

BANKU AUGSTSKOLA

MAĢISTRA DARBS

„Pievienotās vērtības nodokļa iespējamie attīstības virzieni Eiropas Savienības iniciatīvu kontekstā”

Maģistra studiju programmas Finances
Pilna laika studiju 2MF2 grupas studente
Daiga Zaiceva

Autors _____

2010. gada 5. janvārī

Zinātniskais vadītājs

Dr. oec.RTU IEVF profesors _____

Kārlis Ketners

Programmas direktore _____

Gunta Innuse

Recenzents

Docente _____

Biruta Pūle

Rīga 2010

Anotācija

Kopš Latvija ir kļuvusi par Eiropas Savienības dalībvalsti, ir ļoti svarīgi aktīvi iesaistīties nodokļu sistēmas pilnveidošanā. Īpaši tas attiecināms uz netiešo nodokļu sfēru, pie kuras pieder arī pievienotās vērtības nodoklis, jo attīstoties brīvai preču un pakalpojumu kustībai starp ES dalībvalstīm, arvien lielāka nozīme ir dalībvalstīs piemērotajai nodokļu sistēmai, lai nodrošinātu godīgu konkurenci arī starpvalstu darījumiem.

Ja sākotnēji pirms iestāšanās ES Latvija lielā mērā bija spiesta pieņemt ES direktīvu izvirzītās prasības un tā saukto „vecu dalībvalstu” laika gaitā izveidojušos priekšstatus par PVN sistēmas piemērošanu un darbību, tad šobrīd, kad Latvija jau ir pilntiesīga ES dalībvalsts ir iespējams izvērtēt esošās direktīvu prasības, atrast vājās vietas vai regulējumus, kas nav izdevīgi Latvijai, izanalizēt, kā šai sistēmai būtu jāstrādā labāk, lai tā būtu maksimāli piemērota praktiskai pielietošanai gan Latvijā, gan citās ES dalībvalstīs.

Šī darba mērķis ir pētīt un analizēt pievienotās vērtības nodokli Latvijā un Eiropas Savienības valstīs, saistot to ar pašreiz spēkā esošo PVN likumdošanu un salīdzināt to ar Eiropas Padomes Sesto, Astoto, Trīspadsmito direktīvu, kas regulē PVN piemērošanu Eiropas Savienībā un tā atgūšanas iespējas no ES dalībvalstīm un tā saucamajām „trešajām valstīm”.

Lai sasniegtu izvirzīto mērķi, maģistra darbs ir sadalīts trīs daļās. Pirmajā daļā autors apskata Eiropas Padomes direktīvas un regulas, kas tieši ietekmē pievienotās vērtības nodokli. Otrajā daļā autors analizē pievienotās vērtības nodokļa piemērojamās likmes dažādos darījumos. Savukārt trešajā daļā izpēta un analizē jaunākās pievienotās vērtības nodokļa izmaiņas, kas būtiski ietekmētu Latvijas transporta un loģistikas nozari, kā arī šīs nozares informētību par šīm izmaiņām.

Maģistra darba izstrādāšanai par pamatu ņemtas Eiropas Savienības direktīvas un regulas, kā arī Latvijas Republikas likumi un normatīvie akti, speciālā ekonomiskā literatūra un laikrakstu apskati. Lai objektīvāk novērtētu informētību par jaunākajām izmaiņām pievienotās vērtības nodokļa likumprojektos, tika veikta Latvijas nacionālā kravas ekspeditoru un loģistikas asociācijas biedru un transporta kompāniju vadītāju aptauja un iegūto datu analīze.

Maģistra darbs sastāv no 82 lapaspusēm, 34 attēliem un 7 tabulām un 4 pielikumi.

ANNOTATION

Since Latvia became a member of the European Union, it is very important to actively engage in the tax system development. This particularly applies to the area of indirect taxation, which includes also Value Added Tax (VAT), because, with the development of the free movement of goods and services between EU Member States, the role of the national taxation system is growing to ensure fair competition in international transactions.

