāvošie nodokļi tika atcelti un to vietā atbilstoši sociālistiskās saimniekošanas principiem tika noteikti citi nodokļi.¹

1941. gadā Latvijā sāka ieviest visā PSRS noteiktās Apgrozījuma nodokļa likmes, kas atsevišķām preču grupām bija diferencētas un diezgan jūtami atšķīrās no brīvvalsts laikā 1940. gadā noteiktajām Apgrozījuma nodokļa likmēm. Piemēram, dažādiem audumiem Apgrozījuma nodokļa likme bija 30-40%, gumijas apaviem, parfimērijai, pulksteņiem un juvelierizstrādājumiem tā bija 45-50%, papirosiem - 60%, degvīnam - 80%, spirtam - 85%, bet savukārt pārtikas produktiem bija noteikts tikai 1% liels Apgrozījuma nodoklis, ko tomēr bija paredzēts paaugstināt pēc 1941. gada 1.jūlija, jo visā pārējā Padomju Savienībā tieši pārtikas produktu patēriņš deva valstij vislielākos ienākumus Apgrozījuma nodokļa veidā. Apgrozījuma nodokļa maksātāji bija preču ražotāji vai pārstrādātāji – nodoklis divas reizes mēnesī bija jāmaksā par katru saņemto naudas pārskaitījumu par saražoto vai pārstrādāto preču piegādi.²

Padomju varas laiks Latvijā nebija ilgs, jo drīz pēc Vācijas un PSRS kara sākuma 1941. gada jūlijā to nomainīja nacistiskās Vācijas okupācijas vara.

Viens no pirmajiem jaunās varas rīkojumiem noteica, ka visiem uzņēmumiem, organizācijām, iestādēm un privātpersonām ir jāturpina maksāt visi padomju varas noteiktie nodokļi tādā pašā apjomā, kārtībā un termiņos kā agrāk. Noteikto kārtību ar labojumiem un grozījumiem, ko bija veikušas vācu civilpārvaldes finanšu iestādes, juridiski nostiprināja 1941. gada 18.oktobra vācu okupēto austrumu apgabalu reihs, komisāra Heinriha Lozes izdots rīkojums par nodokļiem un nodevām. Tomēr padomju saimnieciskās un arī finanšu sistēmas principi nederēja jaunajai okupācijas varai, tāpēc 1941. gada nogalē un 1942. gadā norisinājās nodokļu un nodevu sistēmas pārveidošana.³

1941. gada otrajā pusē un 1942. gada sākumā ievērojami tika pazeminātas padomju laikā noteiktā Apgrozījuma nodokļa likmes atsevišķām preču grupām, un šī nodokļa struktūrā tika iekļauts padomju laikā noteiktais bezpreču darījumu nodoklis, jo vācu okupācijas laikā ar

¹ Andrējeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 30. lpp., ISBN 9789984326245

² Urtāns, Aigars. *Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā*. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, 2003, 55. lpp., ISBN 9984195104

³ Andrējeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 30. lpp., ISBN 9789984326245

Apgrozījuma nodokli tika apliktas arī piegādes un pakalpojumi, pašpatēriņš, kā arī preču pāriešana no vienas ražošanas pakāpes otrā, kas galvenokārt notika amatniecības uzņēmumos.¹

Pēc otrā pasaules kara Latvijas teritorija no jauna nonāca PSRS sastāvā. Laika periodā no 1940. līdz 1990. gadam visnozīmīgākais nodoklis, kas valsts budžetā deva vis lielākos ienākumus, bija Apgrozījuma nodoklis, kura iekasēšanā tā nozīmīguma dēļ pastāvēja ļoti stingra uzskaitē un kontrole.²

Ienākumi no nodokļiem un nodevām Padomju Savienībā tika ieskaitīti centrālajā savienības budžetā un pēc tam pārdalīti republikāniskajos (t.sk. Latvijas PSR) budžetos, kura struktūrā bija izdalīti vietējo pašvaldību budžeti. Tikai apmēram 4 līdz 5% no Apgrozījuma nodokļa ieņēmumiem Latvijas PSR teritorijā tika pārskaitīti atpakaļ republikāniskajā Latvijas PSR budžetā.³

Apgrozījuma nodokli maksāja preču realizētāji- preču vairumtirdzniecības bāzes. Ar to aplikta starpību, kas radās starp vairumtirdzniecības jeb ražotāja cenu un mazumtirdzniecības jeb realizācijas cenu. Uzskaitē atviegloja apstākļus, ka visā valstī bija noteiktas gan vairumtirdzniecības, gan mazumtirdzniecības cenas.⁴

Apgrozījuma nodoklis bija regulārs nodoklis, ko lielie vairumtirdzniecības uzņēmumi lielā preču apgrozījuma dēļ bieži vien maksāja katru dienu, reizi trijās dienās, vai reizi desmit dienās.⁵

Astoņdesmito gadu otrās puses sabiedriskie un politiskie notikumi radīja priekšnoteikumus Latvijas Republikas valstiskās neatkarības atjaunošanai. 1990.gada 4.maijā Latvijas PSR Augstākā Padome pieņēma Deklarāciju par Latvijas Republikas valstiskās neatkarības atjaunošanu, nosakot pārējas periodu līdz pilnīgai valstiskās neatkarības atgūšanai, kas beidzās līdz ar Konstitucionālā likuma par Latvijas Republikas valstisko neatkarību pieņemšanu 1991. gada 21. augustā. Līdz ar Latvijas valsts neatkarības atjaunošanu bija nepieciešams sākt veidot neatkarīgas valsts nodokļu sistēmu.

Pēc 1990.gada 4.maija Latvijā tika saglabāta PSRS nodokļu sistēma un tās administratīvās struktūras. Būtiskas pārmaiņas sākās 1990. gada otrajā pusē, tomēr situācija

¹ Ketners, Kārlis. *Nodokļu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 25. lpp., ISBN 9984320472

² Turpat, 30.lpp.

³ Andrejeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 36. lpp., ISBN 9789984326245

⁴ Urtāns, Aigars, Ketners, Kārlis, Ankalniņš, Māris, Krastiņš, Aivars. *Nodokļi, nodevas un muiža Latvijā*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 107. lpp., ISBN 9789984328553

⁵ Ketners, Kārlis. *Nodokļu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 30. lpp., ISBN 9984320472

bija ārkārtīgi sarežģīta. Darbs pie jaunās valsts nodokļu sistēmas veidošanas sākās divvaldības apstākļos, un līdz 1991. gada 21. augustam Latvijā pastāvēja dubultā nodokļu iekasēšana, jo, neskatoties uz Latvijas Republikas Augstākās Padomes 1990. gada 28. decembra lēmumu par vienotu nodokļu un nodevu sistēmas ieviešanu Latvijā, Padomju Savienības nodokļu likumus un to darbību Latvijas teritorijā neatcēla PSRS valdība. Tādējādi PSRS ministriju un resoru lielie uzņēmumi (t.s. vissavienības pakļautības uzņēmumi), kas atradās Latvijā, ignorēja Latvijas Augstākās Padomes lēmumu un nodokļus turpināja maksāt pēc PSRS nodokļu likumiem. Jaunās Latvijas valsts vienotas nodokļu sistēmas juridiskais pamats bija ielikts līdz ar minēto 1990. gada 28. decembra lēmumu, kas noteica, ka Latvijā no 1991. gada 1. janvāra stājas spēkā jauna nodokļu sistēma un PSRS nodokļu un nodevu likumdošanas akti Latvijā vairs nav spēkā. Tomēr šis lēmums radās, balstoties uz jau pirms tam pieņemtajiem vairākiem nodokļu likumiem.¹

Latvijas Republikas Augstākā Padome ar 1990. gada 28. decembra lēmumu paziņoja, ka no 1991. gada 1. janvāra Latvijā nodokļu- nodevu jautājumus regulē LR likums „Par nodokļiem un nodevām”.²

Likums „Par nodokļiem un nodevām” neatkarīgi no īpašuma formas vai veida visām fiziskajām un juridiskajām personām, kuras veica uzņēmējdarbību vai saņēma ienākumus Latvijas Republikā, paredzēja attiecīgus nodokļus un nodevas.³

Tajā pašā laikā likums noteica arī ar nodokli apliekamos objektus un tiem atbilstošus nodokļus, kuru starpā bija arī preču vai pakalpojumu apgrozījums- Apgrozījuma nodoklis. Likums „Par apgrozījuma nodokli” tika pieņemts 1991. gada 14. decembrī.⁴

1991. gada 18. decembrī tika pieņemts jauns likums, kuru vēlreiz nomainīja 1992. gada 10. jūlija likums.⁵

Latvijas Republikas valsts budžetā 1991. gadā vislielākos ienākumus deva apgrozījuma nodoklis (31,1%), savukārt peļņas nodoklis deva 24,4 % ienākumu, bet akcīzes nodoklis 15,8% ienākumu.

¹ Andrējeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 38. lpp., ISBN 9789984326245

² Ketners, Kārlis. *Nodokļu ieņēmumu modelēšana, mācību līdzeklis*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 16. lpp., ISBN 9984320596

³ Andrējeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 39. lpp., ISBN 9789984326245

⁴ Urtāns, Aigars, Ketners, Kārlis, Ankalniņš, Māris, Krastiņš, Aivars. *Nodokļi, nodevas un muiža Latvijā*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 114. lpp., ISBN 9789984328553

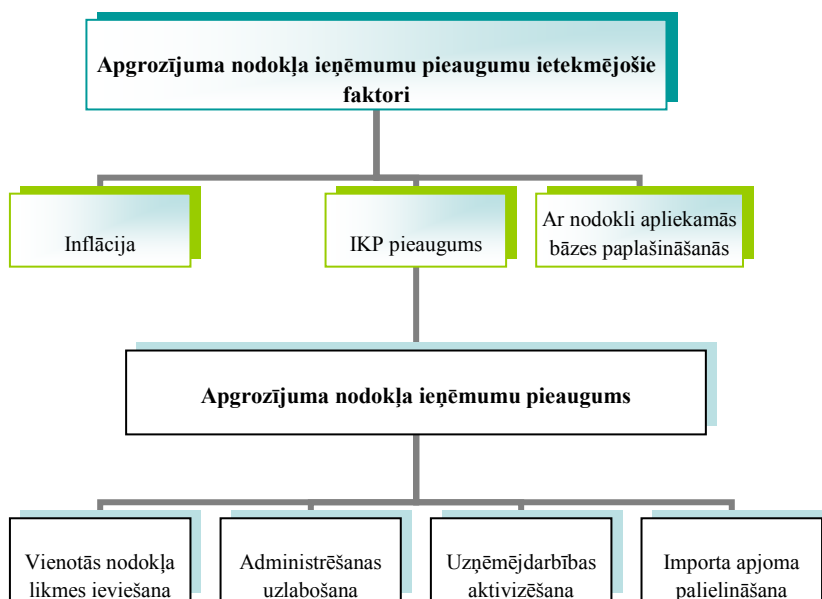
⁵ Andrējeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 39. lpp., ISBN 9789984326245

Attīstoties valsts ekonomikai un mainoties uzņēmējdarbības videi, 90. gadu pirmajā pusē un vidū radās nepieciešamība reformēt un mainīt pastāvošo Latvijas valsts nodokļu un nodevu sistēmu.¹

Līdz 1992.gadam Latvijā spēkā esošais Apgrozījuma nodoklis faktiski bija saglabājies no padomju laikiem (kā iepriekš noteikta starpība starp ražošanas un patēriņa cenu). 1992.gadā izdarītie grozījumi Apgrozījuma nodokļa likumā jau bija vērsti uz Pievienotās vērtības nodokļa principiem. Laikā no 1992. gada līdz 1994. gada 1. jūnijam spēkā esošā Apgrozījuma nodokļa likmes bija diferencētas: pamatlikme- 12%, pazeminātā likme lauksaimniecības produktiem – 6%, vēlāk pamatlikme – 10%, bet no 1994.gada 1.jūnija vienota likme 18%.²

Sakarā ar vienotās likmes ieviešanu, ievērojami palielinājās ieņēmumi no Apgrozījuma nodokļa, kas nodrošināja ar nodokli apliekamas bāzes paplašināšanos, reālo iekšzemes kopprodukta pieaugumu, nodokļa jūtīgumu pret inflāciju, kā arī importa apjoma pieaugumu un uzņēmējdarbības aktivizēšanos.³

Apgrozījuma nodokļa ieņēmumu pieaugumu ietekmējošie faktori 1994. gadā attēloti 1.1. attēlā.



1.1. att. Apgrozījuma nodokļa ieņēmumu pieaugumu ietekmējošie faktori.⁴

¹ Andrējeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 40. lpp., ISBN 9789984326245

² Kodoliņa- Miglāne, Ieva. *Nodokļi Latvijā 2007*. Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2007, 56. lpp., ISBN 9789984766942

³ Zvejnieks, A. *Nodokļi un nodevas, mācību grāmata*. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte, 1998, 237. lpp., ISBN 9984190331

⁴ Turpat, 238. lpp..

Jauns posms nodokļu tiesībās sākās 1995.- 1997. gadā saistībā ar Latvijas mērķi iestāties Eiropas Savienībā.¹ 1995.gadā tika pieņemts likums „Par pievienotās vērtības nodokli”, kas aizstāja likumu „Par apgrozījuma nodokli”.²

Nākamajā apakšnodaļā tiks izskaidrota Pievienotās vērtības nodokļa būtība, kā arī tiks dots ieskats Pievienotās vērtības nodokļa tiesiskās attīstības procesā.

1.2. Pievienotās vērtības nodoklis, tā reglamentējoša tiesiskā bāze

Pievienotās vērtības nodoklis ir viens no valsts ienesīgākiem nodokļiem, kura ieņēmumi veido budžeta ievērojamu sastāvdaļu.

Pievienotās vērtības nodoklis ir patēriņa nodoklis, kas tiek iekļauts preces vai pakalpojuma cenā, un reāli to samaksā preces vai pakalpojuma galīgais patērētājs. Šī nodokļa universālums izpaužas apstākļi, ka nodoklis tiek piemērots visam patēriņam, t.i. visām precēm un pakalpojumiem, izņemot ļoti ierobežotu skaitu likumā noteiktu atbrīvojumu. Pievienotās vērtības nodoklis tiek uzskatīts par nodokli, kas neskar uzņēmumu, jo netiek piemērots uzņēmējdarbības veikšanas procesā. Nodokļa piederību 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.³

Pārdevējam ir jāieskaita budžetā no pircēja iekasētais Pievienotās vērtības nodoklis neatkarīgi no tā, vai pircējs ir vai nav apmaksājis rēķinu. Pievienotās vērtības nodokļa summa, kura ir uzrādīta nodokļa rēķinā, saņemot preces vai pakalpojumus, tiek dēvēta par priekšnodokli. Budžetā tiek ieskaitīta no pircēja iekasētās Pievienotās vērtības nodokļa summas un priekšnodokļa summas starpība.

$$\text{PVN no realizācijas - priekšnodoklis} = \text{PVN budžetā}^4$$

¹ Ketners, Kārlis. *Nodokļu ieņēmumu modelēšana, mācību līdzeklis*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 17. lpp., ISBN 9984320596

² Kodoliņa- Miglāne, Ieva. *Nodokļi Latvijā 2007*. Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2007, 56. lpp., ISBN 9789984766942

³ Ketners, Kārlis. *Nodokļu ieņēmumu modelēšana, mācību līdzeklis*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 56. lpp., ISBN 9984320596

⁴ *Svarīgākais par nodokļiem*. [tiešsaiste]. Rīga: kvestnesis.lv, 2006, 15.marts [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams: http://www.kvestnesis.lv/index.php?menu=doc&id=130332&fp_sadala=744

Pievienotās vērtības nodoklis tiek iekasēts katru mēnesi vai ceturksni. Nodokļa īpatnība ir piesaiste pie uzkrāšanas principa finanšu grāmatvedībā (nodoklis tiek atzīts brīdī, kad rodas tiesības uz nodokļa saņemšanu). Pievienotās vērtības nodoklis ir viens no dārgākajiem nodokļiem no administrēšanas un saistību izpildes izmaksu viedokļa, ir liels operāciju skaits, liels dokumentu aprites apjoms un pastāvīgās kontroles nepieciešamība.¹

Pievienotās vērtības nodoklis ir galvenais patēriņa nodokļa veids. Mūsdienās tikai divās OECD valstīs – ASV un Austrālijā – vēl nepastāv pievienotās vērtības tipa nodokļi.²

Vēsturiski Pievienotās vērtības nodoklis ir samērā jauns nodoklis, kas tika ieviests Eiropā tikai pagājušā gadsimta 50. gados.³ Taču kā liecina daži vēsturiskie avoti, izgudrots šis nodoklis bija krietni agrāk. Par nodokļa pamatlicēju var uzskatīt Vilhelmu fon Simenu (1855-1919), kas ir dzimis vācu ģimenē. Viņa tēvs Verners fon Simens nodibināja mūsdienās pazīstamu „Siemens” korporāciju. Nodoklis, kas guva nosaukumu „uzlabotais”, bija izgudrots Vācijas nodokļu reformas laikā- 1919. gadā. Šis gads kļuva par pēdējo Vilhelma fon Simena dzīvē. Interesants ir tas fakts, ka no nodokļa izgudrošanas līdz tā ieviešanas gadam pagāja diezgan ilgs laika periods, kā arī tas, ka šo nodokli pirmo reizi ieviesa nevis nodokļa izgudrošanas zemē- Vācijā, bet gan Francijas teritorijā.

Izteicienu „Pievienotās vērtības nodoklis” pirmo reizi 1954. gadā noformulēja franču ekonomists Moris Lore. 1958. gadā Lore aprakstīja nodokļa darbības shēmu un deva tam ekonomisku pamatojumu. Nākamo 10 gadu laikā nodokli piemēroja eksperimentālā veidā. Par eksperimenta „laboratoriju” kļuva franču kolonija Āfrikā- Kot-d Ivuar. Nav zināms, kāpēc nodokli izmēģināja tieši Āfrikas iedzīvotājiem. Iespējams, tas bija saistīts ar tautas pakļauto stāvokli vai labvēlīgu ekonomiku, kuras pamatā bija kakao, ananāsu un pārējo ekskluzīvo delikatesu eksports, taču jaunievedums deva pozitīvus rezultātus.

Pat pēc neatkarības atgūšanas 1960.gadā šī valsts neatteicās no Pievienotā vērtības nodokļa un izmanto to līdz pat mūsu dienām, piemērojot 20% likmi (atsevišķām precēm 11,1 %).

Pašā Francijā Pievienotās vērtības nodoklis bija ieviests 1968.gada 1.janvārī sākot ar Piektās Republikas likuma Nr.66-10 ieviešanas brīdī. Likuma mērķis bija apvienot un atvieglot Pievienotās vērtības nodokļa iekasēšanu. Pievienotās vērtības nodokļa attīstību

¹ Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 20. lpp., ISBN 9789984998527

² Kodoliņa- Miglāne, Ieva. *Nodokļi Latvijā 2007*. Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2007, 56. lpp., ISBN 9789984766942

³ Andrējeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 297. lpp., ISBN 9789984326245

sekmēja arī 1957. gadā Romā parakstītās vienošanās par OECD izveidošanu, kuras mērķis bija savienības dalībvalstu nodokļu un nodevu likumdošanas harmonizācija, kas sekmē kopējā tirgus attīstību. Sekojot tam pašam mērķim, OECD Padomes Otrā Direktīva 1967.gada 11.aprīlī apstiprināja Pievienotās vērtības nodokli, kā galveno Eiropas Savienības netiešo nodokli. Pievienotās vērtības nodokļa esamība valsts nodokļu sistēmā kalpoja par obligāto priekšnosacījumu iestāšanās procesā Eiropas Savienībā.

Pašlaik Pievienotās vērtības nodokli izmanto vairāk nekā 140 pasaules valstīs. Taču valstis ar vairāk attīstītu nodokļu ekonomiku vai nu neizmanto šo nodokli (ASV) vai nu izmanto stipri modificētas formas, piemēram, Japāna: 5% likme (atmaksa no budžeta nav paredzēta).¹

Nodokļu politiku Eiropas Savienībā kopumā nosaka Eiropas kontinenta integrācijas procesi. Pēc Otrā pasaules kara sākās Eiropas valstu pakāpeniskas ekonomiskās un politiskās integrācijas process. Nozīmīgs solis šajā procesā bija Eiropas Ekonomikas kopienas dibināšanas līguma parakstīšana 1957.gadā. 1987.gadā Eiropas Ekonomikas kopienas dalībvalstis pieņēma lēmumu, ka līdz 1992.gada 31.decembrim jāizveido vienotais Eiropas Ekonomikas kopienas iekšējais tirgus.²

Eiropas Savienības ilgtermiņa attīstības mērķu sasniegšana, tai skaitā, efektīva kopēja tirgus radīšanai, nav bijusi iespējama bez netiešo nodokļu, arī Pievienotās vērtības nodokļa, iekasēšanas procedūru harmonizācijas visās Eiropas Savienības dalībvalstīs.³

Pievienotās vērtības nodokļa pielietošana atsevišķās Rietumu Eiropas valstīs un tam sekojošais tirdzniecības uzplaukums lika sešām Eiropas valstu valdībām aizdomāties par nodokļu barjeras atcelšanu starp dalībvalstīm. 1960.gadā Eiropas Savienības Komisija nodibināja Fiskālo un Finanšu Komiteju Friča Ņjūmarka vadībā, kuras pamatmērķis bija konkurences izkropļošanas novēršana, kas eksistēja pastāvot atšķirībām nacionālo netiešo nodokļu aplikšanas sistēmās. Publicētajā atskaitē tika rekomendēts, lai visi dalībvalstu locekļi atteiktos no nodokļu aplikšanas „kaskāžu sistēmas” un tika piedāvātas iespējamās alternatīvas – aizvietot nodokli uz apgrozījuma pieaugumu ar tīro apgrozījuma nodokli (Pievienotās vērtības nodokli).

Otrajā etapā 1967.gada 11.aprīlī tika noteikta Pirmā un Otrā Pievienotās vērtības nodokļa Direktīvas.¹

¹ Миронова, Анна. *Юбилею НДС посвящается* [tiešsaiste]. Москва: klerk.ru, 2009, 31.augusts [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams: <http://www.klerk.ru/buh/articles//159123/>

² Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 79. lpp., ISBN 9789984998527

³ Turpat, 84. lpp.

Eiropas likumdevēji nolēma visās dalībvalstīs izveidot vienotu Pievienotās vērtības nodokļa sistēmu ar mērķi, lai aprēķināšanas un nodokļu nomaksas process būtu vienāds visiem saimnieciskās darbības subjektiem un viegli pielietojams Eiropas Savienības kopbudžeta veidošanā.²

Pievienotās vērtības nodokļa sistēmas pamata uzdevums bija nodrošināt darījumu aplikšanu ar nodokli Eiropas Savienības ietvaros pēc dalībvalsts izcelsmes principa.

70.gadu sākumā, bet precīzāk sākot ar 1972.gadu (saskaņā ar Trešo Pievienotās vērtības nodokļa Direktīvu) dalībvalstis plānoja aizvietot savās valstīs esošas apgrozījumu nodokļu sistēmas ar kopējo Pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, kas arī tika paveikts.

Pārēja uz jaunu sistēmu dažām valstīm radīja zināmas organizatoriskās un citas izmaksas. Šis process notika pakāpeniski, kamēr beidzot 1973. gadā visās Eiropas Savienības dalībvalstīs tika ieviesta vienota Pievienotās vērtības nodokļa iekasēšanas sistēma. Pēc tam visām jaunajām Eiropas Savienības dalībvalstīm pēc analogijas bija jāpielāgo dotā nodokļa iekasēšana sava sistēmā atbilstoši Eiropas Kopienas prasībām.

Nākamais svarīgais solis Pievienotās vērtības nodokļa attīstībā bija Sestās Pievienotās vērtības nodokļa Direktīvas pieņemšana 1977.gadā.³

Ar Sesto Direktīvu tika paveikta Pievienotās vērtības nodokļa pielietojuma sfēras unifikācija, kā arī Pievienotās vērtības nodokļa aplikšanas izņēmumi, objekti un nodokļu robežu bāzes noteikšana.⁴

1985.gadā Eiropas Savienības „Baltā Grāmata”, kura bija veltīta vienotam tirgum, no jauna pievērsa uzmanību „fiskālo barjeru” nojaukšanas nepieciešamībai. Lai sasniegtu šo mērķi 1987.gadā tika pieņemti 8 dokumenti, ieskaitot „Globālo komunikāciju”, kurā bija noformulēti pamata jautājumi un problēmas. 1987. gada Vienotais Eiropas Akts nostiprināja nodokļu sfēras likumdošanas bāzi.

Pirmais kopējā tirgus programmas pamata mērķis bija fiziskās kontroles atcelšana Eiropas Savienības iekšējās robežās. Komisija piedāvāja atteikties no nodokļa aplikšanas pēc

¹ Бирюкова, Наталия. *Необходимость НДС, вызвавшая его появление и применение в ЕС* [tiešsaiste]. Москва: eulaw.edu.ru, [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams: http://eulaw.edu.ru/documents/scient_effort/conf_26-04-01/birukova.htm

² Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 84. lpp., ISBN 9789984998527

³ Бирюкова, Наталия. *Необходимость НДС, вызвавшая его появление и применение в ЕС* [tiešsaiste]. Москва: eulaw.edu.ru, [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams: http://eulaw.edu.ru/documents/scient_effort/conf_26-04-01/birukova.htm

⁴ Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 84. lpp., ISBN 9789984998527

„galamērķa” principa un uzskatīt preču kustību starp dažādām valstīm, Eiropas Savienības locekļiem, kā kustību vienas valsts robežās.¹

Pēc Vienotā Eiropas Akta pieņemšanas un arī Māstrihtas līguma parakstīšanas atkal radās jautājums par nodokļu harmonizāciju kopējā tirgus funkcionēšanas nodrošinājumam.²

1989.gadā finanšu ministru Padome pieņēma lēmumu, ka līdz 1993.gadam sasniegt nodokļu politikas saskaņošanu neizdosies, tāpēc lietderīgāka būtu pārejas nodokļu aplikšanas sistēmas ieviešana, ar mērķi izvairīties no pamata problēmām, attiecīgi ļautu līdz galīgas Pievienotās vērtības nodokļa sistēmas ieviešanas izmantot nodokļu aplikšanu pēc „galamērķa” principa.³

Jāatzīmē, ka Direktīva 91/680/EEC par kopējo tirgu no 1991.gada 16.decembra, ar noteikumiem par Pievienotās vērtības nodokļa iekasēšanas pāreju no preces saņēmēja valsts principa uz nodokļa iekasēšanas pēc preces valsts izcelsmes principa, līdz par šai dienai tā arī nav realizēta.