Before joining the EU, Latvia was largely forced to adopt requirements from the EU directives and from so-called "old member" notions of the VAT system application and operation. But now, when Latvia is a full EU member state, it is possible to assess the existing directives to find out weak points or regulations that are not beneficial to Latvia, to analyze how this system would work better, and to make it suitable for the maximum practical use both for Latvia and other EU Member States.

The goal of this work is to study and analyze the Value Added Tax in Latvia and European Union countries, comparing it with the current VAT legislation and with European Council's Sixth, Eighth, Thirteenth Directive, that regulates the application and recovery of VAT from other EU Member States and the so-called "third countries"

To achieve the goals, work is divided into three parts. In the first part the author deals with the European Council directives and regulations which directly affect the Value Added Tax. In the second part the author examines Value Added Tax's rates that are applicable to various transactions. But in the third part, the author has done a research and analysis on the latest Value-Added Tax changes that significantly affect the Latvian transport and logistics industry, as well as the industry awareness of those changes.

To develop a Master work, the author as a framework uses European Union directives and regulations, as well as the Latvian Republic legislation, regulations and laws, special economic literature and newspaper reviews. To objectively assess the awareness of the recently VAT changes between Latvian national freight forwarding and logistics association members and transport companies; the author has done a survey and analysis of obtained data.

Master's thesis consists of 82 pages, 34 images and 7 tables and has 4 attachments.

Saturs

Ievads.....	5
1. ES nodokļu harmonizācija un vispārīgie pievienotās vērtības nodokļa piemērošanas principi.....	8
1.1. PVN vispārējs raksturojums.	8
1.2. PVN regulējošie ES normatīvie akti.....	11
<i>6.direktīva</i>	12
<i>8.direktīva</i>	16
<i>13.direktīva</i>	17
<i>Padomes Regula 1777/2005</i>	18
<i>Padomes regula 1798/2003</i>	20
2. Latvijas Republikas normatīvo aktu saskaņošana.....	30
2.1. Pievienotās vērtības nodokļa vēsture LR.....	30
2.2. Preču piegādes vieta.....	33
2.3. Preču iegādes ES.....	37
2.4. Preču pārdošana attālumā ES teritorijā.....	38
2.5. Pakalpojuma sniegšanas vieta.....	40
2.6. Jaunu transporta līdzekļu iegāde un piegāde ES teritorijā.....	44
2.7. PVN piemērošana finanšu darījumiem.....	49
2.8. ES darījumu īpašais režīms.....	50
3. Loģistikas kompāniju iespējamie atvēršanās pasākumi.....	59
3.1. Īpašā PVN režīma piemērošana preču importa darījumos.....	59
3.2. PVN atgūšana no ES dalībvalstīm.....	64
3.3. Transporta un loģistikas nozares dalībnieku informētība par īpašo PVN režīmu importa darījumos un PVN atgūšanu no ES.....	73
Secinājumi un priekšlikumi.....	78
Bibliogrāfisko norāžu saraksts.....	81
Pielikumi.....	83

Ievads.

Maģistra darba temats ir Pievienotās vērtības nodokļa iespējamie attīstības virzieni ES iniciatīvu kontekstā, kas ir viens no aktuālākajiem jautājumiem šobrīd Latvijā.

Pētījuma periods ietver informāciju par Pievienotās vērtības nodokli, tā jēdzienu un attīstību Latvijā, kā arī par likuma grozījumiem, kas būtiski ietekmē Latvijas transporta un loģistikas nozari līdz 2009.gadam un ieskaitot 2009. gadu.