Ar Direktīvas 92/77/EEK par Pievienotās vērtības nodokļa iekasēšanas sistēmas pilnveidošanu no 1992.gada 19.oktobra stāšanās spēkā notika Pievienotās vērtības nodokļa likmju harmonizācija. Ja līdz Direktīvas stāšanās brīdim nodokļa likmju novirze sastādīja no 12% Spānijā, līdz 25% Īrijā, tad pēc Direktīvas stāšanās spēkā minimāla standarta likme tika noteikta 15% apmērā, izlīdzinot apakšējo robežu.⁴

Pievienotās vērtības nodokļa pārejas sistēma tika ieviesta 1993.gada 1.janvārī. Nodokļu kontrole Eiropas Savienības iekšējās robežās tika atcelta. Dotā sistēma visos aktos tā arī saucās – pārejas sistēma un Komisijai tika noteikts līdz 1994.gadam izstrādāt priekšlikumus par sistēmas gala varianta izstrādāšanu, bet līdz 1995.gada beigām Padomei bija jāpieņem atbilstošs lēmums. Padomes 1994.gada rezultātu atskaitē pārejas sistēma tika raksturota kā „hibrīds”, izstrādāts saskaņā ar Ekonomikas un Finanšu Padomes 1989.gada novembrī noformulētu vadošo kursu. Rezultāta sasniegšana izrādījās riskanta un sarežģīta, jo kopējā administratīvo izmaksu samazināšanās fonā vienlaicīgi bija jānodrošina brīva preču rotācija, kā arī nedrīkstēja pieļaut konkurences samazināšanos. Vēl jo vairāk tas viss bija

¹ Бирюкова, Наталия. *Необходимость НДС, вызвавшая его появление и применение в ЕС* [tiešsaiste]. Москва: eulaw.edu.ru, [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams: http://eulaw.edu.ru/documents/scient_effort/conf_26-04-01/birukova.htm

² Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 84. lpp., ISBN 9789984998527

³ Бирюкова, Наталия. *Необходимость НДС, вызвавшая его появление и применение в ЕС* [tiešsaiste]. Москва: eulaw.edu.ru, [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams: http://eulaw.edu.ru/documents/scient_effort/conf_26-04-01/birukova.htm

⁴ Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 84. lpp., ISBN 9789984998527

jānodrošina „bez spiediena uz katras dalībvalsts autonomiju darījumu kontroles jautājumos”. Viss iepriekš minētais arī izskaidro tik lēno Pievienotās vērtības nodokļa sistēmas gala varianta izstrādāšanas tempu.

1996.gadā Padome iesniedza apspriešanai pārejas Programmu uz galīgo Pievienotās vērtības nodokļa sistēmu. Tika paredzēta pakāpeniska pāreja caur vairākiem posmiem, kas ilgtu līdz pat 1999.gada vidum. Kā rezultātā beigās būtu bijis jābūt sasniegtam: noteiktām minimālajām un maksimālajām nodokļu likmēm, izmainītai Pievienotās vērtības nodokļa Komitejas lomai; bija jābūt noteiktai fiziskajai, teritoriālajai Pievienotās vērtības nodokļa piemērošanas darbības jomai un apliekamas personas tiesiskai definīcijai, kā arī bija jābūt noprecizētam jēdzienam „ar nodokli apliekamā summa”; atrisinātiem jautājumiem par atbrīvošanu no nodokļiem, ieturējumiem. Un visbeidzot bija jābūt noteiktam nodokļu ieņēmumu pārdalīšanas mehānismam, reglamentētiem speciāliem nodokļu aplikšanas pasākumiem.

2000.gada jūnijā Eiropas Savienības Komisija apstiprināja Pievienotās vērtības nodokļa pielietošanas uzlabošanas Stratēģiju iekšējā tirgus kontekstā, kur tika konstatēts, ka 1996.gada programmas izpildīšana nav novedusi pie būtiskiem rezultātiem. Tika atzīts, ka esošajam pārejas stāvoklim ir virkne neskaidrību, jo tas ir sarežģīts, pakļauts pārkāpumiem, kā arī neatbilst patiesībai. Jaunā Stratēģija 2000.gadam bija bāzēta uz 1996.gada piedāvājumiem un sastāvēja no vairākiem etapiem. Pirmajā etapā 2000./2001.gadā bija paredzēts pieņemt jau Eiropas Padomei iesniegtos priekšlikumus, kā arī tajā pašā periodā, otrā etapa ietvaros, Komisijai bija jāizstrādā jauni priekšlikumi. Trešais etaps tika veltīts sasniegto rezultātu vērtēšanai un jauno prioritāšu noteikšanai.¹

2006.gada 1.jūlijā stājās spēkā pagaidām pirmā un vienīgā Padomes Regula (EK) Nr. 1777/2005, ar ko nosaka Direktīvas 77/338/EEK īstenošanas pasākumus par kopēju Pievienotās vērtības nodokļa sistēmu. Šī regula uzliek saistības visiem nodokļu maksātājiem Pievienotās vērtības nodokļa jomā un ir tieši piemērojama visās dalībvalstīs.

2006.gada 11.decembrī Eiropas Savienības Oficiālajā Vēstnesī publicēta Padomes Direktīva 2006/112/EK par kopējo Pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, kas atceļ Direktīvu 77/338/EEK. Šī Direktīva stājās spēkā 2007.gada 1.janvārī un ir transponējama dalībvalstu

¹ Бирюкова, Наталия. *Необходимость НДС, вызвавшая его появление и применение в ЕС* [tiešsaiste]. Москва: eulaw.edu.ru, [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams: http://eulaw.edu.ru/documents/scient_effort/conf_26-04-01/birukova.htm

tiesību aktos. Šī konsolidētā Direktīva reglamentē Pievienotās vērtības nodokļa jomu visā Eiropas Savienībā.¹

Kā jau iepriekš bija pieminēts 1.1. apakšnodaļā, Latvijas Republikā ar Pievienotās vērtības nodokli aizstāja agrāk pastāvošo Apgrozījuma nodokli.

1994. gada 1. decembrī finanšu ministrs Andris Piebalgs prezentēja Saeimai nodokļu likumu paketi. Reformas ekonomiskais mērķis bija veicināt uzņēmējdarbību un, palielinot netiešo jeb patēriņa nodokļu īpatsvaru, vēl vairāk samazināt tiešo nodokļu īpatsvaru valsts budžetā, kā arī stimulēt investīcijas, eksportu un tranzītu. Vēl viens izvirzītais mērķis bija nodokļu likumu saskaņošana ar OECD un Eiropas Kopienas dalībvalstīm, kā arī juridiskās bāzes nostiprināšana un pilnveidošana, kas novērstu izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.²

Likums „Par pievienotās vērtības nodokli” tika pieņemts Saeimā 1995. gada 9. martā, Valsts prezidents to izsludināja 1995. gada 30. martā. Likums stājās spēkā ar 1995. gada 1. maiju.³

1995. gadā pieņemtais likums „Par pievienotās vērtības nodokli” saglabāja iepriekšēja likuma „Par apgrozījuma nodokli” pastāvošos elementus, kā arī noteikto vienoto nodokļa likmi 18% apmērā (standarta likme, kas Eiropas Savienībā nevar būt zemāka par 15%). Turpretī daudzās Eiropas valstīs tajā brīdī pastāvēja dažādām preču grupām diferencētas Pievienotās vērtības nodokļa likmes.

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. Noteica, ka nodokļa maksātājiem, gan fiziskām, gan juridiskām personām, sasniedzot noteikto preču piegādes un sniegto pakalpojumu kārtību, jāreģistrējas kā ar šo nodokli apliekamām personām, kas savukārt mazinās iespējas izvairīties no nodokļa maksāšanas. Pāreja no Apgrozījuma nodokļa uz Pievienotās vērtības nodokli atbilsta daudzu valstu praksei šajā jomā.⁴

Vēsturiski nozīmīgs ir Latvijas Republikas pilsoņu 2003. gada 20. septembra pozitīvais lēmums referendumā par Latvijas pievienošanu Eiropas Savienībai. Šis balsojums nozīmēja to, ka 2004. gada 1. maijā Latvija kļuva par pilntiesīgu Eiropas Savienības

¹ *Pievienotās vērtības nodoklis*. Rīgā: fm.gov.lv, [skatīts 2010. gada 29. oktobrī]. Pieejams: <http://www.fm.gov.lv/?lat/nodokli/pvn/>

² Urtāns, Aigars, Ketners, Kārlis, Ankalniņš, Māris, Krastiņš, Aivars. *Nodokļi, nodevas un muita Latvijā*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 115.-116. lpp., ISBN 9789984328553

³ Zvejnieks, A. *Nodokļi un nodevas, mācību grāmata*. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte, 1998, 237. lpp., ISBN 9984190331

⁴ Turpat, 238. lpp.

dalībvalsti. Nodokļu politikas un nodokļu sistēmas Eiropas Savienībā centrālās institūcijas raugās, lai netiktu traucēta preču, kapitāla un pakalpojumu brīva pārvietošanās vienotajā tirgū, kā arī lai nenotiktu brīvas konkurences ierobežošana izkropļotā veidā. Eiropas Savienības tiesību aktu kopums nodokļu jomā skar galvenokārt tos nodokļus, kas iekšējā tirgū ietekmē patēriņu, attiecas uz uzņēmējdarbību un tirdzniecību ar trešajām valstīm- Pievienotās vērtības nodokli, Akcīzes nodokli, Muitas nodokli. Eiropas Savienības direktīvas nosaka vienotu nodokļu likumdošanu, bet mazāk tās attiecas uz nodokļu administrēšanu. Vienīgie izņēmumi ir Eiropas Savienības prasībām atbilstoša informācijas apmaiņas un savstarpējas administratīvās sadarbības sistēmu izveide, kā arī vienota Pievienotās vērtības nodokļa administrēšana, kas Latvijā kopš 2004. gada 1. maija ir harmonizēta ar Eiropas Savienību.¹

Tā kā Pievienotās vērtības nodokļa atšķirīga piemērošana dažādās Eiropas Savienības dalībvalstīs var būtiski izkropļot konkurences nosacījumus Eiropas kopējā tirgū, Eiropas Savienība ir izvirzījusi ļoti stingrus nosacījumus nodokļa piemērošanai. Latvijā likums „Par pievienotās vērtības nodokli”, ar ko tika ieviests šis nodoklis sākotnēji tika izstrādāts, balstoties uz 1977. gada 17.maija Eiropas Padomes Sesto Direktīvu (77/388/EEC), taču tika pieļautas vairākas būtiskas atkāpes no minētās direktīvas prasībām, un turpmāko gadu laikā Latvijas likums pakāpeniski tika tuvināts Eiropas Savienības prasībām.²

Apkopojot visu augstāk minēto autore izdara secinājumu, ka Pievienotās vērtības nodokļa attīstības vēsture ir ārkārtīgi sarežģīta un dažādu nianšu pilna.

Turpinot darba teorētiskās daļas izklāstu, autore pievēršas atsevišķu Pievienotās vērtības nodokļa elementu raksturojumam.

¹ Urtāns, Aigars, Ketners, Kārlis, Ankalniņš, Māris, Krastiņš, Aivars. *Nodokļi, nodevas un muita Latvijā*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 120.-121. lpp., ISBN 9789984328553

² Ketners, Kārlis. *Nodokļu ieņēmumu modelēšana, mācību līdzeklis*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 56. lpp., ISBN 9984320596

2. Pievienotās vērtības nodokļa elementi

Daudzus juristus, finansistus, grāmatvežus un VID inspektoros, kuri mēģina izprast Pievienotās vērtības nodokļa aprēķināšanas mehānismu, nomoka vairāki jautājumi saistībā ar Pievienotās vērtības nodokli. Ir svarīgi, lai visi to saprastu vienādi, taču pagaidām tas nav iespējams. Tieši tāpēc Pievienotās vērtības nodoklis skaitās vissarežģītākais nodoklis.¹

Kas ir Pievienotās vērtības nodokļa elementi? Pēc autores domām tie ir vissvarīgākie nodokļa raksturlielumi, kuri piemīt katras Eiropas Savienības valsts Pievienotās vērtības nodokļa sistēmai.

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.²

Vairākums autoru savos darbos, kā galvenos izdala sekojošus Pievienotās vērtības nodokļa elementus:

- Bāze;
- Maksātāji jeb subjekti;
- Objekts;
- Likmes;
- Atbrīvojumi;
- Nodokļa atmaksājamās atlaides.

Pievienotās vērtības nodokļa elementi- bāze, maksātāji, objekts jeb subjekts, likmes, atbrīvojumi un nodokļa atmaksājamas atlaides tiks aplūkotas darba 2.1., 2.2., 2.3., 2.4., 2.5. apakšnodaļās.

2.1. Pievienotās vērtības nodokļa maksātāji jeb subjekti

Nemot 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.³

¹ Lukašina, O. *Nodokļi Latvijā, analīze un praktiskās rekomendācijas*. Rīga: Merkūrijs Lat, 2002, 84. lpp., ISBN 9984640159

² Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 13. lpp., ISBN 9789984998527

³ Ketners, Kārlis. *Nodokļu ieņēmumu modelēšana, mācību līdzeklis*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 57. lpp., ISBN 9984320596

Visās 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 uzskatāmas par gala patērētājiem Pievienotās vērtības nodokļa aprēķināšanas vajadzībām. Sliekšņa noteikšanai pamatā ir lietderības, kā arī administratīvi tehniskie apsvērumi.¹

Latvijā pastāv norma, kura nosaka - ja fizisko vai juridisko personu un ar līgumu vai norunu saistīto šādu personu grupu vai to pārstāvju ar nodokli apliekamo preču piegāžu un sniegto pakalpojumu kopējā vērtība iepriekšējo 12 mēnešu laikā nav sasniegusi vai nav pārsniegusi Ls 10 000 (arī pēc 0% likmes), šīm personām, grupām un to pārstāvjiem ir tiesības neregistrēties Valsts ieņēmumu dienesta ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā. Svarīgi, ka tikai reģistrētām ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamām personām ir tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem.²

Ja Eiropas Savienības teritorijā neregistrēta persona, kurai nav noteiktas saimnieciskās darbības vai komercdarbības veikšanas vietas Latvijas Republikā, iekšzemē veic vienu vai vairākus ar nodokli apliekamus darījumus, tai noteiktajā kārtībā jāreģistrējas Valsts ieņēmumu dienestā kā apliekamai personai, jāaprēķina un jāmaksā nodoklis budžetā neatkarīgi no apliekamo darījumu vērtības. Ja citas dalībvalsts persona vai Eiropas Savienības teritorijā neregistrēta persona iekšzemes muitas noliktavā vai brīvajā zonā veic tikai preču piegādes darījumus ar precēm, kas nav Kopienas preces, kā arī ar tādām Kopienas precēm, kurām uzsākta eksporta procedūra, šī persona var neregistrēties Valsts ieņēmumu dienesta ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā.³

Ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrāciju Valsts ieņēmumu dienesta ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā veic, ievērojot šādus nosacījumus:

- Fiziskās personas reģistrē pēc to deklarētās dzīvesvietas;
- Juridiskās personas reģistrē pēc to juridiskās adreses;
- Personālsabiedrības reģistrē pēc to juridiskās adreses, kas norādīta komercreģistrā;

¹ Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 106. lpp., ISBN 9789984998527

² Kodoliņa- Miglāne, Ieva. *Nodokļi Latvijā 2007*. Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2007, 57. lpp., ISBN 9789984766942

³ Andrējeva, V., Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 306. lpp., ISBN 9789984326245

- Ja personu grupa kopīgas saimnieciskās darbības veikšanai darbojas uz līguma pamata, reģistrē šīs personu grupas pilnvaroto fizisko personu pēc tās deklarētās dzīvesvietas;
- Ja citas dalībvalsts persona vai Eiropas Savienības teritorijā neregistrēta persona iekšzemē veic vienu vai vairākus ar nodokli apliekamus darījumus, reģistrē vienu no šādām personām:

1) Citas dalībvalsts jebkuru vai Eiropas Savienības teritorijā neregistrētu personu- vienā no darījuma izpildes vietām Latvijas Republikā;

2) Tās pilnvaroto personu Latvijas Republikā- atbilstoši šīs personas juridiskajai adresei vai deklarētajai dzīvesvietai.¹

Lai Latvijas nodokļu maksātājs tiktu reģistrēts ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā, tas Valsts ieņēmumu dienesta teritoriālajā iestādē iesniedz (uzrāda) šādus dokumentus:

- iesniedz Ministru kabineta 2006.gada 14.novembra noteikumu Nr.933 "Likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" normu piemērošanas kārtība" 1.pielikumu "Iesniegums reģistrācijai ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā" (iesniegumā persona norāda kādā veidā vēlas saņemt Valsts ieņēmumu dienesta pieņemto lēmumu par personas reģistrāciju Valsts ieņēmumu dienesta ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā);

- uzrāda iesniedzēja personas apliecinošu dokumentu.

Valsts ieņēmumu dienesta teritoriālā iestāde izskata reģistrācijas iesniegumu un 15 darbadienu laikā pēc tā saņemšanas reģistrē personu ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā. Lēmumu par personas reģistrāciju Valsts ieņēmumu dienesta ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā paziņo Valsts ieņēmumu dienesta mājas lapā internetā vai pa pastu.

Ja lēmumu par personas reģistrāciju Valsts ieņēmumu dienesta ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā Valsts ieņēmumu dienesta paziņo savā mājas lapā internetā, tad personu uzskata par reģistrētu Valsts ieņēmumu dienesta ar PVN apliekamo personu reģistrā ar nākamo dienu pēc šā lēmuma paziņošanas.

Ja lēmumu par personas reģistrāciju Valsts ieņēmumu dienesta ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā Valsts ieņēmumu dienesta paziņo pa pastu, tad personu uzskata

¹ Andrējeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 303. lpp., ISBN 9789984326245

par reģistrētu Valsts ieņēmumu dienesta ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā ar septiņo dienu pēc šā lēmuma nodošanas pastā.¹

Valsts ieņēmumu dienestam ir tiesības pieņemt lēmumu par atteikumu reģistrēt personu ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu, ja šī persona:

- Nav sasniedzama tās norādītajā juridiskajā adresē vai deklarētajā dzīvesvietā;
- Pēc Valsts ieņēmumu dienesta pieprasījuma nesniedz informāciju vai sniedz nepatiesu informāciju par tās materiāltechniskajām un finansiālajām iespējām veikt deklarēto saimniecisko darbību.

Budžeta finansētas institūcijas reģistrējas Valsts ieņēmumu dienesta ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā, ja tās veic apliekamus darījumus un šādi darījumi var radīt būtiskus konkurences izkropļojumus. Reģistrācija minētajām institūcijām ir obligāta, ja tas:

- Sniedz telekomunikāciju pakalpojumus;
- Piegādā preces (tai skaitā ūdeni, gāzi, elektrību, tvaiku, siltumenerģiju);
- Sniedz preču transporta pakalpojumus;
- Sniedz ostu vai lidostu pakalpojumus;
- Sniedz sabiedriskos pasažieru pārvadājumu pakalpojumus;
- Veic lauksaimniecības intervences darījumus, pildot regulu nosacījumus par lauksaimniecības ražojumu tirgus kopējo organizāciju;
- Organizē gadatirgus un tirdzniecības izstādes;
- Sniedz noliktavu pakalpojumus;
- Sniedz komerciāla rakstura reklāmas pakalpojumus;
- Sniedz tūrisma pakalpojumus;
- Sniedz komerciāla rakstura televīzijas un radio pakalpojumus;
- Sniedz sabiedriskās ēdināšanas pakalpojumus;
- Piegādā preces darbinieku personiskajām vajadzībām;
- Sniedz nomas pakalpojumus.²

Uzsākot apliekamo darījumu veikšanu, fiziskās vai juridiskās personas un ar līgumu vai norunu saistītas šādu personu grupas vai to pārstāvji reģistrējas Valsts ieņēmumu dienesta ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā.

¹ *PVN reģistrs*. Rīgā: vid.gov.lv, [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=383&hl=1>

² Andrējeva, V., Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 304. lpp., ISBN 9789984326245

Minētā norma attiecināma arī uz budžeta finansētām institūcijām. Tām personām, kuras izmanto minētās tiesības, ir pienākums ne vēlāk kā 30 dienu laikā pēc minētās summas sasniegšanas vai pārsniegšanas reģistrēties Valsts ieņēmumu dienestā ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā. Ja fiziskās vai juridiskās personas un šādu personu ar līgumu vai norunu saistītas grupas vai to pārstāvji 12 mēnešu laikā veic tikai vienu ar nodokli apliekamu preču piegādi vai sniedz tikai vienu ar nodokli apliekamu pakalpojumu, kura vērtība sasniedz vai pārsniedz Ls 10 000, vai šā darījuma rezultātā kopēja veikto apliekamo darījumu vērtība 12 mēnešu laikā ir sasniegusi vai pārsniegusi Ls 10 000, tām ir tiesības neregistrēties Valsts ieņēmumu dienestā kā apliekamām personām, ja šis darījums nav saistīts ar minēto personu saimniecisko darbību. Persona uzskatāma par reģistrētu ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā, sākot ar dienu, kad tai ir izsniegta apliekamās personas reģistrācijas apliecība. Apliekamā persona var griezties Valsts ieņēmumu dienestā ar iesniegumu par tās izslēgšanu no apliekamo personu reģistra, ja šajā pantā nav noteikts citādi.

Valsts ieņēmumu dienestam Ministru kabineta noteiktajā kārtībā ir tiesības izslēgt personu no reģistra, ja:

- Notikusi attiecīgās apliekamās personas likvidācija vai reorganizācija;
- Apliekamā persona mēneša laikā pēc likumā noteiktā nodokļa deklarācijas iesniegšanas termiņa neiesniedz nodokļa deklarāciju vai nodokļa deklarācijā sniedz nepatiesu informāciju, vai pēc nodokļu administrācijas rakstveida pieprasījuma nesniedz dokumentus nodokļa aprēķinu pārbaudei;

- Apliekamā persona nav sasniedzama juridiskajā adresē vai deklarētajā dzīvesvietā vai arī šī adrese faktiski nepastāv.¹

Apliekamā persona uzskatāma par izslēgtu no apliekamo personu reģistra, ar septīto dienu pēc tam, kad lēmums par apliekamās personas izslēgšanu no Valsts ieņēmumu dienesta ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistra nodots pastā. Lēmuma par apliekamās personas izslēgšanu no Valsts ieņēmumu dienesta ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistra apstrīdēšana vai pārsūdzēšana neaptur tā darbību. Personu, kura izslēgta no apliekamo personu reģistra, atkārtoti reģistrē Valsts ieņēmumu dienestā ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā:

- Pēc savlaicīgi neiesniegtās nodokļa deklarācijas iesniegšanas un šajā nodokļa deklarācijā norādītās budžetā maksājāmās nodokļa summas, pamatparāda palielinājuma un

¹ Andrējeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 305. lpp., ISBN 9789984326245

nokavējuma naudas, kā arī par nodokļa deklarācijas savlaicīgu neiesniegšanu aprēķinātās soda naudas samaksas;

- Pēc Valsts ieņēmumu dienesta veiktajā nodokļu kontrolē konstatētās nepatiesās informācijas novēršanas nodokļa deklarācijā un budžetā maksājamās nodokļa summas, pamatparāda palielinājuma un nokavējuma naudas samaksas;

- Pēc Valsts ieņēmumu dienesta pieprasīto nodokļa aprēķinu pārbaudei nepieciešamo dokumentu iesniegšanas;

- Pēc ziņu, par juridiskās adreses vai deklarētās dzīvesvietas precizēšanas.¹

2.2. Pievienotās vērtības nodokļa objekts un bāze

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.²

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

Latvijas 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.³

Visiem augstāk minētiem apliekamo darījumu veidiem var dot īso skaidrojumu.

Preču piegāde- darījums, kas izpaužas kā īpašuma tiesību uz lietu nodošanu citai personai par atlīdzību, kas saņemta vai ir jāsaņem.

Pakalpojumu sniegšana- darījums, kas nav preču piegāde, bet izpaužas kā: a) darbība, ko persona veic savas saimnieciskās darbības ietvaros; b) nemateriālā īpašuma (nemateriālo

¹ Andrējeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 306. lpp., ISBN 9789984326245

² Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 20. lpp., ISBN 9789984998527

³ Ketners, Kārlis. *Nodokļu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 127. lpp., ISBN 9984320472

vērtību un tiesību) pārdošana (nodošana); c) saistības atturēties no kādas darbības vai rīcības vai pieļaut kādu darbību vai rīcību; d) lietu noma; e) nekustamā īpašuma nodošana īpašniekam pēc būvdarbu veikšanas.

Preču imports- preču ievēšana brīvam apgrozījumam iekšzemē, veicot attiecīgajos normatīvajos aktos paredzētās preču muižošanas darbības.

Pašpatēriņš- pasražoto preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana uzņēmējam, viņa ģimenes locekļiem, darbiniekiem un citām personām bez atlīdzības, ja preču piegāde vai pakalpojumu sniegšanas nav ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas saimnieciskā darbība.¹

Par preču iegādi Eiropas Savienības teritorijā neuzskata tādu preču saņemšanu muitas noliktavās vai brīvajās zonās, kurām citā Eiropas Savienības dalībvalstī uzsākta eksporta procedūra. Par preču iegādi neuzskata citas Eiropas Savienības dalībvalsts apliekamās personas preču nosūtīšanu uz Latvijas Republiku uz laiku, kas nedrīkst būt ilgāks par 24 mēnešiem. Šī norma nav piemērojama, ja persona ievēdusi iekšzemē preces šo preču pārstrādei, apstrādei vai remontam uz laiku, kas nedrīkst būt ilgāks par 24 mēnešiem, un pēc minēto pakalpojumu saņemšanas tās neizved uz valsti, no kuras šīs preces tika ievēstas. Par preču piegādi neuzskata apliekamas personas preču nosūtīšanu uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti uz laiku, kas nedrīkst būt ilgāks par 24 mēnešiem. Šajā gadījumā apliekamajai personai jānodrošina detalizēta šādu preču grāmatvedības uzskaitē, lai nodokļu administrācijas varētu izsekot minēto preču kustībai.²

Preču piegāžu un pakalpojuma sniegšanas vieta.

Ir svarīgi pareizi noteikt 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 tiek nosūtītas vai transportētas, ir tā vieta, kur atrodas preces, kad tiek uzsākta preču nosūtīšana vai transportēšana;
- Ja preces netiek nosūtītas vai transportētas, ir tā vietā, kur atrodas preces to piegādes laikā.³

¹ Lukašina, O. *Nodokļi Latvijā, analīze un praktiskās rekomendācijas*. Rīga: Merkūrijs Lat, 2002, 73. lpp., ISBN 9984640159

² Ketners, Kārlis. *Nodokļu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 127. lpp., ISBN 9984320472

³ Kodoliņa- Miglāne, Ieva. *Nodokļi Latvijā 2007*. Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2007, 58.-59. lpp., ISBN 9789984766942

- Ja preces tiek piegādātas pasažieriem uz kuģiem, pasažieriem lidmašīnās to pārvadāšanas posmā Eiropas Savienības teritorijā starp pasažiera pārvadājuma sākumpunktu un galamērķi bez apstāšanās ārpus Eiropas Savienības teritorijas, ir pasažieru pārvadājuma sākumpunkts ;¹

- Ja preces tiek montētas vai uzstādītas, ir tā vieta, kur preces tiek montētas vai uzstādītas;

- Ja personai tiek piegādāta dabasgāze vai elektroenerģija, ir šīs personas saimnieciskās darbības vai komercdarbības reģistrācijas vieta vai juridiskā adrese, ja: 1) šai personai dabasgāze tiek piegādāta, izmantojot sadales sistēmu, 2) šīs personas saimnieciskā darbība vai komercdarbība ir dabasgāzes un elektroenerģijas preču pirkšana un tālākpārdošana; 3) Šīs personas dabasgāzes vai elektroenerģijas patēriņš irniecīgs;

- Ja tiek piegādāta dabasgāze, izmantojot sadales sistēmu, vai elektroenerģija, ir tā vieta, kur šī prece tiek patērēta. ²

Preču iegādes vieta Eiropas Savienības teritorijā, ja preces tiek nosūtītas vai transportētas no vienas Eiropas Savienības dalībvalsts uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti, ir tā Eiropas Savienības dalībvalsts, kur beidzas preču nosūtīšana vai transportēšana. Jauna transportlīdzekļa iegādes vieta ir tā Eiropas Savienības dalībvalsts, kurā transportlīdzeklis tiek reģistrēts. Preču importēšanas vieta Eiropas Savienības teritorijā ir tā Eiropas Savienības dalībvalsts, kurā tiek pabeigta (noslēgta) muitas procedūra- preču izlaišana brīvam apgrozījumam.³

Pakalpojumu sniegšanas vieta ir tā vieta, kur tie tiek sniegti šādiem pakalpojumiem:

- Kultūras, mākslas, izglītības, zinātnes, sporta un citi līdzīga rakstura pakalpojumi, kā arī šo pasākumu organizēšanas;
- Ar preču pārkraušanu un uzglabāšanu, kā arī citi līdzīga rakstura pakalpojumi, kā arī šo pasākumu organizēšana;
- Ar kustamo (ķermenisko) lietu (īpašumu) saistītie pakalpojumi (ieskaitot novērtēšanu, remontu, apkopi), izņemot šo lietu nomu. ⁴

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

¹ Likums „Par pievienotās vērtības nodokli” [tiešsaiste], LR Likums: spēkā ar 01.05 1995.[skatīts 2010.gada 20.septembrī]. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=34443>

² Kodoliņa- Miglāne, Ieva. *Nodokļi Latvijā 2007*. Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2007, 58.-59. lpp., ISBN 9789984766942

³ Turpat, 59.lpp..

⁴ Andrējeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 307. lpp., ISBN 9789984326245

Tomēr pastāv arī atsevišķi izņēmumi. Piemēram, Ja pakalpojumu sniedz Eiropas Savienības teritorijā neregistrētai personai, kas neveic saimniecisko darbību, pakalpojuma sniegšanas vieta ir tā vieta, kur ir šīs personas mītnes vieta vai tās deklarētā dzīvesvieta, vai pastāvīgās uzturēšanās vieta šādiem pakalpojumiem::

- Patentu, autortiesību, licenču, preču zīmju un līdzīgu tiesību piešķiršana, nodošana citu rīcībā un kontrolē;
- Ar reklāmu vai sabiedrisko darbību saistīti pakalpojumi, arī reklāmas aģentu un reklāmas aģentūru darbība;
- Juridiskie, grāmatvedības, revīzijas, konsultāciju, tulkošanas, ekspertīžu, inženieru, tirgus izpētes pakalpojumi;
- Datu apstrāde;
- Informācijas sniegšana;
- Pakalpojumi, kas tiek sniegti, nodrošinot ar personālu, izņemot šā personāla sagatavošanu un apmācību;
- Kustamu lietu noma, izņemot nekustamā īpašuma un transportlīdzekļa nomu;
- Telekomunikāciju pakalpojumi;
- Elektronisku sakaru pakalpojumi
- Radio un televīzijas apraides pakalpojumi;
- Elektroniski sniegtie pakalpojumi;
- Finanšu un apdrošināšanas darījumi, ieskaitot pārapirošināšanu, bet izņemot seifu nomu;
- Pieejas sniegšana elektroenerģijas un dabasgāzes sadales sistēmām, kā arī pārvades un sadales pakalpojumi un citi tieši saistītie pakalpojumi.¹

Ar nekustamo īpašumu saistītu pakalpojumu (ieskaitot ekspertu, arhitektu, būvdarbu, to sagatavošanas, koordinācijas un uzraudzības pakalpojumus) sniegšanas vieta ir tā vieta, kur šis īpašums atrodas. Transporta pakalpojuma sniegšanas vieta ir tā vieta, kur notiek transportēšana. Pasažieru transporta pakalpojuma sniegšanas vieta ir tā vieta, kur notiek pasažieru pārvadāšana, ievērojot iekšzemē un citās valstīs veiktos attālumus. Preču transporta pakalpojumiem, kas saistīti ar preču eksportu, preču importu un tranzīta pārvadājumiem, pakalpojuma sniegšanas vieta nav iekšzeme.²

¹ Likums „Par pievienotās vērtības nodokli” [tiešsaiste], LR Likums: spēkā ar 01.05 1995.[skatīts 2010.gada 20.septembrī]. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=34443>

² Andrējeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 308. lpp., ISBN 9789984326245

Telekomunikāciju, radio un televīzijas apraides pakalpojumu sniegšanas vieta ir iekšzeme, ja trešo valstu persona šos pakalpojumus sniedz neapliekamai personai. Starptautības aģenta pakalpojuma sniegšanas vieta ir vieta, kur tiek veikts darījums, kurā tas piedalās kā starpnieks, ja nav noteikts citādi. Preču garantijas remonta kā pakalpojuma sniegšanas vieta ir garantijas devēja juridiskā adrese.

Lai izvairītos no nodokļa dubultas uzlikšanas, nodokļa neuzlikšanas vai konkurences traucējumiem, pakalpojumu sniegšanas vieta Ministru kabineta noteiktajos gadījumos ir:

- ārpus Eiropas Savienības teritorijas, ja pakalpojumus izmanto ārpus Eiropas Savienības teritorijas, kaut arī pakalpojuma sniegšanas vieta ir iekšzeme;
- iekšzeme, ja pakalpojumus izmanto iekšzemē, kaut arī pakalpojuma sniegšanas vieta ir ārpus Eiropas Savienības teritorijas.¹

Darījuma brīdis.

Nosakot nodokļa saistības viens no svarīgiem aspektiem ir darījuma brīdis. Preču piegāde ir notikusi, ja preces nosūtītas vai atlīdzība par preču piegādi saņemta pirms preču nosūtīšanas. Preču iegāde Eiropas Savienības teritorijā ir notikusi, ja preces saņemtas. Preču iegādi 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. Pakalpojuma saņemšana ir notikusi, ja pakalpojums saņemts vai atlīdzība par pakalpojumu veikta avansā. Pašpatēriņš ir noticis, ja preces ir nodotas vai citādi kļuvušas pieejamas vai pakalpojumi ir sniegti saņēmēj personai. 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 ar nodokli apliekamu preču piegādi vai pakalpojumu.²

Nodokļa bāze ir nodokļa objekta kvantitatīvais raksturojums, kas ļauj noteikt apliekamā objekta kvantitatīvus radītājus, kuriem tiek piemērota nodokļa likme.³ Pievienotās

¹ Andrējeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 309. lpp., ISBN 9789984326245

² Turpat, 318.-319. lpp.

³ Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 14. lpp., ISBN 9789984998527

vērtības nodokļa bāzes aprēķināšanai izmanto formulu- pievienotās vērtības nodoklis izrakstītajos rēķinos atskaitot nodokli saņemto materiālo resursu piegādātāju rēķinos.¹

Lai izprastu bāzes jēdzienu ir jāizprot arī, kas ir Pievienotās vērtības nodokļa **apliekamā vērtība**. Preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas darījumos ar nodokli apliekamā vērtība ir piegādāto preču vai sniegto pakalpojumu tirgus vērtība naudas izteiksmē bez Pievienotās vērtības nodokļa. Preču piegādes vērtībā ietilpst arī visi papildu maksājumi (tai skaitā par starpniecību, apdrošināšanu, iepakojšanu, transportēšanu), kā arī muitas nodoklis, dabas resursu nodoklis, akcīzes nodoklis un citi nodokļi un nodevas, ja to paredz konkrētie normatīvie akti, izņemot Pievienotās vērtības nodokli. Ja par taras piegādi netiek aprēķināta vai ņemta samaksa, tās vērtība neietilpst preču piegādes vērtībā. Atkārtoti lietojamā iepakojuma depozīta maksa, kas noteikta normatīvajos aktos, nav iekļaujama preces apliekamajā vērtībā. Pakalpojuma vērtībā iekļaujamas visas izmaksas, kā arī visi nodokļi un citi obligātie maksājumi, kas saistīti ar šā pakalpojuma sniegšanu, izņemot Pievienotās vērtības nodokli. Preču importa darījumos ar nodokli apliekamajā vērtībā iekļauj importēto preču muitas vērtību, preču transporta pakalpojuma vērtību no Eiropas Savienības robežas līdz preču saņēmējam, aprēķināto muitas nodokli, aprēķināto akcīzes nodokli, citus aprēķinātus nodokļus un nodevas, ja to paredz konkrētie normatīvie akti, izņemot Pievienotās vērtības nodokli.²

Pašpatēriņa darījumos ar nodokli apliekamā vērtība ir piegādāto preču vai sniegto pakalpojumu pašizmaksa. Maiņas un ieskaita darījumos ar nodokli apliekamā vērtība ir preču vai pakalpojumu tirgus vērtība preču piegādes vai pakalpojuma sniegšanas brīdī. Par starpniecības aģenta sniegto starpniecības pakalpojumu vērtību, kas apliekama ar nodokli, uzskatāma starpniecības atlīdzība. Darījumos ar lietotām mantām, mākslas darbiem, kolekciju priekšmetiem un senlietām nodoklis piemērojams Ministru kabineta noteiktajā kārtībā. Ja ēkas vai būves tiek pārdotas viena gada laikā pēc renovācijas, rekonstrukcijas vai restaurācijas darbu pieņemšanas, ar nodokli ir apliekama starpība starp ēkas vai būves pārdošanas vērtību un šīs ēkas vai būves vērtību pirms renovācijas, rekonstrukcijas vai restaurācijas darbu uzsākšanas. Nomas pirkuma (līzinga) darījumā ar nodokli apliekamā vērtība ir līzinga objekta tirgus vērtība līguma slēgšanas dienā, kā arī visi līgumā noteiktie papildu maksājumu,

¹ Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 20. lpp., ISBN 9789984998527

² Andrējeva, V., Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 301. lpp., ISBN 9789984326245

izņemot kredītprocentus. Nomas darījumos ar nodokli apliekamā vērtība ir visi nomas līgumā noteiktie maksājumi.

Ar nodokli apliekamajā vērtībā neietilpst cenu samazinājums (atlaides veidā) par to, ka samaksa veikta iepriekš; cenu atlaides, kas piešķirtas preču un pakalpojumu saņēmējam pēc konkrēto preču vai pakalpojumu saņemšanas. Ja persona saskaņā ar normatīvajiem aktiem muitas lietās no iekšzemes izved preces, lai tās pārstrādātu vai apstrādātu trešajās valstīs vai trešajās teritorijās, un pēc tam atkal ievie iekšzemē, ar nodokli apliekamā preču vērtība ir sniegtā pārstrādes vai apstrādes pakalpojuma vērtība.¹

Sakarā ar to, ka Pievienotās vērtības nodokļa objekta un bāzes jēdzieniem visās Eiropas Savienības valstīs ir līdzīgs skaidrojums, tas netiks atsevišķi pētīts darba teorētiskajā daļā.

2.3. Pievienotās vērtības nodokļa likmes

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 darījumu veida.²

Pievienotās vērtības nodokļa Faktūrrēķinu pielietošanas princips ļauj diferencēt nodokļa likmes un katram darījumam lietot savu likmi.³

Pastāv vairākas Pievienotās vērtības nodokļa likmju grupas:

- Paaugstinātās likmes- (26-30%) parasti piemēro „luksusa” precēm (precēm un pakalpojumiem ar elastīgu pieprasījumu);
- Standarta likmes (15-25%)- piemēro vispārējā gadījumā;
- Pazeminātās likmes (5-12%)- parasti piemēro pirmās nepieciešamības precēm (precēm un pakalpojumiem ar neelastīgu pieprasījumu).⁴

¹ Andrējeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 302. lpp., ISBN 9789984326245

² Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 15. lpp., ISBN 9789984998527

³ Ketners, Kārlis. *Nodokļu ieņēmumu modelēšana, mācību līdzeklis*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 57. lpp., ISBN 9984320596

⁴ Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 106. lpp., ISBN 9789984998527

Atsevišķi izdala 0% Pievienotās vērtības nodokļa likmi. 0% likmes gadījumā nodoklis netiek piemērots (parasti eksporta gadījumos), tādējādi darījumi (preču piegādes) uzskatāmi par apliekamiem, bet ar 0% likmi.¹ Eksportētājiem ir tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumu, bet nav saņemtā nodokļa (Pievienotās vērtības nodoklis galamērķa izpaušme).²

Eiropas Savienībā pastāv arī tāds Pievienotās vērtības nodokļa likmes veids, kā „Parking rate” (12-14%). Šī likme ir piemērojama starpprodukcijai, kas „pāriet” uz citu likmes grupu. To Austrijā piemēro vīnam no zemnieku saimniecībām, Beļģijā dažiem enerģijas produktiem (ogles, petroleja), Īrijā veterinārmedicīnas pakalpojumiem, remonta pakalpojumiem utt.³

Eiropas Savienības dalībvalstīm ir noteiktas stingras prasības, kādas var būt Pievienotās vērtības nodokļa likmes. Kā tas ir minēts Eiropas Padomes Sestajā direktīvā, ir pieļaujamas divu veidu likmes:

- a) standartlikme, kas nevar būt zemāka par 15%;
- b) dalībvalstis savā teritorijā drīkst piemērot arī vienu vai divas samazinātas likmes, kas savukārt nevar būt zemākas par 5% no darījuma vērtības.⁴

Latvijā nodokļa likmi 21% (standartlikme) apmērā nosaka apliekamiem darījumiem. Nodokļa 0% apmērā piemēro apliekamiem darījumiem saskaņā ar likuma „Par Pievienotās vērtības nodokli” 7.,13.,28.,33. un 34.pantu. Nodokļa likmi 10% (pazemināta likme) apmērā nosaka apliekamiem darījumiem saskaņā ar likuma „Par Pievienotās vērtības nodokli” 6². pantu.⁵

Latvijā 10% Pievienotās vērtības nodokļa likmi piemēro:

- medikamentu piegādēm saskaņā ar Ministru kabineta apstiprināto sarakstu, medicīnisko ierīču un medicīnas preču (arī komplektējošo daļu, rezerves daļu un piederumu) piegādēm saskaņā ar Ministru kabineta apstiprināto sarakstu;
- mācību literatūras, kā arī oriģinālliteratūras izdevumu piegādei saskaņā ar Ministru kabineta noteikumiem;

¹ Ketners, Kārlis, Lukašina, Olga. *Nodokļi Eiropas Savienībā un Latvijā. Salīdzinoša analīze un praktiski ieteikumi*. Rīga: Merkūrijs Lat, 2008, 117. lpp., ISBN 9984640531

² Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 106. lpp., ISBN 9789984998527

³ Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 107. lpp., ISBN 9789984998527.

⁴ Kodoliņa- Miglāne, Ieva. *Nodokļi Latvijā 2007*. Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2007, 67. lpp., ISBN 9789984766942

⁵ Andrējeva, V., Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 310. lpp., ISBN 9789984326245

- šādiem masu informācijas līdzekļiem vai to abonentmaksai: avīzēm, žurnāliem, biļeteniem un citiem periodiskajiem izdevumiem, kuri iznāk ne retāk kā reizi trijos mēnešos un kuru vienreizējā tirāža pārsniedz 100 eksemplārus, izņemot erotiska un pornogrāfiska rakstura izdevumus, kā arī tādus izdevumus, kuru saturiskā ievirze un uzdevums ir reklāmas vai komercsludinājumu publicēšana;

- sabiedriskā transporta pakalpojumiem iekšzemē (pasažieru un bagāžas pārvadāšana tramvajos, trolejbusos, pilsētas, rajona un tālsatiksmes autobusos, iekšzemes un starptautiskajos vilcienos, kā arī iekšzemes lidojumos)

- siltumenerģijas piegādēm iedzīvotājiem;
- elektroenerģijas piegādēm iedzīvotājiem;
- dabasgāzes piegādēm iedzīvotājiem, izņemot dabasgāzi autotransportam;
- malkas un koksnes kurināmā piegādēm iedzīvotājiem;
- izmitināšanas pakalpojumiem tūristu mītnēs.¹

Latvijā nodokļa 0% likmi piemēro:

- preču eksportam un to preču piegādēm, kas ievestas Eiropas Savienības teritorijā no trešajām valstīm vai trešajām teritorijām un nav izlaistas brīvam apgrozījumam, ja piegādes veiktas muitas noliktavās un brīvajās zonās;

- pakalpojumiem, kas saistīti ar preču eksportu (arī tādu preču eksportu, kurām eksporta procedūra uzsākta citā Eiropas Savienības dalībvalstī), preču importu un tranzīta pārvadājumiem un pakalpojumiem brīvajā zonā un muitas noliktavā, kas tieši saistīti ar precēm, kuras ievestas Eiropas Savienības teritorijā no trešajām valstīm un trešajām teritorijām un nav izlaistas brīvam apgrozījumam (ieskaitot transporta, ekspedīcijas, preču uzglabāšanas, iekraušanas, izkraušanas, ekspertīzes un šķirošanas pakalpojumus);²

- kuģu degvielas uzpildei un apgādei paredzēto preču piegādei;

- ostas maksām par pakalpojumiem, kuri tiek sniegti starptautiskajā satiksmē kursējošiem kuģiem un kuģiem, kas veic glābšanas vai palīdzības darbus jūrā;

- kuģu piegādei, importam (laišanai brīvā apgrozībā), pārveidošanai, remontam, tehniskai apkopei, fraktēšanai un īrei, kā arī šajos kuģos iebūvētā vai tajos lietotā aprīkojuma piegādei, īrei, remontam un tehniskai apkopei;

- tādu gaisa kuģu piegādei, importam, pārveidošanai, remontam, tehniskajai apkopei, fraktēšanai un īrei, kurus lieto aviosabiedrības, kas darbojas par atlīdzību

¹ Likums „Par pievienotās vērtības nodokli” [tiešsaiste], LR Likums: spēkā ar 01.05.1995. [skatīts 2010. gada 20. septembrī]. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=34443>

² Ketners, Kārlis. *Nodokļu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 130. lpp., ISBN 9984320472

starptautiskos maršrutos, kā arī šajos gaisakuģos iebūvētā vai tajos lietotā aprīkojuma piegādei, īrei, remontam un tehniskajai apkopei;¹

- preču piegādēm un pakalpojumiem, kas saistīti ar kuģu remontu un šajos kuģos iebūvētā vai tajos lietotā aprīkojuma remontu;

- preču piegādēm un pakalpojumiem, kas saistīti ar minēto gaisakuģu remontu un šajos gaisakuģos iebūvētā vai tajos lietotā aprīkojuma remontu;

- gaisakuģu degvielas uzpildei un apgādei paredzēto preču piegādei;²

- citiem pakalpojumiem, kas sniegti, lai nodrošinātu minēto kuģu vai to kravu tiešās vajadzības;

- starpniecības pakalpojumiem, kas sniegti, pārdodot biļetes pasažieru pārvadājumiem starptautiskajos maršrutos ar kuģi vai gaisakuģi;

- ar tūrismu (ceļojumiem) saistītiem pakalpojumiem saskaņā ar likuma 13.pantu;³

- MK noteiktajā kārtībā- preču piegādēm un pakalpojumiem, kas tiek sniegti:

- ievērojot paritātes principu- trešo valstu diplomātiskajām konsulārajām pārstāvniecībām Latvijas Republikā, to diplomātiskajiem un konsulārajiem aģentiem, administratīvi tehniskajam personālam, kā arī minēto personu ģimenes locekļiem;

- ievērojot paritātes principu- trešo valstu starptautisko organizāciju pārstāvniecībām Latvijas Republikā, to diplomātiskajiem un konsulārajiem aģentiem, administratīvi tehniskajam personālam, kā arī minēto personu ģimenes locekļiem;

- Eiropas Savienības dalībvalstu diplomātiskajām un konsulārajiem pārstāvniecībām Latvijas Republikā, to diplomātiskajiem un konsulāriem aģentiem, administratīvi tehniskajam personālam, kā arī minēto personu ģimenes locekļiem;

- Eiropas Savienības starptautisko organizāciju pārstāvniecībām Latvijas Republikā, to darbiniekiem, kuri Latvijas Republikas teritorijā bauda diplomātisko statusu;

- Eiropas Kopienas institūcijām saskaņā ar Protokolu par Eiropas Kopienas privilēģijām un imunitātēm;

¹ Kodoliņa- Miglāne, Ieva. *Nodokļi Latvijā 2007*. Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2007, 64.-65. lpp., ISBN 9789984766942

² Ketners, Kārlis. *Nodokļu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 130.-131. lpp., ISBN 9984320472

³ Kodoliņa- Miglāne, Ieva. *Nodokļi Latvijā 2007*. Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2007, 65.-66. lpp., ISBN 9789984766942

- Ziemeļatlantijas līguma organizācijai (NATO), tās dalībvalstu bruņotajiem spēkiem un to sastāvā ietilpstošajām personām.¹
- beznodokļu tirdzniecības veikalos veiktajām preču piegādēm fiziskajām personām, kas izbrauc no iekšzemes uz trešajām valstīm vai trešajām teritorijām;
- starptautiskajam pasažieru pārvadājumam, arī pasažieru pārvadājumam uz Eiropas Savienības dalībvalstīm, ja pasažieris šķērso Latvijas Republikas robežu ar vilcienu, autobusu, lidmašīnu vai kuģi, kā arī šo pasažieru bagāžas pārvadājumam, kuru pasažieris ved sev līdzi, un transportlīdzekļa pārvadājumam, ar kuru viņš ceļo;
- Elektroenerģijas importam vai dabasgāzes importam, ja dabasgāze tiek piegādāta, izmantojot pārvades vai sadales sistēmu.²

2.4. Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumi un nodokļa atmaksājamās atlaides

Atsevišķo valstu praksē Pievienotās vērtības nodokļa slogs var būt samazināts ar atmaksu izmantošanu.³ Nodokļa atmaksājamās atlaides (Tax rebates) gadījumā, pamatojoties uz iesniegumu gala patērētājam, ir atmaksāts samaksātais Pievienotās vērtības nodoklis (piemēram, jaunas mājas iegādes gadījumā fiziskai personai).⁴ Latvijas Republikā šāda veida atlaides nav paredzētas ar likumu.

Nodokļa atvieglojums no administrācijas viedokļa var arī nebūt, bet no nodokļa maksātāju viedokļa ir viens no svarīgākiem nodokļa elementiem.

Attīstītajās valstīs tiek piemēroti šādi nodokļa atvieglojumu veidi:

- Nodokļa atbrīvojums (tax exemption)- izslēgšana no nodokļa maksātāju loka vai nodokļa objekta atzīšana par ar nodokli nepaliekamo objektu;
- Nodokļa atskaitījumu (tax deduction)- nodokļa bāzes samazinājums;
- Nodokļa atlaide (tax credit)- nodokļu saistību apmēra samazinājums;
- Nodokļa atlikšana (tax deferral)- nodokļa nomaksas termiņa izmaiņas;
- Nodokļa norakstīšana (tax annulations)- nodokļa maksātāja atbrīvojums no nodokļa parāda nomaksas.

¹ Ketners, Kārlis. *Nodokļu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 131. lpp., ISBN 9984320472

² Kodoliņa- Miglāne, Ieva. *Nodokļi Latvijā 2007*. Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2007, 67. lpp., ISBN 9789984766942

³ Ketners, Kārlis. *Nodokļu ieņēmumu modelēšana, mācību līdzeklis*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 57. lpp., ISBN 9984320596

⁴ Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 107. lpp., ISBN 9789984998527

Par nodokļa atvieglojumu var uzskatīt jebkuras novirzes no attiecīgās valsts likumos noteiktā vispārējā nodokļu režīma, kas kādam nodokļu maksātājam paredz nodokļa sloga samazinājumu vai izdevīgāku nodokļa nomaksas kārtību, vadoties pēc kritērija, ka nodokļu maksātājs atbilst nodokļu likumā noteiktai pazīmei.¹

Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumi (neapliekamie darījumi) tiek pielietoti atsevišķām darījumu (preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas) grupām, kurus politisko vai citu iemeslu dēļ atbrīvo (pievienotās vērtība nav nodokļa objekts) no nodokļa. Rezultātā nav nodokļa no gala patērētāja un nevar pieprasīt priekšnodokli (samaksātais priekšnodoklis ir iekļauts pašizmaksā). Būtībā uzņēmuma pievienotā vērtība ir izņemta no nodokļa bāzes un uzņēmums (maksātājs) uzskatāms par gala patērētāju.²

Latvijas Republikā ar Pievienotās vērtības nodokli neapliek:

- pakalpojumus (tai skaitā ēdināšanas), ko sniedz veco ļaužu pansionāti vai mītnes, sociālas aprūpes un rehabilitācijas centri, specializētie aprūpes centri vai nami, kurus pilnīgi vai daļēji finansē no valsts budžeta vai pašvaldību budžetiem;

- maksu par bērnu uzturēšanos pirmsskolas iestādēs;

- no valsts budžeta finansētos ēdināšanas pakalpojumus labošanas darbu iestādēs un ieslodzījuma vietās;

- izglītības, sagatavošanas kursu un iestāšanās dokumentu reģistrēšanas pakalpojumus, ko sniedz valsts un pašvaldību izglītības iestādes un valsts akreditētās privātās izglītības iestādes personām, kuras apmeklē valsts akreditētas izglītības iestādes piedāvātos sagatavošanas kursus, apgūst kādu akreditēto izglītības programmu, kā arī ēdināšanas pakalpojumus, ko sniedz šīs izglītības iestādes.