Pievienotās vērtības nodokļa piemērošanas pirmsākumi ir meklējami vēl antīkajās civilizācijās. Senajā Romā tika piemērots vispārējais apgrozījuma nodoklis precēm, kas tika pārdotas tirgu izsolēs. Šī sistēma tika pārņemta arī Ēģiptē, Francijā un Spānijā un turpināja pastāvēt pēc Romas impērijas krišanas. Apgrozījuma nodokļi plaši tika piemēroti viduslaiku Eiropā un vēlāk, īpaši Spānijā (to sauca „*alcabala*”). Spānijas ietekmē nodoklis tika ieviests arī citās valstīs. Spāņu vēlme ieviest 10% pārdošanas nodokli desmito peniju) arī Nīderlandē noveda pie sacelšanās, kā rezultātā tika iegūta šo provinču neatkarība. Īstenībā apgrozījuma nodokļa ieviešana gandrīz visās valstīs nesa līdzīgas jaunas reizes un nepatīšanas. Tas nebūt netika pārspīlēts, kad vācieši šo nodokli nosauca par „izmisuma bērnu” vai uzskatīja par krīžu, kara vai pēckara nodokli.¹

Latvijai tāpat kā citām ES dalībvalstīm, pēc iestāšanās ES arī ir jāievēro ES normatīvie akti. ES tiesību aktu ievērošana sākās ar šo normatīvo aktu ieviešanu Latvijas likumdošanā, un ES normatīvo aktu izmantošanu kā tiesību avotu.

Kopš Latvija ir kļuvusi par Eiropas Savienības dalībvalsti, ir ļoti svarīgi aktīvi iesaistīties nodokļu sistēmas pilnveidošanā. Īpaši tas attiecināms uz netiešo nodokļu sfēru, pie kuras pieder arī pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk tekstā – PVN), jo attīstoties brīvai preču un pakalpojumu kustībai starp ES dalībvalstīm, arvien lielāka nozīme ir dalībvalstīs piemērotajai nodokļu sistēmai, kas ir būtisks priekšnosacījums godīgas konkurences nodrošināšanai arī starpvalstu darījumiem.

Darba autors PVN par darba mērķi ir izvēlējis, tāpēc, ka šis nodoklis rada vislielākās problēmas gan uzņēmējiem, gan nodokļu administrācijai. Uzņēmumu grāmatvežiem sagādā grūtības izprast PVN būtību, tas nozīmē izprast būtiskus nodokļa principus, zināt, kas ir apliekams ar šo nodokli (nodokļa objekts), kādi ir galvenie nodokļa likmes noteikšanas

¹ G.Kauliņas disertācija „Pievienotās vērtības nodokļa sistēmas attīstība Eiropas Savienībā un Latvijā. Piemērošanas problēmas un iespējamie risinājumi”, 2007.gads, 20 lpp.

nosacījumi. Pats vienkāršākais princips – saprast, ka ar PVN apliek nevis naudu, ko saņem par kādu precī vai pakalpojumu, bet tieši pašu preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu.

Daudzie PVN likuma un noteikumu grozījumi līdz šim veikti, lai saskaņotu Latvijas PVN likuma normas ar Eiropas Savienības 6.direktīvu, kas regulē PVN. Likumdošanas uzlabošanas process ir pakāpenisks, ja visus 6.direktīvas ieteikumus iestrādātu uzreiz Latvijas PVN likumā, Latvijas uzņēmējdarbības un nodokļa administrēšanas jomā sāktos panika.

PVN sistēma Latvijā kopumā atbilst ES regulējumam, bet konkurētspēju apdraud vāja uzņēmumu informētība par būtiskiem grozījumiem.

Šī darba mērķis ir pētīt un analizēt pievienotās vērtības nodokli Latvijā un Eiropas Savienības valstīs, saistot to ar pašreiz spēkā esošo PVN likumdošanu un salīdzināt to ar Eiropas Padomes Sesto, Astoto, Trīspadsmito direktīvu, kas regulē PVN piemērošanu Eiropas Savienībā un tā atgūšanas iespējas no ES dalībvalstīm un tā saucamajām „trešajām valstīm”.