Minētais atbrīvojums attiecināms arī uz izglītības pakalpojumiem, ko izglītības iestādēm nodrošina citu valstu izglītības iestādes;

- maksu par bezdarbnieku profesionālo apmācību vai pārkvalificēšanu, ko organizē Nodarbinātības valsts dienests;

- šādus kultūras pasākumus, ieskaitot ieejas maksu šajos pasākumos:

- a) teātra un cirka izrādes,

- b) koncertdarbību un sarīkojumus kultūras iestādēs,

- c) bibliotēku pakalpojumus,

- d) muzeju, izstāžu, zooloģisko dārzu un botānisko dārzu darbību,

¹ Turpat, 15. lpp..

² Ketners, Kārlis, Lukašina, Olga. *Nodokļi Eiropas Savienībā un Latvijā. Salīdzinoša analīze un praktiski ieteikumi*. Rīga: Merkūrijs Lat, 2008, 117. lpp., ISBN 9984640531

e) bērniem paredzētus sarīkojumus, pašdarbības mākslas kolektīvu sarīkojumus un labdarības mērķiem veltītus sarīkojumus;

- medicīnas pakalpojumus un ar medicīnu saistītos pakalpojumus, kas nepieciešami, lai nodrošinātu medicīnas pakalpojumu sniegšanu, saskaņā ar Ministru kabineta apstiprināto sarakstu;

- cilvēka orgānu, mātes piena un cilvēka asiņu piegādes;

- zelta, monētu un banknošu piegādes Latvijas Bankai;

- derības, izlozes (loterijas) un cita veida azartspēles;

- apdrošinātāju un apdrošināšanas starpnieku sniegtos apdrošināšanas un pārapirošināšanas pakalpojumus;

- iedzīvotāju maksājumus par:

a) dzīvojamo telpu īri saskaņā ar noslēgtajiem līgumiem (izņemot viesu izmitināšanas pakalpojumus viesu izmitināšanas mītnēs — viesnīcās, moteļos, viesu mājās, lauku tūrismam izmantojamās mājās, kempingos, tūrisma mītnēs),

b) dzīvojamās mājas uzturēšanas un apsaimniekošanas pakalpojumiem, ko sniedz dzīvojamās mājas apsaimniekotājs saskaņā ar dzīvojamās mājas (dzīvokļa) apsaimniekošanas līgumu,

- zinātniskos pētījumus, kuri tiek veikti par sabiedrisko fondu, valsts budžeta un pašvaldību budžetu vai starptautisko institūciju līdzekļiem;

- šādus finanšu darījumus:

a) kreditēšanu un naudas aizdevumu piešķiršanu un kontroli, kā arī pakalpojumus, kas saistīti ar galvojumiem, garantijām un to uzraudzību, ko veic kredīta piešķirējs,

b) pakalpojumus, kas saistīti ar noguldījumu un citu atmaksājamo līdzekļu piesaistīšanu, skaidras un bezskaidras naudas maksājumu veikšanu, uzticības (trasta) operācijām,

c) pakalpojumus, kas saistīti ar maksāšanas līdzekļu izlaišanu un apkalpošanu, kā arī tirdzniecību ar maksāšanas līdzekļiem un citiem naudas tirgus instrumentiem, izņemot maksāšanas līdzekļus, kas tiek piegādāti kolekcionēšanai vai satur dārgmetālu,

d) pakalpojumus (ieskaitot starpniecību), kas saistīti ar ieguldījumiem kapitālā un vērtspapīru glabāšanu, atsavināšanu un pārvaldīšanu, kā arī ar vērtspapīru izlaišanu;

- konsulāros pakalpojumus;

- kooperatīvo sabiedrību sniegtos pakalpojumus (izņemot preču piegādes) šo kooperatīvo sabiedrību biedriem:

- a) dzīvojamo māju uzturēšanai un apsaimniekošanai,
- b) lauksaimniecības un zvejniecības ražojumu pārstrādei un realizācijai, kā arī lauksaimniecības tehnikas, mašīnu un citu darbarīku kopīgai lietošanai un apkopei;
- c) nekustamā īpašuma pārdošanu, izņemot nelietota nekustamā īpašuma pirmo pārdošanu un apbūves zemes pārdošanu.

- pasta pakalpojumus:

a) universālo pasta pakalpojumu, uz kuru saskaņā ar Pasta likumu ir rezervētas īpašās tiesības,

b) pasta apmaksas zīmes, ko izdod un realizē saskaņā ar Pasta likumu;

- skolēnu pārvadājumus, ko veic speciāli šim mērķim licencēti pārvadātāji, ja šie pakalpojumi tiek finansēti no pašvaldību budžetiem;

- autora saņemto atlīdzību par darbu un tā izmantošanu, kā arī izpildītāja un fonogrammu producenta saņemto atlīdzību par blakustiesību objektu un tā izmantošanu;

- zobārstniecības pakalpojumus;

- pedagogu pasniegtās privātstundas vispārējās izglītības un augstskolu mācību programmu ietvaros.¹

¹ Ketners, Kārlis. *Nodokļu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 127.-129. lpp., ISBN 9984320472

3. Pievienotās vērtības nodokļa elementu analīze Eiropas Savienībā

3.1. Pievienotās vērtības nodokļa maksātāji jeb subjekti Eiropas Savienības valstīs

Pievienotās vērtības nodokļa maksātājs ir Pievienotās vērtības nodokļa reģistrā reģistrēta persona, kurai tiek piešķirts Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas numurs un kuras darbība tiek aplikta ar Pievienotās vērtības nodokli. Pievienotās vērtības nodokļa maksātājam ir pienākums darboties saskaņā ar Eiropas Savienības un konkrētas valsts Pievienotās vērtības nodokļa normatīviem aktiem.

Kaut arī ar Pievienotās vērtības nodokli ir apliekama gandrīz visa saimnieciska darbība, neskaitot likumā noteiktus izņēmumus, visās Eiropas Savienības valstīs pastāv noteiktais sliekšnis, līdz kuram persona var neregistrēties par Pievienotās vērtības nodokļa maksātāju un nemaksāt nodokli. Šis sliekšnis parasti tiek noteikts no 12 mēnešu apgrozījuma. Persona var reģistrēties par Pievienotās vērtības nodokļa maksātāju brīvprātīgi, arī nesasniedzot šo sliekšni. Jāņem vērā, ka personai, kas nav reģistrēta, ka Pievienotās vērtības nodokļa maksātājs, nav tiesības atskaitīt priekšnodokli.

Eiropas Savienības valstīs robežas, līdz kurām var neregistrēties, ir atšķirīgas. Pievienotās vērtības nodokļa 6. Direktīva nenosaka kādam ir jābūt sliekšnim, līdz ar to katra valsts var noteikt tādu Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas sliekšni, kādu viņa uzskata par nepieciešamu. Pastāv atšķirības arī vietējiem tirgus dalībniekiem un citu Eiropas Savienības valstu dalībniekiem. Parasti vietējiem tirgus dalībniekiem noteiktais sliekšnis ir zemāks nekā pārējo Eiropas Savienības valstu tirgus dalībniekiem.

Turpmākajā 3.1. tabulā ir apkopoti dati par Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas sliekšni Eiropas Savienības valstīs. Lai informācija būtu salīdzināma, autore ir pārrēķinājusi visas summas no vietējām valūtām eiro valūtā. Sīkāka izpēte tiek veiktā 1. pielikuma apkopotajā tabulā, kur blakus reģistrācijas sliekšņa lielumam ir dots īss pārskats par reģistrācijas prasībām attiecīgajā valstī.

PVN reģistrācijas sliekšņi Eiropas Savienības valstīs 2010.gadā (EUR)

Nr.p.k.	ES dalībvalsts	Vietējā aplie- kāmās persona ¹	Citas ES dalīb- valsts aplie- kamā persona ²	Nr.p.k.	ES dalībvalsts	Vietējā aplie- kāmā persona ³	Citas ES dalīb- valsts aplie- kamā persona ⁴
1	Beļģija	11 200	35 000	15	Luksemburga	10 000	100 000
2	Bulgārija	10 226	35 791	16	Ungārija	9 850	34 671
3	Čehija	12 417	43 420	17	Malta	10 000	35 000
4	Dānija	10 729	37 551	18	Nīderlandes	10 000	100 000
5	Vācija	12 500	100 000	19	Austrija	11 000	100 000
6	Igaunija	10 226	35 151	20	Polija	12 500	40 000
7	Grieķija	10 000	35 000	21	Portugāle	10 000	35 000
8	Spānija	10 000	35 000	22	Rumānija	9 367	32 702
9	Francija	10 000	100 000	23	Slovēnija	10 000	35 000
10	Īrija	41 000	35 000	24	Slovākija	13 941	35 000
11	Itālija	10 000	35 000	25	Somija	10 000	35 000
12	Kipra	10 251	35 000	26	Zviedrija	9 526	33 869
13	Latvija	14 229	34 148	27	Lielbritānija	77 195	79 465
14	Lietuva	10 137	36 203				

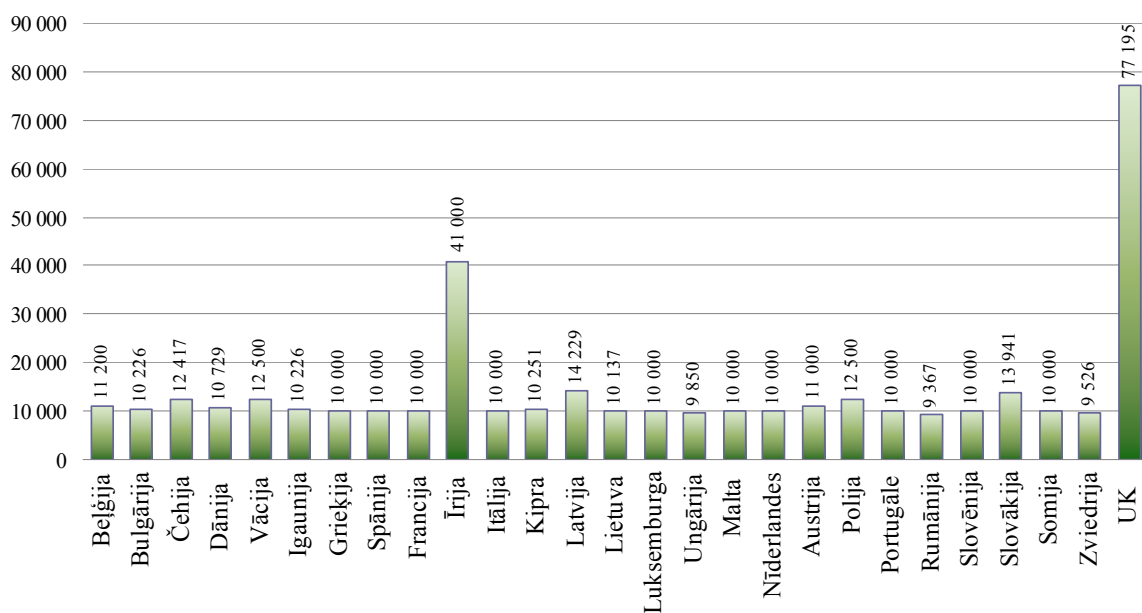
¹ VAT in the European Community. Application in the member states, facts for use by administrations/traders, information networks, etc. [tiešsaiste]. European Commission [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/traders/vat_community/dec2007/vat_ec_au_en.pdf

² Turpat

³ VAT in the European Community. Application in the member states, facts for use by administrations/traders, information networks, etc. [tiešsaiste]. European Commission [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/traders/vat_community/dec2007/vat_ec_au_en.pdf

⁴ Turpat

Sakarā ar to, ka Pievienotās vērtības nodokļa reģistrēšanās sliekšņa lielumi visās Eiropas Savienības valstīs ir atšķirīgas, autore uzskata par nepieciešamu izpētīt sliekšņu lielumus un veikt to salīdzinošu analīzi. Turpmākajā attēlā var iepazīties ar vietējo apliekamo personu Pievienotās vērtības nodokļa sliekšņu lielumiem Eiropas Savienības dalībvalstīs.



3.1. att. Vietējas apliekamas personas (rezidentu) PVN reģistrācijas sliekšnis Eiropas Savienības valstīs 2010.gadā (EUR)¹

Veicot 3.1. datu analīzi, autore secina, ka Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas sliekšņa robežas vietējiem tirgus dalībniekiem vairākumā valstīs ir samērā līdzīgas. Viszemākais Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas sliekšnis ir Rumānijā – 9 367 EUR. Neskaitot Rumāniju, vēl divās Eiropas Savienības valstīs Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas robežas vietējām apliekamām personām nepārsniedz summu 10 000 EUR, un tas ir Ungārijā- 9 850 EUR un Zviedrijā- 9 526 EUR.

¹ *VAT in the European Community. Application in the member states, facts for use by administrations/traders, information networks, etc.* [tiešsaiste]. European Commission [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/traders/vat_community/dec2007/vat_ec_au_en.pdf

Tādās valstīs kā Grieķijā, Spānijā, Francijā, Itālijā, Luksemburgā, Maltā, Nīderlandē, Portugālē un Slovēnijā Pievienotās vērtības nodokļa noteiktais reģistrācijas sliekšnis vietējiem maksātājiem ir precīzi 10 000 EUR. Vairākumā citu Eiropas Savienības valstīs sliekšņa lielumi svārstās robežās no 10 000 EUR līdz 14 500 EUR. Uz pārējo valstu fona krasi izceļas 2 valstis- Īrija un Lielbritānija. Abās šajās valstīs Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas sliekšnis ir salīdzinoši augsts (Īrijā- 41 000 EUR, Lielbritānijā 77 195 EUR) un vairākkārt pārsniedz pārējo valstu sliekšņu lielumus. Lielbritānijā Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas sliekšņa lielums vietējiem tirgotājiem ir lielākais Eiropas Savienībā. Vidējais Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas sliekšņa lielums vietējiem tirgus dalībniekiem Eiropas Savienībā ir 14 307 EUR.

Baltijas valstīs visaugstākais reģistrācijas sliekšnis ir Latvijā- 14 229 EUR (LVL 10 000), Lietuvā- 10 137 EUR, Igaunijā- 10 226 EUR).

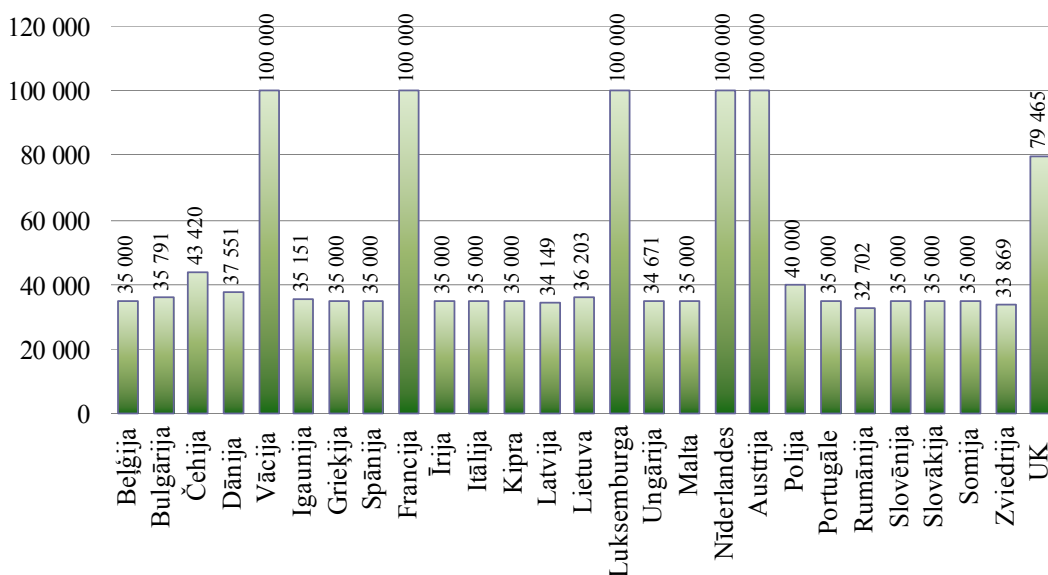
Pēdējā laikā bieži vien presē parādās raksti, ka Latvijas valdība ir virzīta uz Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas sliekšņa palielināšanu. Sarunās ar Eiropas Komisiju Finanšu ministrija ir panākusi būtisku atvieglojumu mazajiem uzņēmējiem Pievienotās vērtības nodokļa jomā – paredzams, ka apgrozījuma sliekšnis, no kura uzņēmējiem ir jāreģistrējas Valsts ieņēmumu dienesta Pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā tiks palielināts no pašreizējiem LVL 10 000 gadā uz LVL 35 000 gadā (EUR 50 000).¹

Darba turpinājumā tiks apskatīti citu Eiropas Savienības dalībvalstu apliekamo personu Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas sliekšņu lielumi.

Ja citas dalībvalsts apliekamā persona veic preču piegādi attālumā Eiropas Savienības teritorijā un preces tiek saņemtas vienā no dalībvalstīm, un šādu preču piegāžu kopsumma bez nodokļa kārtējā kalendāra gadā sasniedz vai pārsniedz dalībvalsts noteikto reģistrācijas sliekšni, tad šai citas dalībvalsts apliekamai personai jāreģistrējas attiecīgās valsts ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā.

Kā jau bija minēts iepriekš, sliekšnis reģistrācijai par Pievienotās vērtības nodokļa maksātāju citām Eiropas Savienības dalībvalstu personām pārsvarā ir lielāks par vietējo personu reģistrācijas sliekšni. Konkrēti dati ir attēloti 3.2. attēlā.

¹ *Būtiski paaugstinās PVN maksātāju reģistrācijas sliekšni* [tiešsaiste]. lursoft.lv [skatīts 2010.gada 21.decembrī]. Pieejams: <http://www.lursoft.lv/press/2010/10/18/Butiski-paaugstinas-PVN-maksataju-registracijas-slieksni>



3.2. att. Citas ES dalībvalsts personas PVN reģistrācijas sliekšnis 2010.gadā (EUR)¹

Izpētot datus, autore secina, ka vislielākais Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas sliekšnis citas dalībvalsts personai ir Vācijā, Francijā, Nīderlandē, Luksemburgā, Austrijā (100 000 EUR) un Lielbritānijā (79 465 EUR). Pārējām valstīm sliekšņa lielums ir krietni mazāks un svārstās robežās no 32 702 EUR (Rumānijā) līdz 43 420 EUR (Čehijā). Daudzās valstīs Pievienotās vērtības nodokļa sliekšnis citas dalībvalsts personai ir 35 000 EUR (Beļģijā, Grieķijā, Spānijā, Īrijā, Itālijā, Kiprā, Maltā, Portugālē, Slovēnijā, Slovākijā un Somijā). Viszemākais sliekšnis citas dalībvalsts personai ir Rumānijā (32 702 EUR).

Vidējais Pievienotās vērtības nodokļa sliekšnis citas dalībvalsts personai Eiropas Savienībā ir 49 184 EUR.

Baltijas valstīs visaugstākais Pievienotās vērtības nodokļa sliekšnis citas dalībvalsts personai ir Lietuvā (36 203 EUR), nedaudz zemāks Igaunijā (35 151 EUR). Latvijā šis sliekšnis ir zemākais Baltijas valstīs (34 149 EUR).

Apkopojot šo apakšnodaļu, autore secina:

1) Visās Eiropas Savienības valstīs pastāv noteiktais sliekšnis, līdz kuram tirgus dalībnieks var patstāvīgi izvēlēties kļūt par Pievienotās vērtības nodokļa maksātāju vai nē;

¹ *VAT in the European Community. Application in the member states, facts for use by administrations/traders, information networks, etc.* [tiešsaiste]. European Commission [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/traders/vat_community/dec2007/vat_ec_au_en.pdf

2) Pievienotās vērtības nodokļa sliekšņa lielumi vietējiem tirgus dalībniekiem un pārējo Eiropas Savienības valstu tirgus dalībniekiem ir atšķirīgi. Sliekšnis pārējo Eiropas Savienības valstu tirgus dalībniekiem ir augstāks.

3) Visaugstākais Pievienotās vērtības nodokļa sliekšnis vietējiem tirgus dalībniekiem ir Īrijā un Lielbritānijā, viszemākais- Rumānijā.

4) Visaugstākais Pievienotās vērtības nodokļa sliekšnis pārējo Eiropas Savienības valstu tirgus dalībniekiem ir Vācijā, Francijā, Nīderlandē, Luksemburgā un Austrijā, viszemākais- Rumānijā.

Pēc autores domām augstais Pievienotās vērtības nodokļa sliekšnis ir izdevīgs tikai nelielam uzņēmumu lokam. Jau tagad daudzi uzņēmumi, kas nav sasnieguši reģistrācijas sliekšni brīvprātīgi piesākās kļūt par Pievienotās vērtības nodokļa maksātājiem. Tas saistās ar to, ka personai, kas nav Pievienotās vērtības nodokļa maksātājs nav tiesības norakstīt priekšnodokli. Uzņēmumiem neregistrēties par Pievienotās vērtības nodokļa maksātāju ir izdevīgi no tā viedokļa, ka ir jākārto mazāk grāmatvedības dokumentācijas un nav jāatskaitās Valsts ieņēmumu dienestam, kā arī tiem uzņēmumiem, kuriem ir ieņēmumi, bet izdevumi praktiski nav. Valstij augstākais sliekšnis ir izdevīgs no administrēšanas viedokļa- samazinās darba apjomi un izmaksas. Ar augsto Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas sliekšni parasti cenšas veicināt ekonomikas attīstību, liekot uzsvāru uz mazajiem uzņēmumiem.

3.2. Pievienotās vērtības nodokļa likmes Eiropas Savienības dalībvalstīs

Eiropas Savienībā ir izplatītas 4 Pievienotās vērtības nodokļa likmes- īpaši pazemināta likme, pazemināta likme, standarta likme, „Parking rate likme”. Paaugstināta likme, kuru citās pasaules valstīs parasti piemēro „luksusa” precēm, pašlaik Eiropas Savienības dalībvalstīs netiek pielietota.

Eiropas Savienībā nodokļu likmju lielumus katras valsts valdība ir tiesīga noteikt pēc sava uzskata. Taču Pievienotās vērtības nodoklis šajā ziņā ir izņēmums. No vienas puses valstis ir tiesīgas noteikt tik lielu Pievienotās vērtības nodokļa likmi, kādu viņas uzskata par nepieciešamu, bet no otras puses minimālais Pievienotās vērtības nodokļa likmes lielums ir regulēts ar Eiropas Savienības normatīviem aktiem.

Eiropas Savienības Sestā direktīva nosaka, ka minimāla standarta likme nevar būt zemāka par 15%. Savukārt Pievienotās vērtības nodokļa maksimāla standarta likme ir 25%. Līdz ar to standarta likmes Eiropas Savienības valstīs ir diezgan atšķirīgas un svārstās no

minimāli noteiktās- 15 % līdz 25%. Pazemināta Pievienotās vērtības nodokļa likme saskaņā ar Sesto direktīvu nevar būt zemāka par 5%, taču ir atļauts piemērot vairākas pazeminātas likmes, ko atsevišķas Eiropas Savienības valstis arī veiksmīgi izmanto savā nodokļu politikā.

Nosakot minimālas Pievienotās vērtības nodokļa likmes, Eiropas Savienība tādējādi aizsargā vienoto tirgu un uzmana, lai vienas valsts tirgus nosacījumi būtu taisnīgi pret otras valsts tirgu. No Pievienotās vērtības nodokļa ir atkarīga pareiza vienotā tirgus darbība un godīga konkurence visā savienībā, tāpēc Eiropas Savienības iesaistīšanas likmju noteikšanā ir nepieciešama.

Viens no kritērijiem, ko ņem vērā valdības, nosakot Pievienotās vērtības nodokļa likmes ir valsts izdevumu apjoms. Bieži vien Pievienotās vērtības nodokļa likme tiek palielināta, lai segtu valsts izdevumus. Tā rīkojas arī Latvija, 2009.gadā paaugstinot standarta Pievienotās vērtības nodokļa likmi no 18% līdz 21%, savukārt samazināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi- no 5% līdz 10%. Tika sašaurināts arī uzņēmējdarbības nozaru loks, kam piemērota samazināta likme. Ar šo lēmumu Latvijas valdība gribēja palielināt budžeta ieņēmumus. Bet neskatoties uz Pievienotās vērtības nodokļa likmes palielināšanu 2009. gadā, Pievienotās vērtības nodokļa ieņēmumi par šo gadu salīdzinājumā ar 2008. gadu ir samazinājušies (par 28.5% jeb 318.7 milj. Ls¹). Likmes paaugstināšana negatīvi ietekmēja mājsaimniecības, īpaši maznodrošinātus iedzīvotājus, jo paaugstinoties Pievienotās vērtības nodokļa likmei, kā arī uz kopēja valsts ekonomiskās situācijas pasliktināšanas fona, samazinājās iedzīvotāju pirktspēja, kas savukārt negatīvi ietekmēja uzņēmējdarbību- daudzi mazumtirgotāji cieta zaudējumus un pat bankrotēja. Taču vērtējot kopējo ekonomisko situāciju 2009.gadā nevar nepieminēt tāds faktus, ka 2009.gadā Latvijā kopumā samazinājās patēriņa cenas (par 1.2%²) un samazinājās inflācija (2009.gadā vidēja inflācija bija 3.5 %³ un tādējādi salīdzinoši ar pagājušo gadu tā samazinājusies par 11.90%). Latvijas valdība, izstrādājot 2011. gada budžetu, piedāvā Pievienotās vērtības nodokļa standarta likmi paaugstināt no 21% līdz 22% un pazeminātās likmes paaugstināt no 10% līdz 12% ar 2011. gada 01. janvāri⁴. Paaugstinot Pievienotās vērtības nodokļa likmi, Latvija pakāpeniski nokļūst tādu Eiropas Savienības valstu vidū, kuras piemēro savienībā augstākas Pievienotās vērtības

¹ Par *tautsaimniecības attīstību un kopbudžeta izpildes gaitu 2009. gadā* . [tiešsaiste]. Rīga: fm.gov.lv, 2010, marts [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.fm.gov.lv/faili/struktura/63FF29499116001273146128522918.pdf>

² Par *tautsaimniecības attīstību un kopbudžeta izpildes gaitu 2009. gadā* . [tiešsaiste]. Rīga: fm.gov.lv, 2010, marts [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.fm.gov.lv/faili/struktura/63FF29499116001273146128522918.pdf>

³ Turpat

⁴ Turpat

nodokļa likmes, turklāt, paaugstinot likmi līdz 22%, Latvijā būs lielākā Pievienotās vērtības nodokļa likme starp Baltijas valstīm.

3.2. tabulā ir apkopota informācija par visām (īpaši pazemināta, pazemināta, standarta, „parking rate”) likmēm 27 Eiropas Savienības valstīs.

3.2. tabula

Pievienotās vērtības nodokļa likmes Eiropas Savienības valstīs (2010.gads)¹

Dalībvalsts	Īpaši pazemināta likme(%)	Pazemināta likme (%)	Standarta likme (%)	„Parking rate” likme (%)
Beļģija	-	6/12	21	12
Bulgārija	-	7	20	-
Čehija	-	10	20	-
Dānija	-	-	25	-
Vācija	-	7	19	-
Igaunija	-	9	20	-
Grieķija	5.5	11	23	-
Spānija	4	8	18	-
Francija	2.1	5.5	19.6	-
Īrija	4.8	13.5	21	13.5
Itālija	4	10	20	-
Kipra	-	5/8	15	-
Latvija	-	10	21	-
Lietuva	-	5/9	21	-
Luksemburga	3	6/12	15	12
Ungārija	-	5/18	25	-
Malta	-	5	18	-
Nīderlandes	-	6	19	-
Austrija	-	10	20	12
Polija	3	7	22	-
Portugāle	-	6/13	21	13
Rumānija	-	5/9	24	-
Slovēnija	-	8.5	20	-
Slovākija	-	6/10	19	
Somija	-	9/13	23	
Zviedrija	-	6/12	25	
Lielbritānija	-	5	17.5	

Izpētot datus autore secina, ka:

- 1) Standarta Pievienotās vērtības likme Eiropas Savienība svārstās no 15% līdz 25%;
- 2) Īpaši pazemināto likmi piemēro tādas Eiropas Savienības valstīs- Grieķijā, Spānijā, Francijā, Īrijā, Itālijā, Luksemburgā un Polijā, un tā svārstās robežās no 2.1% līdz 5.5 %;

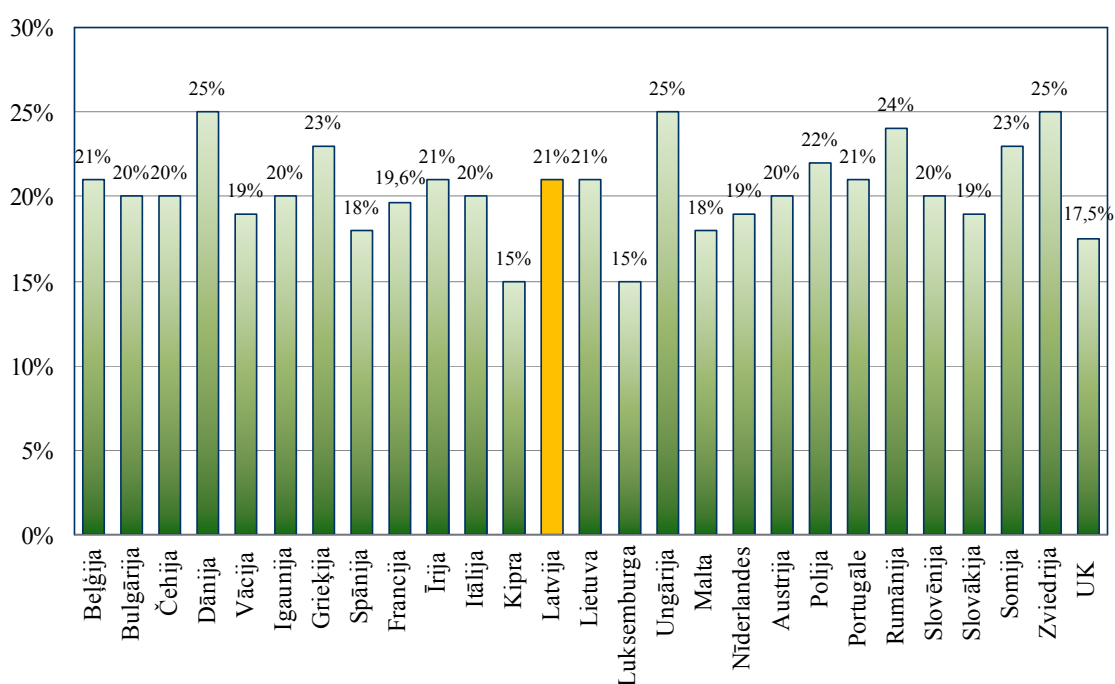
¹ VAT rates Applied in the Member States of the European Union . [tiešsaiste]. Brussels: European Commission, 2010, 1.st. July [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

3) Pazeminātās Pievienotās vērtības nodokļa likmes piemēro visās Eiropas Savienības valstīs, izņemot Dāniju, un tās svārstās robežās no 5% līdz 18%;

4) Atsevišķas valstis- Beļģija, Kipra, Lietuva, Luksemburga, Ungārija, Portugāle, Rumānija, Slovākija, Somija, piemēro vairākas (divas) pazeminātās Pievienotās vērtības likmes;

5) Dažās valstīs ir populāra „Parking rate” likme. To piemēro Beļģijā, Īrijā, Luksemburgā, Austrijā, Portugālē.

Darba turpinājumā autore pievērsīsies standarta likmes analīzei, kuras lielumi dažādās Eiropas Savienības valstīs ir attēlotas 3.3. attēlā.



3.3. att. Standarta PVN likme ES valstīs (2010.gads) ¹

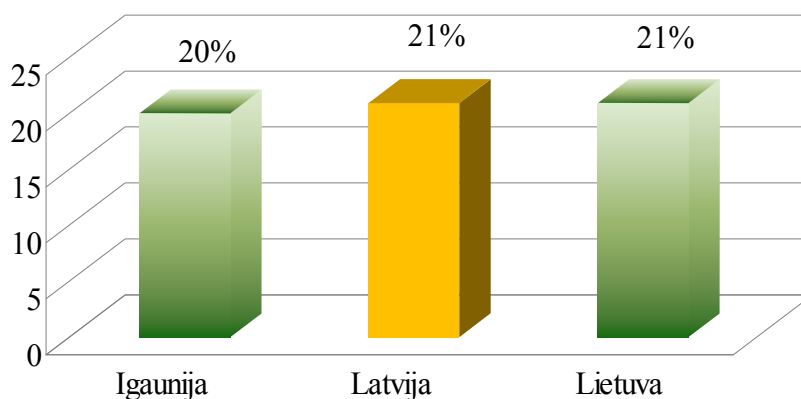
Tātad viszemākās likmes uz šo brīdi ir Luksemburgā un Kīprā – 15%. Šī likme atbilst Eiropas Savienībā noteiktajai minimālajam Pievienotās vērtības nodokļa standarta likmes apmēram. Spānijā un Maltā likmes apmērs ir 18%, bet Apvienotajā Karalistē nedaudz zemāks – 17,5%.

¹ VAT rates Applied in the Member States of the European Union . [tiešsaiste]. Brussels: European Commission, 2010, 1.st. July [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

Visaugstākā Pievienotās vērtības nodokļa standarta likme pašlaik ir Dānijā, Ungārijā un Zviedrijā- 25%, nedaudz zemākā 24% apmērā- Rumānijā.

Līdzīgas likmes, kā Latvijai (21%) šobrīd ir Beļģijā, Īrijā, Lietuvā un Portugālē.

Kā jau bija minēts iepriekš pašlaik Latvijas valdība izskata iespēju no 2011. gada janvāra paaugstināt Pievienotās vērtības nodokļa standarta likmi no pašreizējās 21% līdz 22%, pamatojot šo plānu ar to, ka patēriņa nodokļiem ir mazāka negatīva ietekme uz izaugsmi, kā ienākuma nodokļiem.¹ Ja valdība īstenos ieceru 2011.gadā paaugstināt Pievienotās vērtības nodokļa likmi līdz 22%, tad tā būs starp augstākajām Eiropas Savienībā. Augstāka Pievienotās vērtības nodokļa likme salīdzinājumā ar Latviju tādā gadījumā būs Dānijā (25%), Grieķijā (23%), Ungārijā (25%), Rumānijā (24%), Somijā (23%) un Zviedrijā (25%), bet līdzīga likme (22%) Polijā. Turklāt pieturoties pie šī scenārija, Latvijā būs augstākā likme Baltijas valstīs. Pašlaik Baltijas valstīs lielākas standarta Pievienotās vērtības nodokļa likmes ir Latvijā un Lietuvā- 21%, Igaunijā šī likme ir par 1% zemāka- 20% (sk. 3.4. attēlu)



3.4.att. Pievienotās vērtības nodokļa standarta likme Baltijas valstīs (2010.gads)²

Pievienotās vērtības nodokļa standarta likmes paaugstināšanas tendence vērojama arī citās Eiropas Savienības valstīs. Turpmākajā 3.3. tabulā ir veikta likmju horizontāla analīze un salīdzinātas Pievienotās vērtības nodokļa standarta likmes Eiropas Savienības valstīs 2009. un 2010. gadā.

¹ Par tautsaimniecības attīstību un kopbudžeta izpildes gaitu 2009. gadā . [tiešsaiste]. Rīga: fm.gov.lv, 2010, marts [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.fm.gov.lv/faili/struktura/63FF29499116001273146128522918.pdf>

² VAT rates Applied in the Member States of the European Union . [tiešsaiste]. Brussels: European Commission, 2010, 1.st. July [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

Eiropas Savienības valstu Pievienotās vērtības nodokļa standarta likmju salīdzinājums
2009. un 2010. gados

Dalībvalsts	2009. gada likme ¹ (%)	2010.gada likme ² (%)	Starpība (%)
Beļģija	21	21	0
Bulgārija	20	20	0
Čehija	19	20	1
Dānija	25	25	0
Vācija	19	19	0
Igaunija	18	20	2
Grieķija	19	23	4
Spānija	16	18	2
Francija	19.6	19.6	0
Īrija	21	21	0
Itālija	20	20	0
Kipra	15	15	0
Latvija	21	21	0
Lietuva	19	21	2
Luksemburga	15	15	0
Ungārija	20	25	5
Malta	18	18	0
Nīderlandes	19	19	0
Austrija	20	20	0
Polija	22	22	0
Portugāle	21	21	0
Rumānija	19	24	5
Slovēnija	20	20	0
Slovākija	19	19	0
Somija	22	23	1
Zviedrija	25	25	0
Lielbritānija	15	17.5	2.5

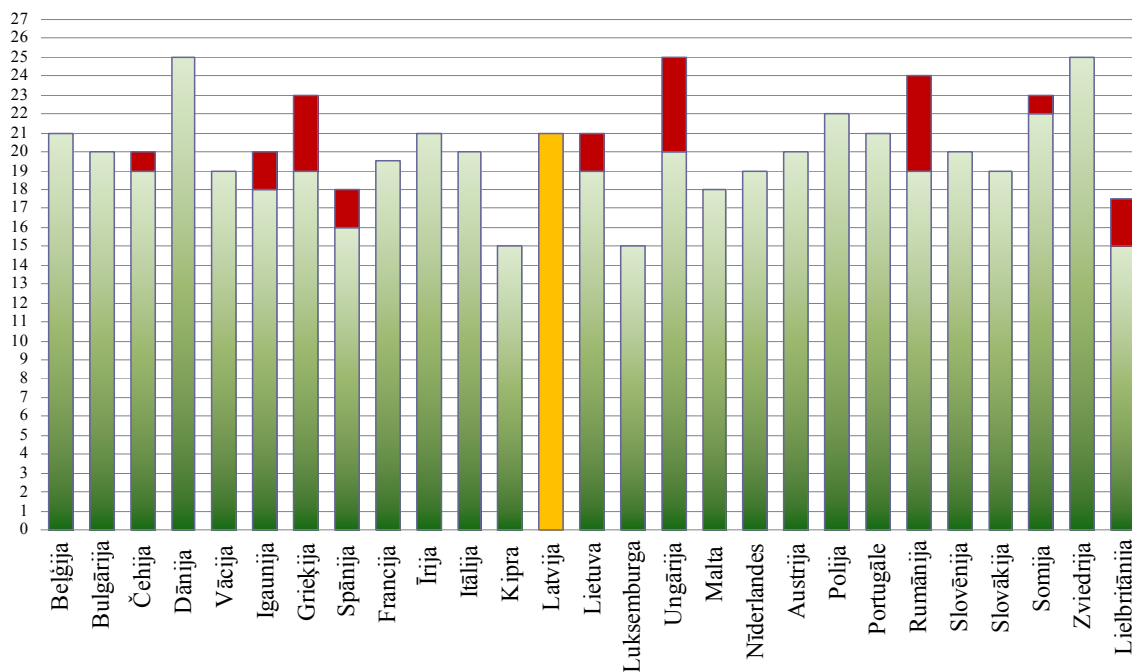
2010. gadā salīdzinoši ar 2009. gadu par 1% pieauga standarta Pievienotās vērtības nodokļa likmes tādās valstīs, kā Čehijā un Somijā, par 2%- Igaunijā, Spānijā un Lietuvā, par 2.5%- Lielbritānijā, par 4% Grieķijā un par 5%- Rumānijā un Ungārijā. Pārējās Eiropas Savienības valstīs standarta Pievienotās vērtības likme palika nemainīga.

¹ Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 107. lpp., ISBN 9789984998527

² *VAT rates Applied in the Member States of the European Union*. [tiešsaiste]. Brussels: European Commission, 2010, 1.st. July [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams:
http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

Kaut arī Latvijā 2010. gadā salīdzinoši ar 2009. gadu Pievienotās vērtības nodokļa likme nav mainījusies, tā tika paaugstināta par 3% jau agrāk- 2009.gadā (no 18% līdz 21%).

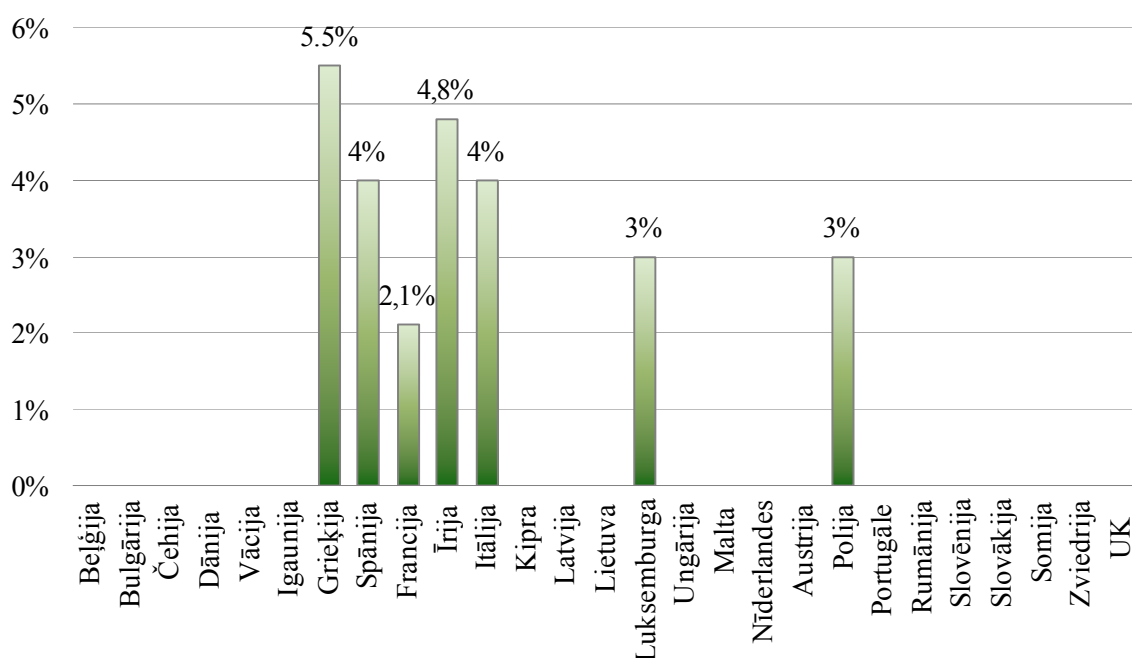
Veiktās analīzes rezultātus var aplūkot turpmākajā 3.5. attēlā, kur ar zaļo krāsu ir atzīmētas Pievienotās vērtības nodokļa likmes 2009.gadā, bet ar sarkano krāsu- Pievienotās vērtības nodokļa likmes paaugstināšana 2010.gadā salīdzinoši ar 2009.gadu.



3.5.att. PVN standarta likmes paaugstināšana ES valstīs 2010.gadā

Vidējā Pievienotās vērtības nodokļa likme Eiropas Savienībā 2010.gadā ir 20,45 % salīdzinoši ar 2009. gada likmi 19,54%. Vidēji standarta Pievienotās vērtības nodokļa likme 2010.gadā pieauga par 0,91 %, kas pēc autores domām ir samērā augsts radītais, ņemot vērā to, ka tas ir pieaugums tikai par vienu gadu.

Kā jau bija minēts iepriekš, dažas Eiropas Savienības valstis piemēro īpaši pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi. Kopumā to pielieto 7 no 27 Eiropas Savienības valstīm (sk. 3.6. attēlu) . Īpaši pazeminātas likmes lielums svārstās no 2.1 % (Francijā) līdz 5.5 % (Grieķijā). Vidēja īpaši pazemināta Pievienotās vērtības nodokļa likme Eiropas Savienībā sastāda 4%.



3.6. att. Īpaši pazeminātā PVN likme ES valstīs(2010.gads) ¹

Īpaši pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi piemēro tādas valstis, kā Grieķija, Spānija, Francija, Īrija, Itālija, Luksemburga un Polija, un to piemēro dažādiem pakalpojumiem un precēm (sk. 3.4. tabulu). Latvijā un parējās Baltijas valstīs īpaši pazeminātā Pievienotās vērtības nodokļa likme netiek piemērota.

3.4. tabula

Īpaši pazeminātā PVN likme Eiropas Savienības valstīs (2010.gads) ²

Dalībvalsts	Īpaši pazeminātā likme	
	Likme (%)	Prece/ pakalpojums
Grieķija	5.5	-Grāmatas. -Avīzes. -Periodika. -Kultūras pasākumu apmeklējumi.

Tabulas 3.4. turpinājums

Dalībvalsts	Īpaši pazeminātā likme
-------------	------------------------

¹ VAT rates Applied in the Member States of the European Union . [tiešsaiste]. Brussels: European Commission, 2010, 1.st. July [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

² Turpat

	Likme (%)	Prece/ pakalpojums
Spānija	4	-Pārtikas produkti. -Farmaceitiskas preces. -Grāmatas. -Avīzes. -Periodika. -Preces jauno ēku celtniecībai. -Rekonstrukcija un remonts. -Jauno ēku celtniecības darbi.
Francija	2.1	- Farmaceitiskas preces. - Avīzes. - Periodika. -Televīzijas licenču maksas.
Īrija	4.8	- Pārtikas produkti.
Itālija	4	-Pārtikas produkti. -Grāmatas. -Grāmatas uz citiem fiziskajiem datu nesējiem (Grāmatas neredzīgo rakstā un uz kasetēm vai citiem magnētiskajiem datu nesējiem neredzīgajiem cilvēkiem vai cilvēkiem ar vāju redzi). -Avīzes. -Periodika. -Televīzijas licenču maksas. -Preces jauno ēku celtniecībai (tikai pirmajam mājoklim). -Jauno ēku celtniecības darbi. -Medicīniskais aprīkojums invalīdiem. -Sociālie pakalpojumi. -Pesticīdi, dabīgie un mākslīgie mēslojumi.
Luksemburga	3	-Pārtikas produkti. -Minerālūdens/limonāde. -Bērnu apģērbi un apavi. -Farmaceitiskas preces. -Grāmatas. -Avīzes. -Periodika. -Viesnīcas, restorāni. -Kultūras pasākumu, šovu (kinematogrāfisko, teatrālo, sporta) apmeklēšana. - Sporta iekārtu izmantošana. -Atkritumu un notekūdeņu attīrīšana. -Sadzīves atkritumu savākšana. -Pasažieru transports. -Preces jauno ēku celtniecībai (tikai pamat mājokļu namiem). -Rekonstrukcija un remonts (tikai darbiem mājokļiem, kas uzcelti vairāk kā 20 gadus pirms darbu uzsākšanas). -Jauno ēku celtniecības darbi (Tikai pamat mājokļu namiem). -Autoru honorāri. -Medicīniskais aprīkojums invalīdiem. -Ūdens apgāde. -Neapstrādāta vilna. -Lauksaimniecības investīcijas.
Polija	3	-Pārtikas produkti (neapstrādāti). -Lauksaimniecības investīcijas (3% līdz 30.04.2008 un 7% pēc tam).

Viszemākā īpaši pazemināta Pievienotās vērtības nodokļa likme Eiropas Savienībās valstīs ir Polijā un Luksemburgā (3%). Savukārt visaugstākā- Grieķijā (5.5%).

Dažas valstis, Spānija, Īrija, Itālija, Luksemburga, pielieto īpaši pazemināto Pievienotās vērtības likmi atsevišķiem pārtikas produktiem. Īpaši pazemināto likmi

atsevišķiem pārtikas produktiem 3% apmērā pielieto arī Latvijas kaimiņvalsts Polija. Vairākas citas Eiropas Savienības valstis pārtikas produktiem piemēro pazemināto likmi.

Dažas valstis piemēro šo likmi farmaceitiskām precēm (Spānija, Francija un Luksemburga). Tādas valstis, kā Grieķija, Spānija, Itālija, Luksemburga, pielieto šo likmi grāmatām, periodikai un avīzēm. Turklāt Itālijā ar īpaši pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi apliek arī grāmatas uz citiem fiziskajiem datu nesējiem (grāmatas neredzīgo rakstā un uz kasetēm vai citiem magnētiskajiem datu nesējiem, neredzīgajiem cilvēkiem vai cilvēkiem ar vāju redzi).

Spānijā ar likmi 4% apliek kultūras pasākumus, savukārt Luksemburgā tos apliek ar 3% likmi, kā arī šo likmi pielieto kinematogrāfisko, teatrālo un sporta šovu apmeklējumiem.

Spānijā un Francijā ar īpaši pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi apliek televīzijas licenču maksas, Itālijā un Spānijā- jauno ēku celtniecības darbus un preces jauno māju celtniecībai (Spānijā- tikai pirmajam mājoklim). Itālijā Pievienotās vērtības nodokļa likmi 4% piemēro tādām precēm, kā medicīniskais aprīkojums invalīdiem, sociālie pakalpojumi, pesticīdi un dabīgie un mākslīgie mēslojumi.

Tādas valstis, kā Īrija un Polija piemēro šo likmi tikai atsevišķām pārtikas precēm (Īrija- 4.8% apmērā, bet Polija 3% apmērā). Savukārt vislielākais ar īpaši pazemināto likmi apliekamais darījumu skaits ir Luksemburgā, kur šo likmi bez visa iepriekš minēta piemēro arī bērnu apģērbiem un apaviem, viesnīcām un restorāniem, sporta iekārtu izmantošanai, atkritumu un notekūdeņu attīrīšanai, sadzīves atkritumu savākšanai, pasažieru transportam, autoru honorāriem, medicīniskajam aprīkojumam invalīdiem, ūdens apgādei, neapstrādāta vilnai, lauksaimniecības investīcijām. Ar īpaši pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi apliek arī dažus citus darījumus, informāciju par kuriem var saņemt no 3.4. tabulas .

Tālāk autore turpinās pazeminātās Pievienotās vērtības nodokļa likmes analīzi.

Eiropas Savienībā pazeminātā Pievienotās vērtības nodokļa likme parasti svārstās robežās no 5% līdz 18%. 5% likme saskaņā ar Eiropas Savienības likumdošanu ir zemākā likme, ko valsts var noteikt. Valstīm ir tiesības noteikt vairākas pazeminātas likmes dažādām preču un pakalpojumu grupām.

Pievienotās vērtības nodokļa pazeminātu likmju galvenais ieviešanas mērķis ir atbalstīt kādu nozari vai atsevišķu patērētāju grupu.

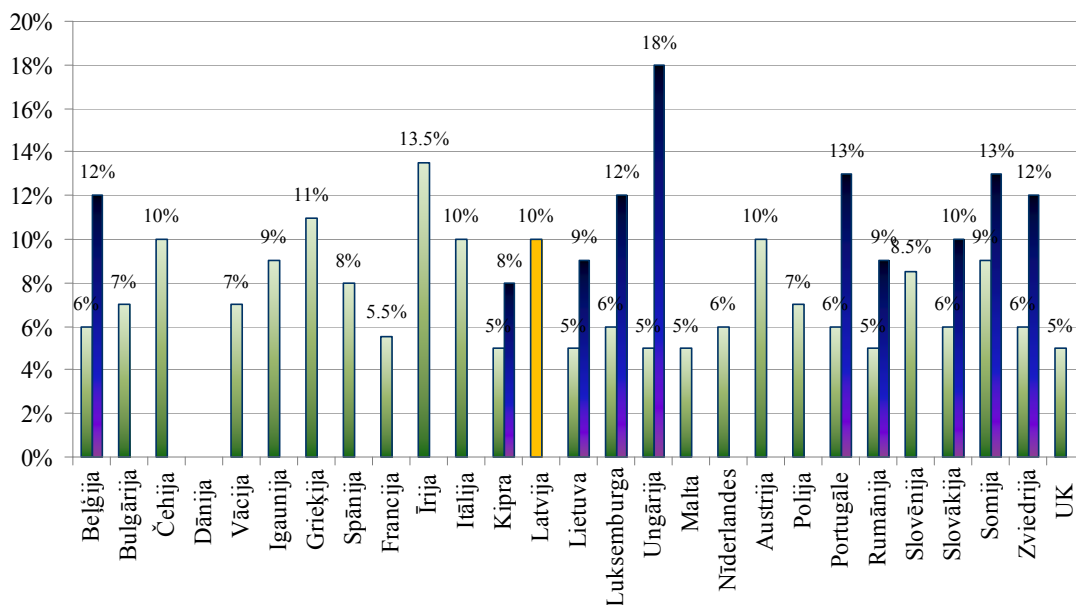
Eiropas Savienībā Pievienotās vērtības nodokļa samazinātās likmes ir aktuāls jautājums kopš 1989. gada. Toreiz tika nolemts, ka tās jāpiemēro tikai pirmās nepieciešamības precēm un pakalpojumiem ar sociālās vai kultūras politikas mērķiem. Laika gaitā pieņēma vairākas direktīvas, kas ļāva dalībvalstīm brīvi izvēlēties, kādu likmi piemērot dažādām

precēm un pakalpojumiem. Sākot ar 1994. gadu, Eiropas Padome vērtības nodokļa samazinātās likmes pārskata reizi divos gados.

Pavisam nesen Eiropas Savienības finanšu ministri vienojās, ka jāļauj savienības valstīm ieviest samazinātas Pievienotās vērtības nodokļa likmes atsevišķās nozarēs. Dalībvalstis pēc savas izvēles var piemērot samazinātas likmes dažādiem pakalpojumiem, ieskaitot sabiedrisko ēdināšanu, skaistumkopšanu un remontdarbus. Līdz šim ES valstis nevarēja piemērot par 15% mazāku PVN, lai izvairītos no lielām cenu atšķirībām vienotajā tirgū. Jāatgādina, ka iepriekš, piemērojot samazinātu Pievienotās vērtības nodokļa likmi, bija jāiegūst vienbalsīgs apstiprinājums no pārējām dalībvalstīm.¹

Starptautiskajos normatīvajos aktos ir noteikts darījumu klāsts, kam drīkst piemērot pamazināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi.

Turpmākajā 3.7. attēlā ir norādītas pazeminātas Pievienotās vērtības nodokļa likmes Eiropas Savienības valstīs



3.7. att. Pazemināta PVN likme ES valstīs (2010.gads)²

Izpētot datus autore secina, ka augstāka pazemināta Pievienotās vērtības nodokļa likme tiek piemērota Ungārijā, un tā ir 18%. Otrā augstākā likme ir Īrijā- 13.5%. Nedaudz zemāka likme 13% ir tādās valstīs, kā Somija un Portugāle. Zemāka pazeminātā Pievienotās

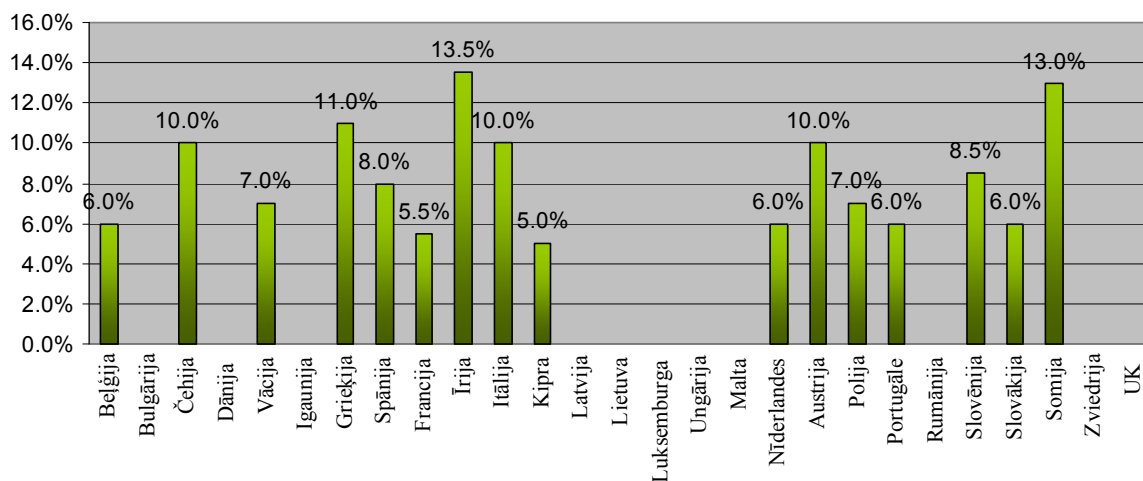
¹ *Eiropa diskutē par PVN likmēm* [tiešsaiste]. Rīga: nra.lv [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: http://www.nra.lv/zinas/19035-eiropa-diskute-par-pvn-likmem.htm?act=show_comments

² *VAT rates Applied in the Member States of the European Union*. [tiešsaiste]. Brussels: European Commission, 2010, 1.st. July [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

vērtības nodokļa likme pašlaik ir Kiprā, Lietuvā, Ungārijā, Maltā, Rumānijā un Lielbritānijā- 5%. Nedaudz augstāka likme ir Francijā- 5.5% . Daudzas valstis piemēro vairākas pazeminātās likmes. Tā, piemēram, Beļģijā un Luksemburga piemēro 6% un 12% likmes, Lietuva un Rumānija 5% un 9% likmes, bet Ungārija 5% un 18% pazeminātās Pievienotās vērtības nodokļa likmes. Jāatzīmē, ka Dānijā vispār nav pazeminātās Pievienotās vērtības nodokļa likmes, bet Bulgārija piemēro šo likmi vienīgi viesnīcas pakalpojumiem. Vidēji pazeminātā Pievienotās vērtības nodokļa likme visā Eiropas Savienībā ir 8.5%.

Eiropas Savienības valstis piemēro pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi dažādām precēm un pakalpojumiem. Detalizētu informāciju par precēm un pakalpojumiem, kas attiecīgajā valstī ir apliekami ar pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi var iegūt no 2. pielikumā attēlotas tabulas.

Kā jau tika pieminēts iepriekš, vairākas valstis piemēro pazeminātās likmes pārtikas produktiem. Izpētot 2. pielikuma tabulas datus, autore secina, ka pazeminātā Pievienotās vērtības nodokļa likme pārtikai tiek piemērota gandrīz visās Eiropas Savienības valstīs, izņemot Luksemburgu, kur pārtikas produkcijai piemēro īpaši pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi, un Dāniju, kur vispār nepastāv pazeminātās likmes, šo likmi pārtikas produkcijai nepiemēro Baltijas valstis, Bulgārija, Rumānija, Ungārija, Malta, Zviedrija un Lielbritānija. Turpmākajā attēlā ir attēlotas Pievienotās vērtības nodokļa pazeminātās likmes pārtikas precēm Eiropas Savienībā.



3.8.att. Pazeminātās PVN likmes pārtikas precēm ES (2010.gads)

Daudzi Latvijas mazumtirgotāji un pārtikas ražotāji nav apmierināti ar šo apstākli un lūdz valdību ieviest pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi pārtikas precēm arī Latvijā, apgalvojot, ka konkurētspējas noteikumi valstu starpā nav vienādi. Bieži vien presē

parādās raksti, kur vietējie uzņēmēji apgalvo, ka tāda Pievienotās vērtības nodokļa politika nestimulē vietējā pārtikas tirgus attīstību.

Šis jautājums Latvijā vienmēr bija ļoti aktuāls, un tieši šobrīd valdībā notiek lielas diskusijas par Pievienotās vērtības nodokļa samazināšanu pamata pārtikas precēm. „Zemnieku savienība” aicina līdz 10% samazināt PVN likmi pamata pārtikas precēm, intervijā žurnālistiem sacīja organizācijas vadītājs Juris Lazdiņš. Vēstuli ar šādu prasību „Zemnieku savienība” plāno iesniegt Saeimas komisijās, Zemkopības ministrijā, Finanšu ministrijā un Valsts ieņēmumu dienestā.

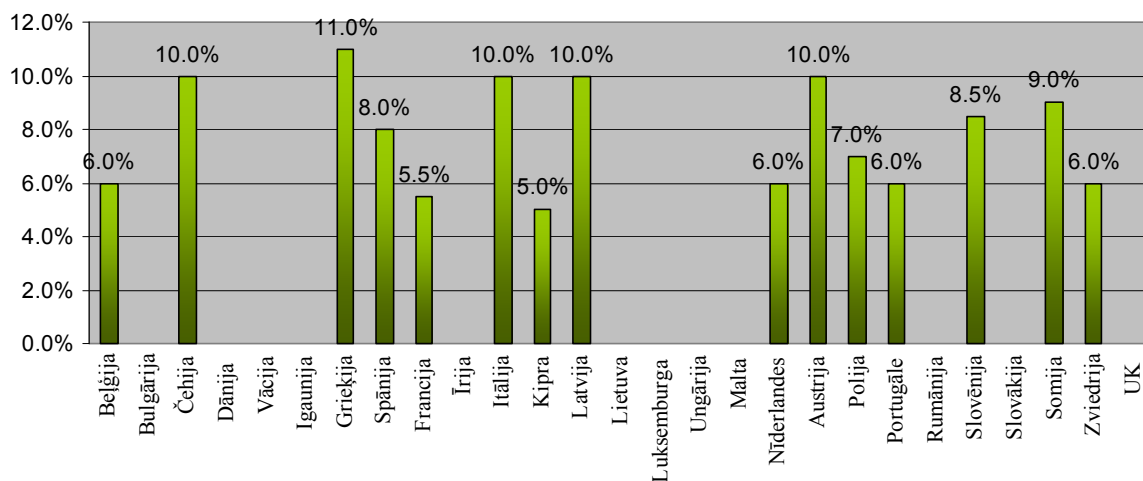
Tirgotāji šādu aicinājumu jau novērtējuši pozitīvi. Lielveikalu tīkls „Rimi” atbalsta nodokļu sloga samazināšanu un samazinātās PVN likmes piemērošanu pirmās nepieciešamības produktiem, tādiem kā dārzeņi, maize, piens un citiem,- žurnālistiem norādīja SIA „Rimi Latvia” mārketinga un sabiedrisko attiecību vadītāja Zane Eniņa.

Arī „Maxima Latvija” preses sekretārs Ivars Andiņš atzina, ka PVN likmes samazināšana pamata pārtikas precēm „būtu apsveicams solis, turklāt šāda prakse jau pastāv arī dažās citās Eiropas Savienības valstīs”. „Ja ražotāji savas cenas nemainīs, tad mēs no savas puses pārdošanas cenas pazemināsim tieši par tik procentiem, par cik tiks samazināts PVN. Kopumā PVN samazināšana varētu atstāt labvēlīgu iespaidu uz pārdošanas apjomiem tiem produktiem, kam to veiks,” uzskata Andiņš.¹

Savukārt, pašreizējais Finanšu ministrs Andris Vilks uzskata, ka pazeminātās likmes ieviešana pamata pārtikas precēm, nebūtu īpaši labs risinājums. Intervijai žurnālistiem, viņš norādīja, ka : „Šī ir joma, kas arī Eiropā radījusi lielas galvassāpes”. Vilks, norādīja, ka būtu grūti definēt pamata pārtikas preces, jo, piemēram, maize un gaļa var tikt saražota ļoti dažādos veidos. Līdz ar to likme būtu grūti administrējama. Turklāt Finanšu ministrs uzskata, ka PVN samazināšana cenās atspoguļotos vien trīs līdz sešus mēnešus.

Pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi iekšzemes transportam pielieto vairākas Eiropas Savienības valstis (sk. 3.9. att.): Beļģija, Čehija, Grieķija, Spānija, Francija, Itālija, Kipra, Malta, Nīderlande, Austrija, Polija, Portugāle, Slovēnija, Somija, Zviedrija, kā arī Latvija. No Baltijas valstīm Latvija ir vienīgā valsts, kurā iekšzemes transportam pielieto pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi.

¹ Vilks: *Zemāko PVN likmi pamata pārtikas precēm būtu grūti administrēt* . [tiešsaiste]. Rīga: apollo.lv [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.apollo.lv/portal/news/articles/221360>

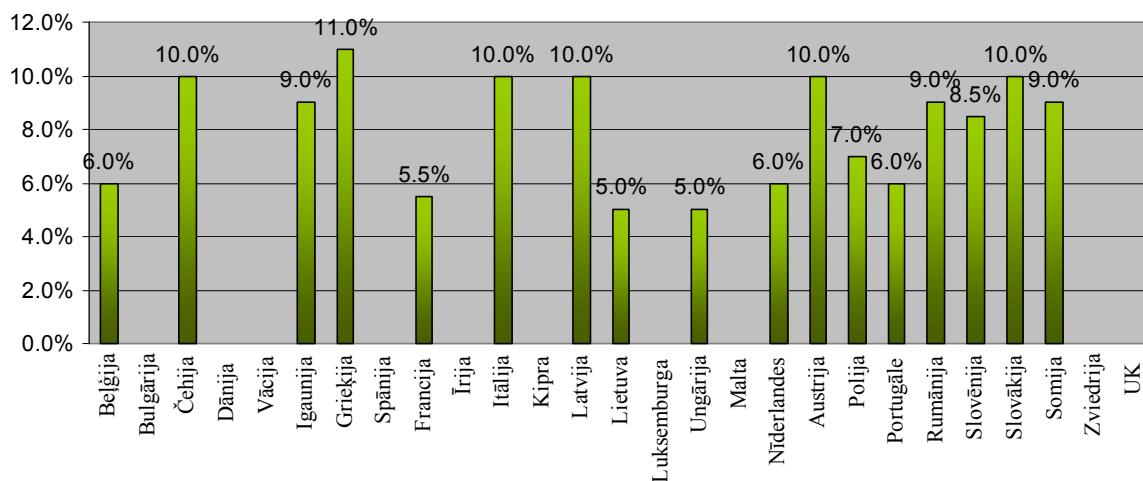


3.9.att. Pazeminātas PVN likmes iekšzemes transportam ES (2010.gads)

Kas attiecās uz enerģētiskām precēm, tad pazemināto likmi elektroenerģijai, siltumam un malkai piemēro Grieķijā, Francijā, Itālijā, Īrijā, Luksemburgā, kā arī Latvijā. Igaunijā un Lietuvā pazemināto likmi enerģētiskām precēm nepiemēro. Tikai malkai pazemināto likmi piemēro Beļģija un Čehija. Savukārt, tikai elektroenerģijai pazemināta likme tiek piemērota Maltā un Lielbritānijā. Pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi malkai piemēro arī Polija un Austrija, kā arī Portugāle, kas šo likmi piemēro arī dabasgāzei, elektrībai, dīzeļdegvielai un šķidrajam kurināmajam. Pazemināto likmi šķidrajam kurināmajam piemēro arī Lielbritānija un Luksemburga. Pazeminātā Pievienotās vērtības nodokļa likme ūdensapgādei tiek piemērota 13 Eiropas Savienības valstīs- Beļģijā, Čehijā, Vācijā, Grieķijā, Spānijā, Francijā, Itālijā, Kiprā, Slovēnijā, Nīderlandē, Austrijā, Polijā un Portugālē. Latvijā kopš 2009. gada pazeminātā likme ūdensapgādei vairs netiek piemērota.

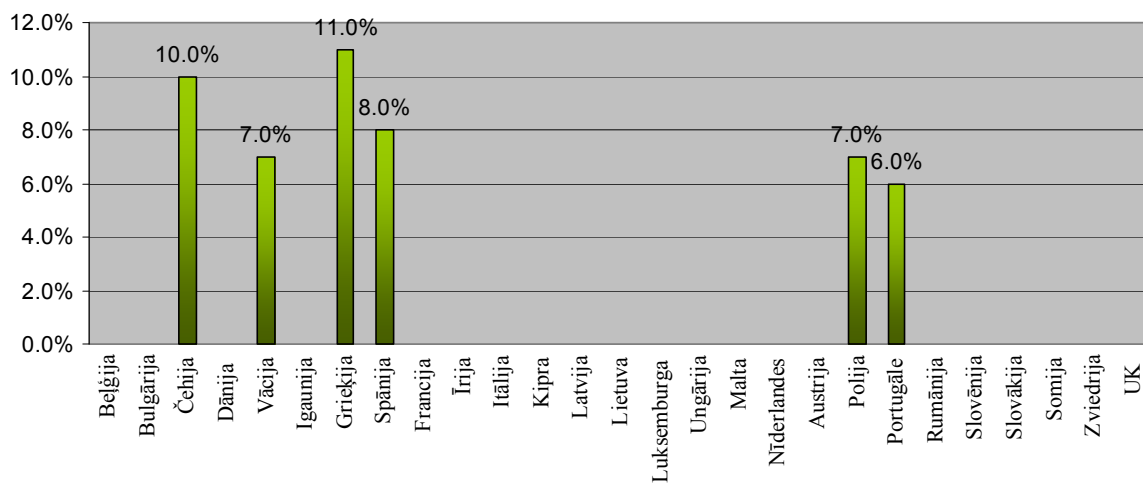
Šobrīd Latvijas valdība risina jautājumu par samazinātās likmes atcelšanu elektroenerģijai un no 2011. gada elektroenerģijai tiks piemērota standarta likme.

Pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi medikamentiem piemēro vairākumā Eiropas Savienības valstīs, tajā skaitā arī visās trijās Baltijas valstīs (sk. 3.10.att.). Pazemināto likmi medikamentiem nepiemēro tikai Dānija, kur pazemināta likme vispār nepastāv, Bulgārija, kur pazemināto likmi piemēro vienīgi viesnīcas pakalpojumiem, kā arī Vācija, Spānija, Īrija, Luksemburga, Kipra, Malta, Zviedrija un Lielbritānija. Latvijā sākot ar 2009. gadu, kad tika pacelta pazeminātā likme, medikamentiem piemēro 10% Pievienotās vērtības nodokli, iepriekšēju 5% vietā.



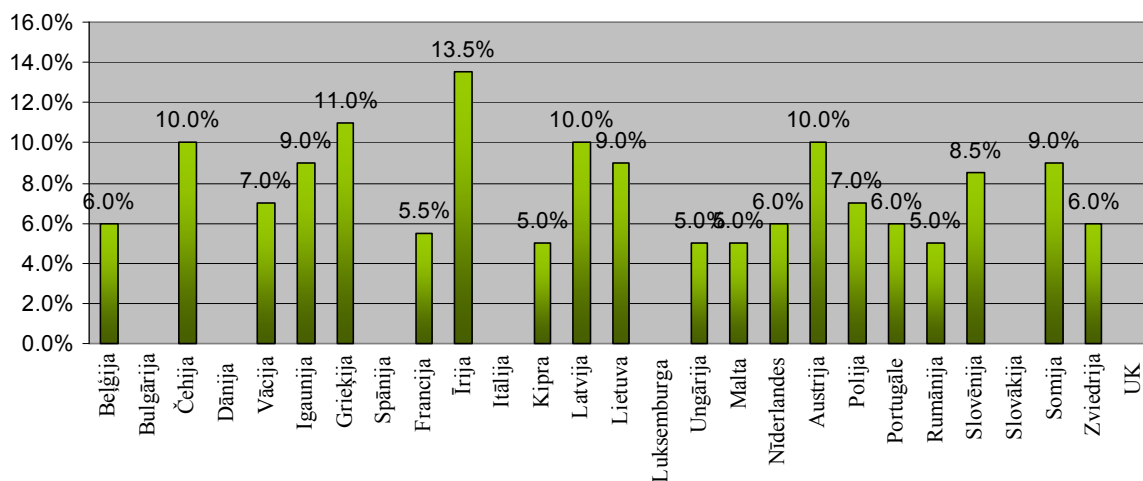
3.10.att. Pazeminātās PVN likmes medikamentiem ES (2010.gads)

Daudzas Eiropas Savienības dalībvalstis, to starpā Čehija, Vācija, Grieķija, Spānija, Polija, Portugāle, piemēro pazemināto nodokļa likmi medicīniskajai un zobārstniecības aprūpei (sk.3.11.att.). Latvijā medicīnas un zobārstniecības pakalpojumus ar Pievienotās vērtības nodokli nepaliek.



3.11.att. Pazeminātās PVN likmes medicīnas un zobārstniecības pakalpojumiem ES (2010.gads)

Gandrīz visas Eiropas Savienības valstis, izņemot Bulgāriju, Dāniju, Spāniju, Franciju, Itāliju, Luksemburgu, Lielbritāniju un Slovākiju, pazemināto Pievienotās vērtības likmi piemēro grāmatām, avīzēm un periodikai (sk. 3.12. attēlu). Īrijā pazemināto likmi piemēro tikai periodikai, Somijā un Lietuvā- tikai grāmatām. Latvijā un Igaunijā pazemināto likmi piemēro gan grāmatām, gan avīzēm, gan periodikai.



3.12.att. Pazeminātās PVN likmes grāmatām un periodikai ES (2010.gads)

Latvijā 2009. gada sākumā tika atcelta pazeminātā likme grāmatām, kas izraisīja lielu sabiedrības un uzņēmēju neapmierinātību.

SIA "Jānis Roze" direktore Ināra Beļinkaja intervijā žurnālistiem tobrīd paziņoja: „2009.gads Latvijas grāmatniecībai bijis lielu pārmaiņu un satricinājumu gads un patlaban nepieciešama gudra rīcība, lai nodrošinātu nozares atveseļošanu un pozitīvu attīstību, kas savukārt ir vitāli svarīga radošas, inovatīvas un konkurētspējīgas sabiedrības pastāvēšanai”.

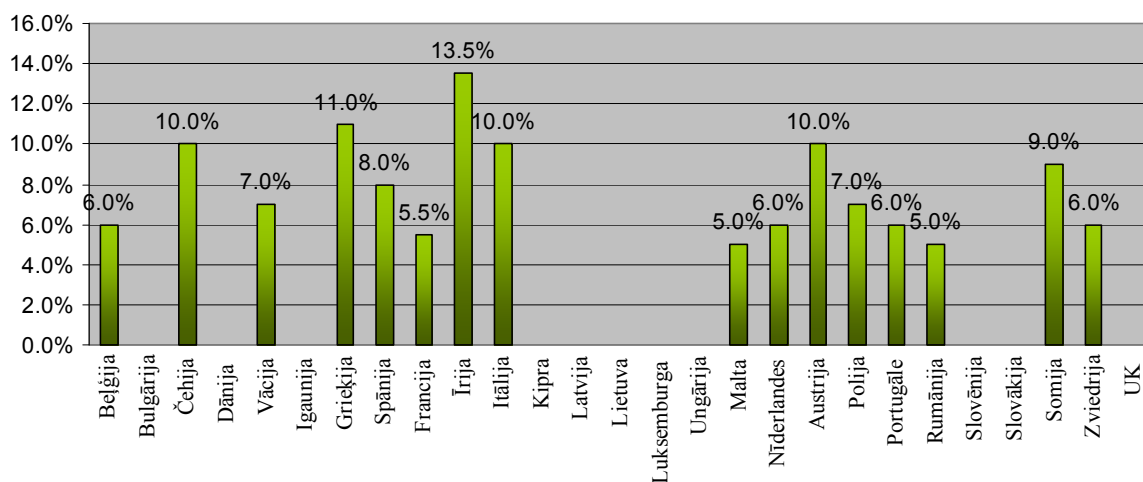
Viņa norādīja, ka smagas sekas radīja nepārdomātās izmaiņas nodokļu politikā. 2009. gada pirmajā pusē grāmatniecības nozare piedzīvoja daudz straujāku lejupslīdi nekā tautsaimniecība kopumā, un radās bažas pat par tās tālāku pastāvēšanu.

Pēc 2008.gada 18. decembrī ieviestajām izmaiņām Pievienotās vērtības nodokļa likmju piemērošanā, kad Pievienotās vērtības nodokļa likme no 5% tika paaugstināta uz 21%, likmes palielinājās 4,5 reizes, būtiski sadārdzinot grāmatu cenas. Tirgus reakcija bija ļoti strauja: izdevniecības pārtrauca vai iesaldēja jaunus projektus, sašaurinot savu darbību par 35%-40%, un paralēli sāka iepriekšējo gadu krājumu izpārdošanas par pazeminātām cenām un pat zem to pašizmaksas. Grāmatnīcu apgrozījums kritās par 40%-50%, atsevišķās grāmatnīcās - pat par 70%. Tipogrāfiju pasūtījumu apjomi kritās par 80%.

Pēc pusgadu ilgām pārrunām ar parlamentu un Finanšu ministriju izdevās panākt, ka no 2009.gada 1.augusta grāmatu piegādēm tika atjaunota pazeminātā likme, kas patlaban ir 10%. Gada pēdējos mēnešos nozarē bija jūtamas atveseļošanās pazīmes, taču situācija vēl arvien ir smaga. Grāmatnīcu apgrozījums salīdzinājumā ar 2008. gadu ir krities par 30%-40%,

arī izdevniecību ražošanas un pārdošanas apjomi ir krietni samazinājušies, sašaurinājies oriģināldarbu, kvalitatīvu uzziņas grāmatu, izglītojošas literatūras piedāvājums.¹

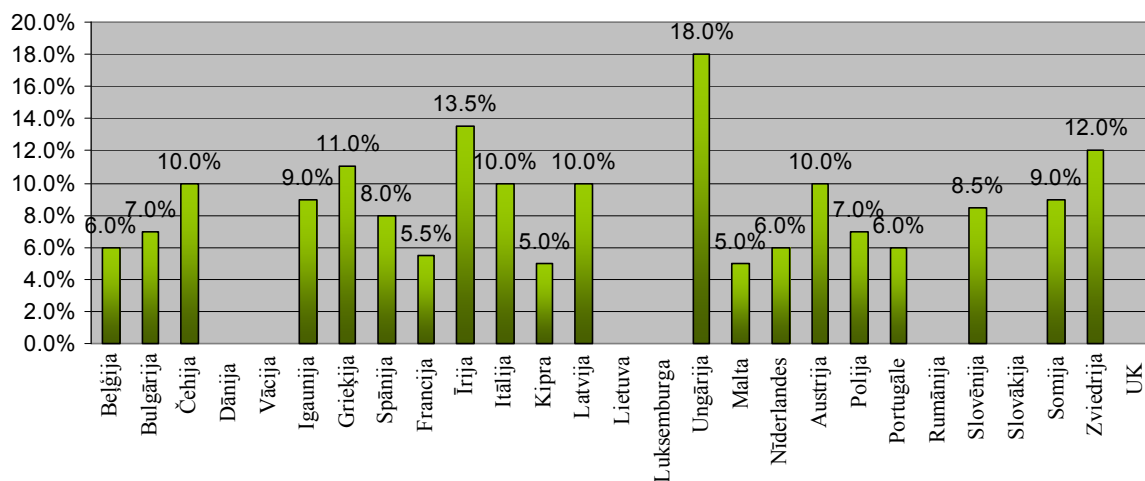
Eiropas Savienībā ar pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi vairākas valstis apliek kultūras pasākumu apmeklējumus (sk.3.13.attēlu) . Kipra, Luksemburga, Ungārija, Slovākija un Lielbritānija kultūras pasākumu apmeklējumiem piemēro standarta likmi. Latvijā kultūras pasākumu apmeklējumus ar Pievienotās vērtības nodokli neapliek .



3.13.att. Pazeminātās PVN likmes kultūras pasākumu apmeklējumiem ES (2010.gads)

Valstis, kurās ir izplātīts tāds uzņēmējdarbības veids, kā tūrisms, bieži vien piemēro pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi viesnīcu pakalpojumiem, piemēram: Beļģija, Čehija, Grieķija, Spānija, Francija, Īrija, Itālija, Kipra, Ungārija, Malta, Austrija, Nīderlande, Polija, Portugāle, Slovēnija, Somija un Zviedrija (sk, 3.14.att.) . No Baltijas valstīm pazemināto Pievienotās vērtības nodokli viesnīcām piemēro Igaunija un Latvija. Latvijā pazeminātās likmes viesnīcas pakalpojumiem atcelšana 2009.gadā izraisīja līdzīgu situāciju kā ar grāmatām, kas izpaudās lielā uzņēmēju neapmierinātībā, taču deva pozitīvu rezultātu, jo sākot ar 2010.gada maiju atkal tika ieviesta pazeminātā Pievienotās vērtības nodokļa likme viesnīcas pakalpojumiem. Bulgārijā viesnīcu pakalpojumi ir vienīgais ar pazemināto likmi apliekamais objekts.

¹ Želve, Ineta. *Grāmatu tirgotāji: PVN pazeminātās likmes atkārtota atcelšana nekādā gadījumā nav pieļaujama* [tiešsaiste]. Rīga: biblioteka.lv, 2010, 3. marts [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.biblioteka.lv/Sector/News/ArticleItem.aspx?article=2323&type=0>

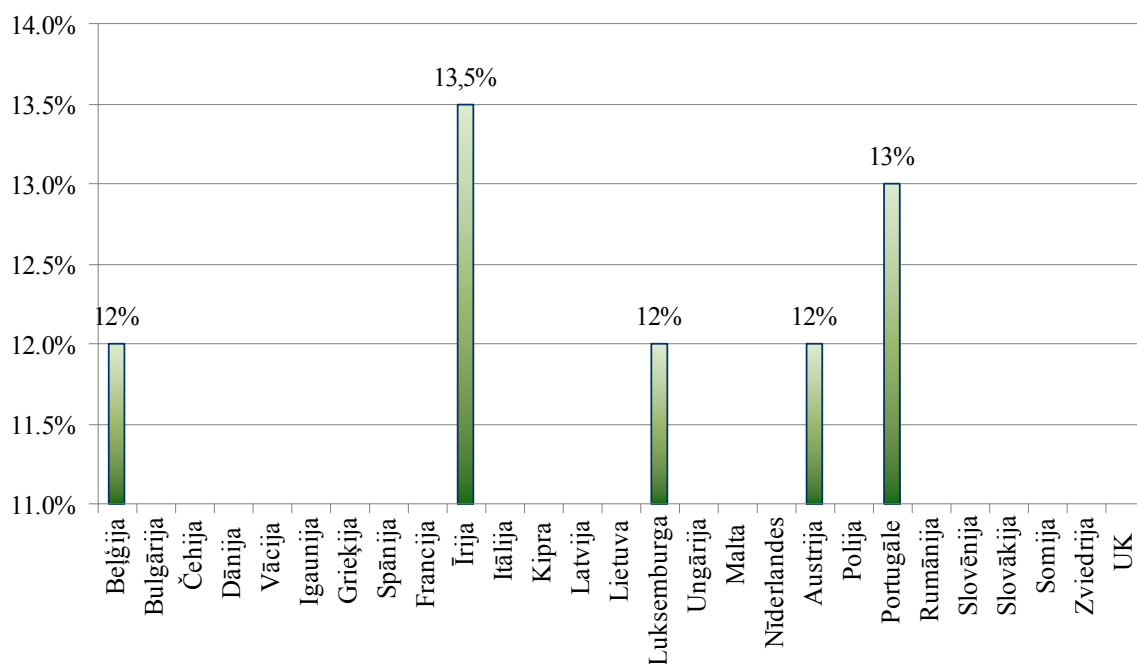


3.14.att. Pazeminātās PVN likmes kultūras pasākumu apmeklējumiem ES (2010.gads)

Dažās valstīs ar pazemināto Pievienotās vērtības nodokli apliek apbedīšanas preces un kremācijas pakalpojumus (Beļģijā, Čehijā, Grieķijā, Kipra, Spānijā, Polijā un Slovēnijā), bērnu autosēdekļus (Čehijā, Polijā, Portugālē un Lielbritānijā), logu tīrīšanas pakalpojumus (Čehijā, Grieķijā, Francijā, Īrijā, Luksemburgā un Slovēnijā), bāru un kafejnīcu pakalpojumus (Grieķijā, Spānijā, Portugālē, Francijā (izņemot alkoholu, kas tiek aplikts ar standarta likmi), Īrijā, Itālijā un Nīderlandes), frizieru pakalpojumus (Spānijā, Luksemburgā, Slovēnijā, Nīderlandes, Polijā un Somijā), juridiskus pakalpojumus (Francijā un Portugālē). Vācijā ar pazemināto Pievienotās vērtības likmi apliek zelta izstrādājumus, Spānijā, Francijā, Nīderlandē un Portugālē - naktsklubu apmeklējumus, Spānijā, Itālijā un Portugālē-alkoholiskus dzērienus, Luksemburgā- vīnu.

Eiropas Savienības valstīs ir izplātīta prakse ar Pievienotās vērtības nodokļa likmi aplikt arī: medicīnas aprīkojumu invalīdiem, pasažieru transportu, atrakciju parku apmeklējumus, rakstnieku un komponistu darbus, sporta pasākumu apmeklējumus un sporta aprīkojuma izmantošanu, pesticīdus, mēslojumus, sadzīves atkritumu savākšanu un ielu tīrīšanas darbus, kā arī vairākus citus pakalpojumus, informāciju par kuriem var iegūt 2. pielikuma tabulā .

Tālāk autore pievērsīsies Pievienotās vērtības nodokļa „Parking rate” likmes analīzei. „Parking rate” likme ir piemērojama dažās Eiropas Savienības valstīs starpprodukcijai. Turpmākajā attēlā var iepazīties ar Pievienotās vērtības nodokļa „Parking rate” likmēm.



3

.15. att. „Parking rate” PVN likme ES valstīs (2010.gads)¹

Tātad Pievienotās vērtības nodokļa „Parking rate” likmi piemēro piecās Eiropas Savienības valstīs- Beļģijā, Īrijā, Luksemburgā, Austrijā un Portugālē. „Parking rate” likmes šajās valstīs ir apmēram no 12%(Beļģijā, Luksemburgā un Austrijā) līdz 13.5%. (Īrijā). Portugālē šī likme sastāda 13%. Vidējā Pievienotās vērtības nodokļa „Parking rate” likme visā Eiropas Savienībā ir 12.5%. Baltijas valstīs šī likme netiek piemērota.

Ar darījumiem, kuriem tiek piemērota Pievienotās vērtības nodokļa „Parking rate” likme augstāk nosauktajās valstīs, var iepazīties turpmākajā tabulā.

¹ *VAT rates Applied in the Member States of the European Union* . [tiešsaiste]. Brussels: European Commission, 2010, 1.st. July [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

„Parking rate” PVN likme ES valstīs¹ (2010.gads)

Dalībvalsts	„Parking rate” likme	
	Likme (%)	Prece/pakalpojums
Beļģija	12	<ul style="list-style-type: none"> - Dažas enerģētiskās preces, piemēram: <ul style="list-style-type: none"> - ogles un no oglēm iegūtais cietais kurināmais - brūnogles un aglomerētas brūnogles (izņemot aviācijai) - ogļu, brūnogļu un kūdras kokss un puskokss - kā kurināmais lietots neapdedzināts naftas kokss. - Riepas un iekšējas kameras.
Īrija	13.5	<ul style="list-style-type: none"> - Enerģija apkurei un apgaismojumam. - Nekustama īpašuma celtniecībā un ekspluatācijā izmantots kustams īpašums. - Nekustāma īpašuma nodrošinājums. - Pakalpojumi, kas attiecas uz nekustāma īpašuma kārtējo tīrīšanu. - Kustama īpašuma remonts un ekspluatācija. - Ar cilvēka ķermeņa kopšanu saistīti pakalpojumi. - Daži noteikti tūrisma pakalpojumi. - Ar fotogrāfiju saistīti pakalpojumi. - Žokeju sniegti pakalpojumi. - Mākslas darbi un antīkas lietas. - Īslaicīga īre (īsa par 5 nedēļām): - Cilvēku pārvadāšanai pa ceļu paredzēti motorizēti transportlīdzekļi. - Pasažieru pārvadāšanai paredzēti kuģi, laivas un citi kuģi, kuru tonnāža nepārsniedz 15 tonnas. - Sporta un ceļojumu kuģi, tai skaitā jahtas, atpūtas kuģi, gumijas laivas, kanoe, vieglas laivas un sacīkšu laivas. - Autofurģoni, pārvietojamās mājas, teltis un furģoni. - Autoskolas. - Veterināru klīniku sniegtie pakalpojumi.
Luksemburga	12	<ul style="list-style-type: none"> - Daži vīnu veidi - Cietie minerālie kurināmie, minerāleļļas un koksne paredzētas lietošanai kā kurināmais, izņemot koksni apkurei. - Mazgāšanas un tīrīšanas preces. - Drukātie reklāmas materiāli, komerciāli un līdzīgi katalogi; tūrisma publikācijas. - Siltums, gaisa kondicionēšana un tvaiks, izņemot apkures radītu siltumu. - Tīkli. - Vērtspapīru uzraudzība un administrēšana. - Personu kredītu vai organizāciju kredītu piešķiršana un kredītgarantiju administrēšana.
Austrija	12	No lauksaimniecības produktiem zemnieku ražots vīns.
Portugāle	13	<ul style="list-style-type: none"> - Vīns. - Saules enerģijas, vēja enerģijas vai ģeotermiskās enerģijas. akumulēšana un izmantošana; - Citu alternatīvas enerģijas formu akumulēšana un izmantošana. - Enerģijas ražošana ar detrita, grūžu un citu atkritumu sadedzināšana vai modificēšana. - Naftas meklēšana un/vai naftas un dabasgāzes atklājumu projektēšana. - Jebkādas piesārņojuma formas novēršana vai samazināšana ar mērīšanu un kontroli. - Lauksaimniecības instrumenti un piederumi, mobilas skābarības tvertnes, traktori, sūkņi un citi mehānismi, kas paredzēti tikai vai pārsvarā lauksaimniecības, lopkopības vai mežkopības nolūkiem. - Šķidrās kurināmais un dīzeļdegviela lauksaimniecībā.

¹ VAT rates Applied in the Member States of the European Union . [tiešsaiste]. Brussels: European Commission, 2010, 1.st. July [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

Austrijā ar „Parking rate” likmi apliek tikai zemnieku ražoto vīnu, Beļģijā- dažādas enerģētiskās preces. Īrijā šo likmi piemēro vairākiem darījumiem- enerģijai apkurē un apgaismojumam, ar cilvēka ķermeņa kopšanu saistītiem pakalpojumiem, autoskolām, veterināro klīniku sniegtiem pakalpojumiem, kā arī citām precēm un pakalpojumiem, kuri ir ietverti 3.5. tabulā. Luksemburgā „Parking rate” likmi piemēro atsevišķiem vīnu veidiem, mazgāšanas un tīrīšanas precēm, drukātiem reklāmas materiāliem u.t.t (sk. 3.5. tabulu). Portugāle to pielieto vīnam, saules un vēja enerģijai u.c. (sk. 3.5. tabulu).

Pēc analīzes, kas veikta šajā apakšnodaļā autore secina, ka lielākas Pievienotās vērtības likmes Eiropas Savienībā ir Dānijā, kur standarta likme ir 25%, bet pazeminātās likmes vispār nepastāv, Zviedrijā (25%, 6%/12%), Rumānijā (24%, 5%/9%), Somijā (23%, 9%/13%) un Ungārijā (25%, 5%/18%). Savukārt zemākas likmes piemēro Kipra (15%, 5%/8%), Luksemburga (15%, 6%/12%) un Lielbritānija (17,5%, 5%). Vislielākā starpība starp standarta un pazemināto likmi ir Zviedrijā 19 procentpunkti (25% un 6%), Rumānijā arī 19 procentpunkti (24% un 5%) un Ungārijā 20 procentpunkti (25% un 5%).

3.3. Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumi un atmaksājamās atlaides Eiropas Savienības dalībvalstīs

Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumi tiek pielietoti noteiktiem darījumiem, kurus dažādu ekonomisku un citu apsvērumu dēļ valsts ir nolēmusi atbrīvot no Pievienotās vērtības nodokļa samaksas. Šie darījumi tiek definēti kā neapliekamie darījumi.

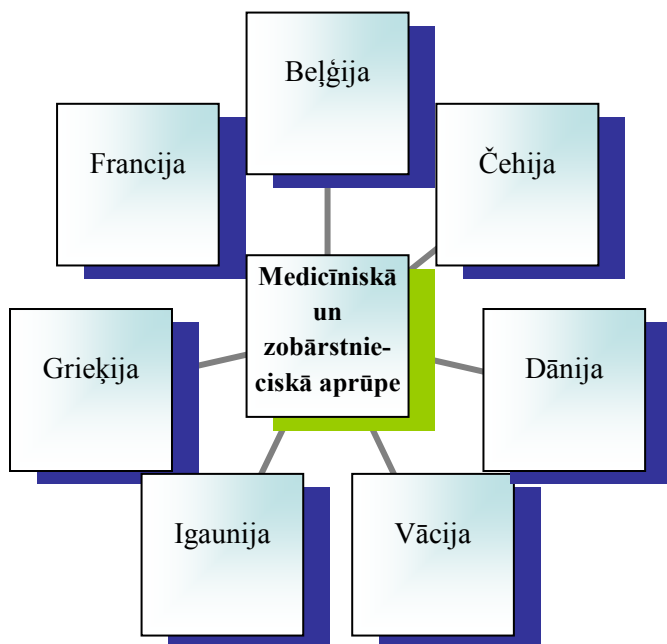
Visās Eiropas Savienības valstīs ar Pievienotās vērtības nodokli neapliek sekojošus pakalpojumus:

- Finanšu pakalpojumus;
- Apdrošināšanas pakalpojumus;
- Izglītības pakalpojumus;
- Ziedojumus un labdarību.

Papildus augstākminētiem pakalpojumu veidiem Eiropas Savienības dalībvalstīs piemēro Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumus darījumiem, kas ir sistematizēti darba 3.pielikumā attēlotajā tabulā. Apkopojot 3. pielikuma tabulas datus, autore secina, ka visas Eiropas Savienības valstīs, piemēro Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumus noteiktiem darījumiem. Bulgārija piemēro atbrīvojumus tikai vispārpieņemtiem darījumiem, kuri minēti

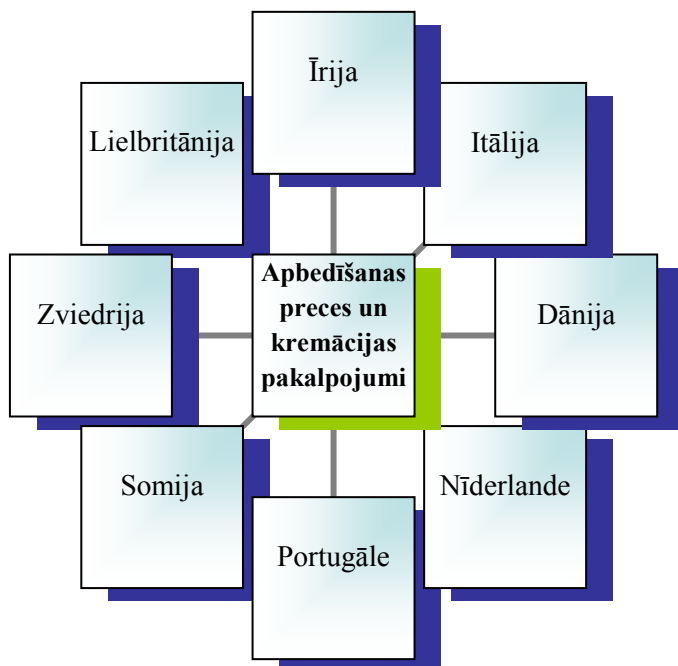
apakšnodaļas sākumā. Atbrīvojumus piemēro arī Dānija, neskatoties uz to, ka šajā valstī netiek piemērotas samazinātas Pievienotās vērtības nodokļa likmes.

Gandrīz visas Eiropas Savienības valstis, tajā skaitā visas trīs Baltijas valstis, piemēro Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumus medicīniskai un zobārstniecības aprūpei. (sk. 3.16.att.) Atbrīvojumi šiem pakalpojumiem netiek piemēroti tikai 2 valstīs- Spānijā un Bulgārijā. Kā jau bija minēts 3.2. apakšnodaļā Spānijā medicīniskai un zobārstniecības aprūpei tiek piemērota pazemināta Pievienotās vērtības nodokļa likme 8% apmērā.



3.16.att. PVN atbrīvojumi ES medicīniskai un zobārstniecības aprūpei (2010.gads)

Dānijā, Īrijā, Itālijā, Nīderlandē, Portugālē, Somijā, Zviedrijā, kā arī Lielbritānijā ar Pievienotās vērtības nodokli neapbedīšanas preces un kremācijas pakalpojumus (sk. 3.17.att.). Savukārt daudzas Eiropas Savienības valstis šiem pakalpojumiem piemēro pazeminātas likmes- Beļģija (6%), Čehija (10%), Grieķija (11%), Kipra (5%), Polija (7%), Slovēnija (8.5%), Spānija (8%). Baltijas valstīs apbedīšanas precēm un kremācijas pakalpojumiem tiek piemērota standarta Pievienotās vērtības nodokļa likme. Latvijā Pievienotās vērtības nodokļa likme šiem pakalpojumiem tika palielināta līdz 21% sākot ar 2009. gadu. Pirms tam apbedīšanas pakalpojumiem tika piemērota pazeminātā likme 5% apmērā.

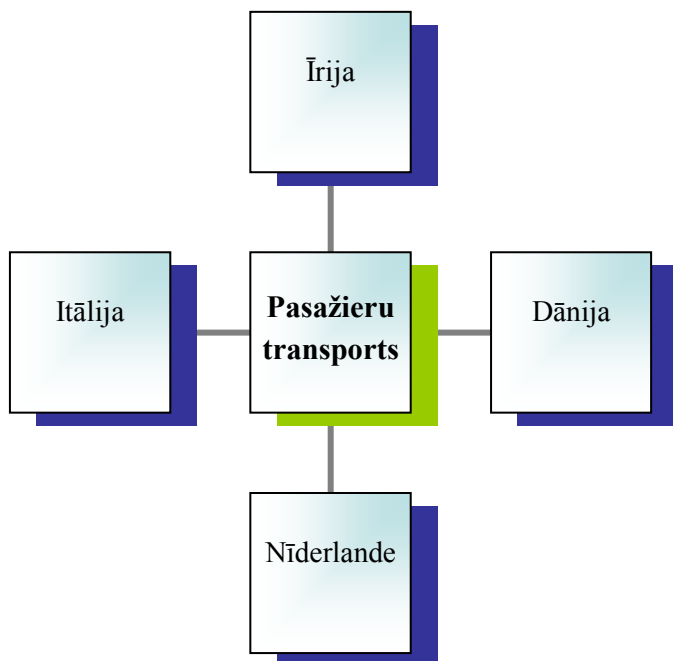


3.17.att. PVN atbrīvojumi ES Apbedīšanas precēm un kremācijas pakalpojumiem (2010.gads)

19 Eiropas Savienības valstis piemēro Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumus sociāliem pakalpojumiem. Atbrīvojumus šiem pakalpojumiem nepiemēro vienīgi Dānija, Vācija, Grieķija, Spānija, Francija, Nīderlande un Austrija. Latvijā un parējās Baltijas valstīs sociālie pakalpojumi arī ir iekļauti atbrīvojumu sarakstā. Savukārt tādas valstis, kā Grieķija, Malta, Portugāle, Zviedrija, neaplied ar Pievienotās vērtības nodokli sociālos mājokļus. Parējās Eiropas Savienības valstīs sociāliem mājokļiem parasti tiek piemērota pazeminātā Pievienotās vērtības nodokļa likme.

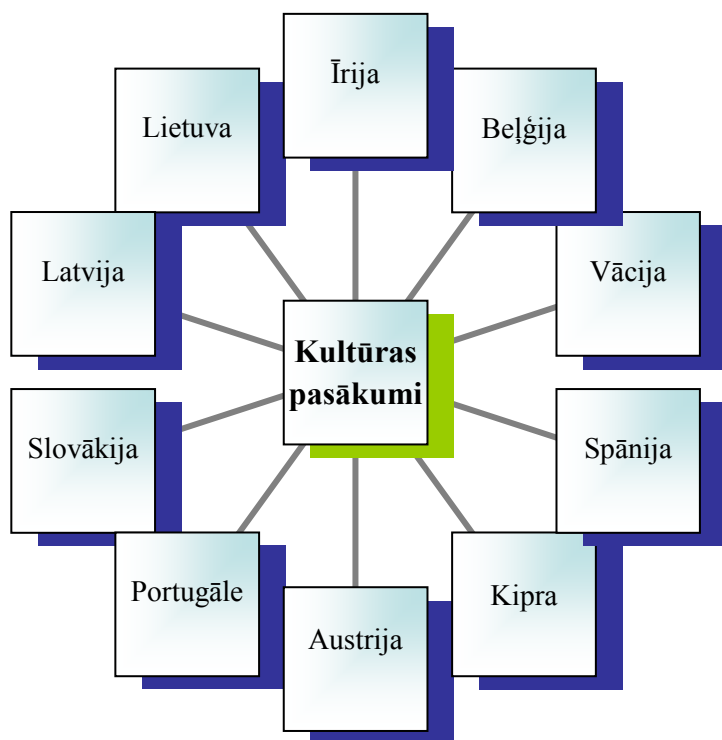
Grieķijā un Īrijā ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamais darījums ir ūdensapgāde. 13 no 27 Eiropas Savienības valstīs ūdensapgādei tiek piemērota pazeminātā Pievienotās vērtības nodokļa likme (Beļģijā, Čehijā, Vācijā, Grieķijā, Spānijā, Francijā, Itālijā, Kiprā, Slovēnijā, Nīderlandē, Austrijā, Polijā un Portugālē). Latvijā sākot ar 2009. gadu ūdensapgādei tiek piemērota standarta Pievienotās vērtības nodokļa likme.

Dānijā, Īrijā, Itālijā, Nīderlandē, Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumus piemēro pasažieru transportam (sk.3.18.att.). Luksemburgā šim darījumam piemēro īpaši pazemināto likmi 3% apmērā. Vairākās Eiropas Savienības valstīs šim darījumam piemēro Pievienotās vērtības nodokļa atmaksājamās atlaides. Latvijā pasažieru transportam piemēro pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi.



3.18.att. PVN atbrīvojumi ES pasažieru transportam (2010.gads)

Tādas valstis, kā Beļģija, Vācija, Spānija, Īrija, Kipra, Austrija, Portugāle, Slovākija, kā arī Latvija un Lietuva, ar Pievienotās vērtības nodokli neapliek kultūras pasākumu apmeklējumus (sk. 3.19.att.). Daudzas Eiropas Savienības dalībvalstis piemēro šiem pakalpojumiem pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi. Grieķija un Luksemburga piemēro kultūras pasākumu apmeklējumiem īpaši pazemināto likmi- Grieķijā 5.5%, bet Luksemburgā 3%.



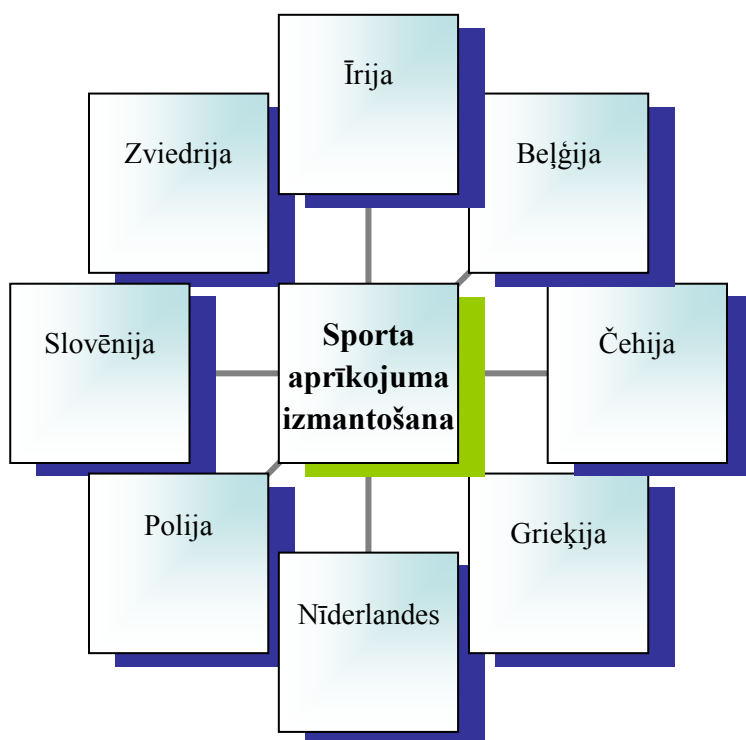
3.19.att. PVN atbrīvojumi ES kultūras pasākumu apmeklējumam (2010.gads)

Dānija, Īrija, Nīderlande, atbrīvo no Pievienotās vērtības nodokļa samaksas ceļojumu aģentūras. Dažās Eiropas Savienības valstīs šim darījumam ir piemērotas Pievienotās vērtības nodokļa atmaksājamās atlaides. Latvijā ceļojumu aģentūru sniegtajiem pakalpojumiem piemēro Pievienotās vērtības nodokļa standarta likmi.

Atšķirībā no citām Eiropas Savienības valstīm, kur šim darījuma veidam ir piemērojama pazeminātā Pievienotās vērtības nodokļa likme, Dānijā un Īrijā no nodokļa samaksas ir atbrīvots iekšzemes transports.

Beļģijā un Grieķijā Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumu piemēro juridiskiem pakalpojumiem. Kā jau bija minēts iepriekš 3.2. apakšnodaļā Francija un Portugāle piemēro šiem pakalpojumiem pazemināto likmi, attiecīgi: Francija- 5.5%, Portugāle- 6%. Pārējās Eiropas Savienības valstis juridiskiem pakalpojumiem piemēro standarta Pievienotās vērtības nodokļa likmi. Tā notiek arī Latvijā.

Vairākas Eiropas Savienības valstis piemēro Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumus sporta aprīkojuma izmantošanai, piemēram, Beļģija, Čehija, Grieķija, Īrija, Nīderlandes, Polija, Slovēnija un Zviedrija (sk. 3.20.att.). Latvija nav iekļauta šajā sarakstā. Luksemburgā sporta aprīkojuma izmantošanai piemēro īpaši pazemināto likmi 3% apmērā.



3.20.att. PVN atbrīvojumi ES sporta aprīkojuma izmantošanai (2010.gads)

Dažās Eiropas Savienības valstīs ar Pievienotās vērtības nodokli neapliekamie darījumi ir rakstnieku un komponistu darbi, kā arī citi autordarbi. Atbrīvojumus šīs kategorijas darījumiem piemēro Beļģija, Dānija, Grieķija, Itālija, Portugāle, Somija, Zviedrija, kā arī Latvija. Vairākas Eiropas Savienības valstis piemēro šim darījumam pazemināto Pievienotās vērtības nodokli – Čehija (10%), Vācija (7%), Spānija (8%), Francija (5.5%), Kipra (5%), Nīderlande (6%), Austrija (10%), Slovēnija (8.5%). Savukārt, Luksemburga šim darījumam piemēro īpaši pazemināto likmi 3%.

No Pievienotās vērtības nodokļa atsevišķās valstīs ir atbrīvoti arī citi darījumi, informāciju par kuriem var iegūt 3.pielikumā attēlotajā tabulā .

Latvijā ar Pievienotās vērtības nodokli papildus iepriekš minētajam neapliek arī iedzīvotāju maksājumus par dzīvojamu telpu īri un to apsaimniekošanu, konsulāros pakalpojumus, nekustamā īpašuma pārdošanu, izņemot nelietota nekustamā īpašuma pirmo pārdošanu un apbūves zemes pārdošanu, dažus pasta pakalpojumus, kā arī citus darījumus, kas ir minēti Likuma „Par Pievienotās vērtības nodokli” 6.pantā.

Turpinājumā autore pievērsies Pievienotās vērtības nodokļa atmaksājamo atlaižu (Tax rebates) analīzei Eiropas Savienības valstīs. Nodokļa atmaksājamās atlaides gadījumā, pamatojoties uz iesniegumu gala patērētājam, ir atmaksāts samaksātais Pievienotās vērtības nodoklis.

Dati par Pievienotās vērtības nodokļa atmaksājamām atmaidēm Eiropas Savienībā ir sistematizēti 3.6. tabulā.

3.6. tabula

Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumi un atmaksājamās atlaides Eiropas Savienības valstīs
(2010.gads)¹

Dalībvalsts	PVN atmaksājamas atlaides
Beļģija	Pārtikas preces Pasažieru transports Avīzes Periodika
Bulgārija	-
Čehija	Pasažieru transports

¹ *VAT rates Applied in the Member States of the European Union* . [tiešsaiste]. Brussels: European Commission, 2010, 1.st. July [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams:
http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

Tabulas 3.6. turpinājums

Dānija	Pasažieru transports Avīzes
Vācija	-
Igaunija	Pasažieru transports
Grieķija	-
Spānija	-
Francija	-
Īrija	Pārtikas preces Farmaceutiskās preces Medicīniskais aprīkojums invalīdiem Grāmatas Bērnu apavi
Itālija	-
Kipra	Pārtikas preces Farmaceutiskās preces
Latvija	-
Lietuva	-
Luksemburga	-
Ungārija	-
Malta	Pārtikas preces Ūdensapgāde Farmaceutiskās preces Pasažieru transports
Nīderlandes	-
Austrija	-
Polija	Grāmatas Periodika
Portugāle	-
Rumānija	-
Slovēnija	-
Slovākija	Pasažieru transports Ceļojumu aģentūras
Somija	Avīzes Periodika
Zviedrija	Pasažieru transports
Lielbritānija	Pārtikas preces Ūdensapgāde Farmaceutiskās preces Medicīniskais aprīkojums invalīdiem Pasažieru transports Grāmatas Avīzes Periodika Sociālie mājokļi Bērnu apavi Iekšzemes transports: gaisa, jūras, iekšējo ūdensceļu, dzelzceļa, sauszemes Ceļojumu aģentūras

Eiropas Savienības valstīs Pievienotās vērtības nodokļa atmaksājamās atlaides tiek piemērotas daudz retāk nekā Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumi. Dažas valstis vispār

nepiemēro šo atvieglojuma veidu. To starpā atrodas Bulgārija, Vācija, Grieķija, Spānija, Itālija, Francija, Kipra, Luksemburga, Ungārija, Nīderlande, Austrija, Portugāle, Rumānija un Slovēnija, kā arī Latvija un Lietuva.

Igaunijā Pievienotās vērtības nodokļa atmaksājamās atlaides piemēro pasažieru transportam. Pievienotās vērtības nodokļa atmaksājamās atlaides pasažieru transportam piemēro arī vairākas citas Eiropas Savienības valstis- Beļģija, Čehija, Dānija, Malta, Slovākija, Zviedrija un Lielbritānija.

Maltā un Lielbritānijā Pievienotās vērtības nodokļa atmaksājamās atlaides piemēro ūdensapgādei. Pārējās Eiropas Savienības valstīs ūdensapgādei ir piemērota gan pazeminātā likme, gan atbrīvojumi, gan standarta likme (piemēram, Latvijā).

Slovākijā un Lielbritānijā Pievienotās vērtības nodokļa atmaksājamās atlaides piemēro ceļojumu aģentūru pakalpojumiem. Dažas Eiropas Savienības valstis šim pakalpojumam piemēro atbrīvojumus, bet citas valstis (arī Latvija)- standarta Pievienotās vērtības nodokļa likmi.

Lielbritānijā un Īrijā nodokļa atmaksājamās atlaides tiek piemērotas bērnu apaviem. Polijā bērnu apaviem tiek piemērota pazemināta (7%) Pievienotās vērtības nodokļa likme. Pārējās Eiropas Savienības valstīs bērnu apaviem tiek piemērota standarta Pievienotās vērtības nodokļa likme.

Lielbritānijā, kur Pievienotās vērtības nodokļa atmaksājamās atlaides ir izplatītas vairāk nekā Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumi, papildus visam iepriekš minētajam atlaides piemēro arī sociāliem mājokļiem un iekšzemes transportam.

Pievienotās vērtības nodokļa atmaksājamās atlaides dažās valstīs tiek piemērotas:

- Atsevišķām pārtikas precēm: Beļģijā, Īrijā, Kiprā, Maltā, Lielbritānijā;
- Farmaceutiskām precēm: Īrijā, Kiprā, Maltā, Lielbritānijā;
- Grāmatām: Īrijā, Polijā, Lielbritānija, kā arī citiem darījumiem, informāciju par kuriem var iegūt no 3.6. tabulas .

Apkopojot šo apakšnodaļu autore secina:

1) Eiropas Savienības valstīs Pievienotās vērtības nodokļa atmaksājamās atlaides tiek piemērotas daudz retāk nekā Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumi.

2) Dažas valstis vispār nepiemēro Pievienotās vērtības nodokļa atmaksājamās atlaides (arī Latvija);

3) Tādi Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumi, kā finanšu un apdrošināšanas pakalpojumi, izglītības pakalpojumi, ziedojumi un labdarība tiek piemēroti visās Eiropas Savienības valstīs.

Secinājumi un priekšlikumi

Pamatojoties uz darba 3. nodaļā veiktās analīzes rezultātiem, tiek izdarīti sekojoši **secinājumi**:

1. Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas sliekšnis gan vietējiem tirgus dalībniekiem, gan pārējo Eiropas Savienības valstu tirgus dalībniekiem vairākumā Eiropas Savienības valstīs (izņemot Īriju un Lielbritāniju) ir līdzīgi. Eiropas Savienības dalībvalstis ir tiesīgas patstāvīgi noteikt Pievienotās vērtības reģistrācijas kritērijus.

2. Eiropas Savienībā ir izplatītas 4 Pievienotās vērtības nodokļa likmes- īpaši pazemināta likme (vidēji ES- 4%, Latvijā - nav), pazemināta likme (vidēji ES- 8%, Latvijā- 10%), standarta likme (vidēji ES- 20,45%, Latvijā- 21%), „Parking rate likme” (vidēji ES - 12,5%, Latvijā- nav). Daudzas valstis piemēro vairākas pazeminātās Pievienotās vērtības nodokļa likmes. Tā, piemēram, Beļģijā un Luksemburga piemēro 6% un 12% likmes, Lietuva un Rumānija 5% un 9% likmes, bet Ungārija 5% un 18% pazeminātās Pievienotās vērtības nodokļa likmes. Pēc autores domām pašreizēja Latvijas Pievienotās vērtības nodokļa sistēma nav pietiekami diferencēta, līdz ar ko nav efektīva un nenodrošina „luksus” pirkumu ierobežojumu vai otrādi, pirmās nepieciešamības preču lielāku pieejamību.

2.1. Pazemināta Pievienotās vērtības nodokļa likme pārtikas precēm tiek piemērota gandrīz visās Eiropas Savienības valstīs. Izņemot Luksemburgu, kur pārtikas produkcijai piemēro īpaši pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi, un Dāniju, kur vispār nepastāv pazeminātas likmes, šo likmi pārtikas produkcijai nepiemēro Baltijas valstis, Bulgārija, Rumānija, Malta, Zviedrija un Lielbritānija. Attiecībā uz pārtikas precēm Latvijā nav izmantotas Eiropas Savienības valstīm dotās tiesības noteikt zemāko likmi Sestajā PVN Direktīvā noteiktajiem darījumiem.

2.2. Visaugstākā Pievienotās vērtības nodokļa standarta likme pašlaik ir Dānijā, Ungārijā un Zviedrijā- 25%, nedaudz zemākā 24% apmērā- Rumānijā. Līdzīgas likmes, kā Latvijai (21%) šobrīd ir Beļģijā, Īrijā, Lietuvā un Portugālē. PVN likmes paaugstināšana ar 2011.gadu līdz 22%, radīs situāciju, ka tā būs starp augstākajām Eiropas Savienībā.

2.3. Saskaņā ar 6. PVN Direktīvu maksimālā Pievienotās vērtības nodokļa likme, ko var noteikt Eiropas Savienības dalībvalsts ir 25%. Eiropas Savienībā nav izplātīta paaugstināta Pievienotās vērtības nodokļa likme „luksusa” precēm.

3. Latvijā salīdzinoši ar citām Baltijas un dažām Eiropas Savienības valstīm ir diezgan plašs to darījumu klāsts, kuri nav apliekami ar Pievienotās vērtības nodokli. Latvija tāpat, kā Beļģija, Vācija, Spānija, Īrija, Kipra, Austrija, Portugāle, Slovākija, Lietuva, ar Pievienotās vērtības nodokli neapliek kultūras pasākumu apmeklējumus. Daudzas citas Eiropas Savienības dalībvalstis piemēro šiem pakalpojumiem pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi. Grieķija un Luksemburga piemēro kultūras pasākumu apmeklējumiem īpaši pazemināto likmi- Grieķija 5.5%, bet Luksemburga 3%.

4. Latvijas un pārējo Eiropas Savienības valstu likumdošanas akti par Pievienotās vērtības nodokli atbilst Eiropas Savienības 6. Direktīvas prasībām un principiem.

5. Izvirzītā *hipotēze* - ja Eiropas Savienības valstu vidū Pievienotās vērtības nodokļa elementu pazīmes ir līdzīgas, tad Latvijas Republikas un pārējo Eiropas Savienības dalībvalstu nodokļu maksātājiem ir vienādi nosacījumi, nepastāv prioritātes un trūkumi attiecībā uz Pievienotās vērtības nodokļa piemērošanu, ir daļēji apstiprinājusies. No vienas puses Eiropas Savienības normatīvie akti regulē Pievienotās vērtības nodokļa piemērošanas nosacījumus dalībvalstīs, bet no otras puses, noteiktos jautājumos valstīm ir dota brīva izvēle. Tā, piemēram, ir noteikts darījumu saraksts, kuriem var piemērot pazemināto likmi, taču tas nenozīmē, ka tā tiks piemērota visiem nosauktajiem darījumiem konkrētajā valstī, par to lemj katras dalībvalsts valdība. Veicot pētījumu, konstatēts, ka Eiropas Savienības valstīs Pievienotās vērtības nodokļu maksātājiem nosacījumi tomēr ir atšķirīgi, kas vienas valsts nodokļu maksātājiem rada prioritātes, bet otras valsts nodokļu maksātājiem- trūkumus, kaut arī daudzas ar Pievienotās vērtības nodokli saistītas robežas un griesti ir atrunāti Eiropas Savienības normatīvajos aktos.

Izvērtējot secinājumus par Pievienotās vērtības nodokļa elementiem Eiropas Savienības valstīs, tiek izvirzīti sekojošie **priekšlikumi**:

1. Paaugstināt Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas sliekšni. Pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas sliekšņa paaugstināšana pozitīvi ietekmētu uzņēmējdarbību no vairākām pusēm:

- atvieglotu administratīvo procedūru kārtošānu mazajiem uzņēmumiem, kas savā ziņā sekmētu ekonomikas atdzīvināšanu valstī;
- atvieglotu grāmatvedības kārtošānu procesu un dokumentācijas kārtošānu uzņēmumos;
- vienkāršotu Pievienotās vērtības nodokļa administrēšanu;
- piesaistītu ārvalstu investoru interesi.

2. Pamatojoties uz pārējo Eiropas Savienības valstu pozitīvo pieredzi, stiprinot vietējo ražotāju konkurētspēju un veicinot Pievienotās vērtības nodokļa ieņēmumu palielināšanos valsts budžetā, sīkāk diferencēt Latvijas Pievienotās vērtības nodokļa likmes. Autore piedāvā sekojošu likmju sadalījumu: 10% Pievienotās vērtības nodokļa likme- pirmās nepieciešamības precēm, tai skaitā vietējo ražotāju saražotai pamata pārtikas produktiem (gaļai, olām, maizei, pienam, dārzeņiem), 18% Pievienotās vērtības nodokļa likmi – plaša patēriņa precēm, 25% Pievienotās vērtības nodokļa likmi – „luksusa” precēm.

2.1. 10% Pievienotās vērtības nodokļa likme- pirmās nepieciešamības precēm, tai skaitā vietējo ražotāju ražotām lauksaimniecības un pārtikas pamata pārtikas produktiem. Samazināt PVN vietējo ražotāju ražotām lauksaimniecības un pārtikas produktiem, kas dotu sekojošus pozitīvus rezultātus:

- veicinātu mazo un vidējo uzņēmumu attīstību;
- veicinātu jaunu darba vietu rašanos;
- sekmētu vietēju ražotāju (zemnieku) ražotās lauksaimniecības un pārtikas preču konkurētspēju ar importēto produkciju;
- radītu iespēju mazāk atalgotiem cilvēkiem lētāk iegādāties vietēja ražojuma lauksaimniecības un pārtikas preces;
- nodrošinātu pirkspējas palielināšanos, kas sekmētu Pievienotās vērtības nodokļa ieņēmumu pieaugumu valsts budžetā.

2.2. 18% Pievienotās vērtības nodokļa likme- plaša patēriņa precēm. Pievienotās vērtības nodokļa standarta likmes samazināšana un nodokļa sloga samazināšanos uzņēmējdarbības sektorā, radītu sekojošos pozitīvus rezultātus:

- veicinātu ekonomiskās aktivitātes palielināšanos;
- sekmētu nodokļa ieņēmumu palielināšanos valsts budžetā;
- sekmētu patēriņa pieaugumam, kas savukārt no jauna veicinātu pieprasījumu.

2.3. 25% Pievienotās vērtības nodokļa likme- luksusa precēm (precēm un pakalpojumiem, kas neskar plašas iedzīvotāju masas- dārgas automašīnas, lidmašīnas, juvelierizstrādājumi, mākslas darbi, ādas izstrādājumi u.t.t.). Nosakot „luksusa” preču klāstu, ir jāveic turīgo cilvēku patēriņa pētījums, lai noteiktu kādas preces ir jāapliek ar lielāku likmi. Pievienotās vērtības nodokļa palielināšana „luksusa” precēm dotu papildus ieņēmumus valsts budžetā.

Pēc autores domām visi 3 iepriekš minētie priekšlikumi ir jāievieš vienlaicīgi, jo ieviešot atsevišķi, piemēram, lielāko Pievienotās vērtības nodokļa likmi „luksusa” precēm, ievērojami rezultāti netiks sasniegti.

3. Sašaurināt Pievienotās vērtības nodokļa atbrīvojumu skaitu, piemēram, izslēdzot no tiem kultūras pasākumu apmeklējumus, un turpmāk, piemērojot tiem pazemināto Pievienotās vērtības nodokļa likmi. Kaut arī šis atbrīvojums pastāv ar mērķi celt iedzīvotāju kultūras līmeni, pēc autores domām, pilnīgi pietiktu ar pazemināto likmi šim darījumam. Kultūras pasākuma apmeklējums nav pirmās nepieciešamības pakalpojums. Šis pasākums palielinātu Pievienotās vērtības nodokļa ieņēmumus budžetā.

Bibliogrāfisko norāžu saraksts

1. *Likums „Par pievienotās vērtības nodokli”* [tiešsaiste], LR Likums: spēkā ar 01.05.1995.[skatīts 2010.gada 20.septembrī]. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=34443> .
2. Andrējeva, V. , Ketners, K. *Valsts ieņēmumu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 440 lpp., ISBN 9789984326245.
3. *Austria VAT* [tiešsaiste]. tmf-vat.com [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.tmf-vat.com/vat/austria-vat.html> .
4. *Būtiski paaugstinās PVN maksātāju reģistrācijas sliekšni* [tiešsaiste]. lursoft.lv [skatīts 2010.gada 21.decembrī]. Pieejams: <http://www.lursoft.lv/press/2010/10/18/Butiski-paaugstinas-PVN-maksataju-registracijas-slieksni> .
5. *Cyprus Taxation: Cyprus VAT Registration* [tiešsaiste]. cyprus-company-formation.com [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.cyprus-company-formation.com/vat-registration.html> .
6. *Dutch VAT* [tiešsaiste]. tmf-vat.com [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.tmf-vat.com/vat/dutch-vat.html> .
7. *Eiropa diskutē par PVN likmēm* [tiešsaiste]. Rīga: nra.lv [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: http://www.nra.lv/zinas/19035-eiropa-diskute-par-pvn-likmem.htm?act=show_comments .
8. *France VAT* [tiešsaiste]. tmf-vat.com [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.tmf-vat.com/vat/france-vat.html> .
9. *German VAT* [tiešsaiste]. tmf-vat.com [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.tmf-vat.com/vat/german-vat.html> .
10. *Indirect tax ebook- Hungary*. gti.org [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.gti.org/Services/Tax-services/Indirect-taxes/International-indirect-tax-ebook/Hungary/registration.asp> .
11. *Investment in Finland* [tiešsaiste]. kpmg.com [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.kpmg.fi/Binary.aspx?Section=178&Item=1912> .
12. *Kāpēc nepiemērot zemāko likmi pašu precēm?* [tiešsaiste]. Rīga: tvnet.lv [skatīts 2010.gada 19.novembrī]. Pieejams: http://www.tvnet.lv/zinas/tava_balss/347025-kapec-nepiemerot-zemaku-pvn-pasu-precem .
13. Ketners, Kārlis. *Nodokļu ieņēmumu modelēšana, mācību līdzeklis*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 68 lpp., ISBN 9984320596.

14. Ketners, Kārlis. *Nodokļu teorijas pamati*. Rīga: RTU izdevniecība, 2006, 172 lpp., ISBN 9984320472.
15. Ketners, Kārlis, Lukašina, Olga. *Nodokļi Eiropas Savienībā un Latvijā. Salīdzinoša analīze un praktiski ieteikumi*. Rīga: Merkūrijs Lat, 2008, 237 lpp., ISBN 9984640531.
16. Ketners, Kārlis, Titova, Staņislava. *Nodokļu politika Eiropas Savienības vidē*. Rīga: Biznesa un finanšu pētniecības centrs, 2009, 127 lpp., ISBN 9789984998527.
17. Kodoliņa- Miglāne, Ieva. *Nodokļi Latvijā 2007*. Rīga: Biznesa augstskola Turība, 2007, 109 lpp., ISBN 9789984766942.
18. *Kopsavilkums par budžeta ieņēmumu daļas izpildi 2009.gadā* [tiešsaiste]. Rīga: vid.gov.lv [skatīts 2010.gada 19.novembrī]. Pieejams: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=11&id=4877&hl=1&IzveleId=4536>
19. Lukašina, O. *Nodokļi Latvijā, analīze un praktiskās rekomendācijas*. Rīga: Merkūrijs Lat, 2002, 263 lpp., ISBN 9984640159.
20. *Luxembourg VAT (TVA)* [tiešsaiste]. htgroup.com [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.htgroup.lu/Luxembourg%20VAT.html> .
21. *Malta VAT* [tiešsaiste]. tmf-vat.com [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.tmf-vat.com/vat/malta-vat.html> .
22. *Nodokļu sistēma un investīciju klimats Latvijā*. [tiešsaiste]. Rīga: delfi.lv [skatīts 2010.gada 19.novembrī]. Pieejams: <http://www.delfi.lv/news/business/naudaslietas/naudaslietaslv-nodoklu-sistema-un-investiciju-klimats-latvija.d?id=32352145> .
23. *Par tautsaimniecības attīstību un kopbudžeta izpildes gaitu 2009. gadā* . [tiešsaiste]. Rīga: fm.gov.lv, 2010, marts [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.fm.gov.lv/faili/struktura/63FF29499116001273146128522918.pdf>
24. *Pievienotās vērtības nodoklis* [tiešsaiste]. Rīgā: fm.gov.lv, [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams: <http://www.fm.gov.lv/?lat/nodokli/pvn/> .
25. *Poland VAT* [tiešsaiste]. tmf-vat.com [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.tmf-vat.com/vat/poland-vat.html> .
26. *Portugal Country Fact File* [tiešsaiste]. kpmg.com [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: http://www.kpmg.com/Global/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/GITax_country_factfiles/PORTUGAL_2009_CW_CFF.pdf .
27. *PVN reģistrs* [tiešsaiste]. Rīgā: vid.gov.lv, [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=383&hl=1> .

28. *Slovenia Country Fact File* [tiešsaiste]. kpmg.com [skatīts 2010.gada 05.decembrī].
Pieejams:
http://www.kpmg.com/Global/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/GITax_country_factfiles/SLOVENIA_2009_CW_CFF.pdf.
29. *Spanish VAT* [tiešsaiste]. tmf-vat.com [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams:
<http://www.tmf-vat.com/vat/spanish-vat.html>.
30. *Svarīgākais par nodokļiem*. [tiešsaiste]. Rīga: kvestnesis.lv, 2006, 15.marts [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams:
http://www.kvestnesis.lv/index.php?menu=doc&id=130332&fp_sadala=744.
31. *Sweden Country Fact File* [tiešsaiste]. kpmg.com [skatīts 2010.gada 05.decembrī].
Pieejams:
http://www.kpmg.com/Global/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/GITax_country_factfiles/SWEDEN_2009_CW_CFF.pdf.
32. *Taxation- Vat*. [tiešsaiste]. investinlanders.com, [skatīts 2010.gada 05.decembrī].
Pieejams: http://www.investinlanders.com/en/doing_business/legal_guide/taxation_vat/.
33. *The Slovak tax environment*. travel.spectator.sme.sk, [skatīts 2010.gada 05.decembrī].
Pieejams: http://travel.spectator.sme.sk/articles/115/the_slovak_tax_environment.
34. *UK Vat registration* [tiešsaiste]. teneric.co.uk [skatīts 2010.gada 05.decembrī].
Pieejams: <http://www.teneric.co.uk/businessinfo/vat-registration.html>.
35. Urtāns, Aigars. *Nodokļu un nodevu vēsture Latvijā*. Rīga: Valsts ieņēmumu dienests, 2003, 88 lpp., ISBN 9984195104.
36. Urtāns, Aigars, Ketners, Kārlis, Ankalniņš, Māris, Krastiņš, Aivars. *Nodokļi, nodevas un muita Latvijā*. Rīga: RTU izdevniecība, 2008, 204 lpp., ISBN 9789984328553.
37. *Value Added Tax* [tiešsaiste]. itcgcalmandrei.com [skatīts 2010.gada 05.decembrī].
Pieejams:
http://www.itcgcalmandrei.it/spazio_docenti/ragazzoni/clil/economia%20aziendale/vat%20&%20invoicing/vat.htm.
38. *Value Added Tax* [tiešsaiste]. rbd.doingbusiness.ro [skatīts 2010.gada 05.decembrī].
Pieejams: <http://rbd.doingbusiness.ro/en/3/romanian-business-climate/4/41/taxation-in-romania>.
39. *Value Added Tax (VAT) in Bulgaria* [tiešsaiste]. investbulgaria.com [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.investbulgaria.com/VATInBulgaria.php>.

40. *Value added tax (VAT) in Czech Republic* [tiešsaiste]. cfe-eutax.org [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.cfe-eutax.org/taxation/taxation/value-added-tax/czech-republic> .
41. *VAT in Estonia* [tiešsaiste]. gencs.eu [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.gencs.eu/news/index/165> .
42. *VAT in Lithuania* [tiešsaiste]. gencs.eu [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.gencs.eu/news/index/164> .
43. *VAT in the European Community. Application in the member states, facts for use by administrations/traders, information networks, etc.* [tiešsaiste]. European Commission [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/traders/vat_community/dec2007/vat_ec_au_en.pdf .
44. *VAT rates Applied in the Member States of the European Union* . [tiešsaiste]. Brussels: European Commission, 2010, 1.st. July [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf .
45. *VAT Registration* [tiešsaiste]. revenue.ie [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.revenue.ie/en/tax/vat/registration/index.html> .
46. *VAT rules*. [tiešsaiste]. expatax.nl [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.expatax.nl/vatrules.htm> .
47. *Vilks: Zemāko PVN likmi pamata pārtikas precēm būtu grūti administrēt* . [tiešsaiste]. Rīga: apollo.lv [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.apollo.lv/portal/news/articles/221360> .
48. Volmārs, Jānis. *Vispārējais apgrozījuma nodoklis*. [tiešsaiste]. Rīga: Ekonomists, 1930, 15.novembris [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams: http://www.periodika.lv/Repository/getFiles.asp?Style=OliveXLib:LowLevelEntityToSave_LATVIAARCHL&Type=text/html&Locale=latvian-skin-custom&Path=EKO/1930/11/15&ID=Ar00100 .
49. *World Tax. Greece*. [tiešsaiste]. itworldtax.com [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.itworldtax.com/Guide/517/Greece.html> .
50. Želve, Ineta. *Grāmatu tirgotāji: PVN pazeminātās likmes atkārtota atcelšana nekādā gadījumā nav pieļaujama* [tiešsaiste]. Rīga: biblioteka.lv, 2010, 3. marts [skatīts 2010.gada 05.decembrī]. Pieejams: <http://www.biblioteka.lv/Sector/News/ArticleItem.aspx?article=2323&type=0> .

51. Zvejnieks, A. *Nodokļi un nodevas, mācību grāmata*. Rīga: Rīgas Tehniskā universitāte, 1998, 412 lpp., ISBN 9984190331.
52. Бирюкова, Наталия. *Необходимость НДС, вызвавшая его появление и применение в ЕС* [tiešsaiste]. Москва: eulaw.edu.ru, [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams: http://eulaw.edu.ru/documents/scient_effort/conf_26-04-01/birukova.htm .
53. *Всеобщая история налогов: от простого к сложному* [tiešsaiste]. Москва: temadnya.ru, 2002, 25.novembris [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams: <http://temadnya.ru/spravka/25nov2002/1920.html> .
54. Миронова, Анна. *Юбилею НДС посвящается* [tiešsaiste]. Москва: klerk.ru, 2009, 31.augusts [skatīts 2010.gada 29.oktobrī]. Pieejams: <http://www.klerk.ru/buh/articles//159123/> .