Lai sasniegtu darba izvirzītos mērķus, tika noteikti konkrēti uzdevumi:

1. Aplūkot Eiropas Padomes direktīvas un regulas, kas tieši regulē PVN;
2. Pētīt un analizēt pievienotās vērtības nodokļa lomu Latvijas un Eiropas Savienības budžetā;
3. Pētīt un veikt analīzi PVN piemērošanas pamatprincipiem Eiropas Savienībā, darījumos Eiropas Kopienas ietvaros un ar trešajām valstīm;
4. Izpētīt likuma projektus, kas būtiski izmainītu Latvijas transporta – loģistikas nozari;
5. Veikt Latvijas transporta – loģistikas nozarē strādājošo darbinieku aptauju, lai uzzinātu vai šīs nozares pārstāvji ir informēti par izmaiņām.
6. Uz analīzes pamata veikt secinājumus un izstrādāt priekšlikumus

Pētījuma metodes ir pašmāju un ārzemju autoru literatūras, preses, statistisko datu analīze kā arī Latvijas nacionālā kravas ekspeditoru un loģistikas asociācijas biedru un transporta kompāniju vadītāju aptaujas datu apstrāde.

Rakstot maģistra darbu autors lietoja šādus saīsinājumus:

ASV – Amerikas Savienotās Valstis

CSTI – Viļņas apriņķa Valsts nodokļu inspekcija

EDS – Elektroniskās deklarēšanas sistēma

EES – Eiropas Ekonomiskā Savienība

EK – Eiropas Kopiena

EP – Eiropas Padome

ES – Eiropas Savienība

IeIeN – Iedzīvotāju ienākuma nodoklis

LAFF - Latvijas nacionālā kravas ekspeditoru un loģistikas asociācija

LR – Latvijas Republika

MK – Ministru kabinets

Nr. - Numurs

PVN – Pievienotās vērtības nodoklis

Sk. - skatīt

VID – Valsts Ieņēmumu Dienests

VIES – Informācijas apmaiņas sistēma

VSAOI – Valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas

1. ES nodokļu harmonizācija un vispārīgie pievienotās vērtības nodokļa piemērošanas principi.

1.1. PVN vispārējs raksturojums.

Pievienotās vērtības nodoklis pēc savas ekonomiskās būtības ir uzskatāms par universālu netiešo patēriņa nodokli. Šī nodokļa universālums izpaužas apstākļi, ka nodoklis tiek piemērots visam patēriņam, t.i., visām precēm un pakalpojumiem, izņemot ļoti ierobežotu skaitu likumā noteiktu atbrīvojumu. Pievienotās vērtības nodoklis tiek uzskatīts par nodokli, kas tieši neskar komersantu, 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. Tā kā šī nodokļa atšķirīga piemērošana dažādās ES dalībvalstīs var būtiski izkropļot konkurences nosacījumus Eiropas kopējā tirgū, ES ir izvirzījusi ļoti stingrus nosacījumus nodokļa piemērošanai. Latvijā likums "Par pievienotās vērtības nodokli" (turpmāk arī - likums „Par PVN”), ar ko tika ieviests šis nodoklis, stājās spēkā 1995.gada 1.maijā. Likums jau 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 ES prasībām. Likumā ir izdarīti daudzi un dažādi grozījumi, kuru mērķis ir uzlabot šī nodokļa aprēķināšanas, maksāšanas un administrēšanas procesu, bet galvenajās pamatnostādnēs likums ir palicis nemainīgs. Likums "Par PVN" sastāv no 5 daļām. Pirmajā daļā ir veikts vispārīgo terminu skaidrojums, skaidrots, kas ir ar PVN apliekamie darījumi un apliekamā vērtība, ar PVN apliekamās personas un to reģistrācija, preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas vieta, kā arī noteiktas PVN nodokļa likmes. Likuma otrajā daļā ir noteikti izņēmumi un atvieglojumi, kā arī PVN 0% likmes piemērošana. Trešā daļa nosaka nodokļa aprēķināšanas un maksāšanas kārtību – PVN rēķina izrakstīšanas kārtību, nodokļa taksācijas periodu, priekšnodokļa atskaitīšanu un budžetā maksājamā nodokļa aprēķināšanu, nodokļa deklarācijas iesniegšanas un aizpildīšanas kārtību, nodokļa iemaksāšanas kārtību un atsevišķu PVN maksāšanas kārtību ārvalstu juridiskām personām. Likuma ceturtā daļa ir īpašie noteikumi – nodokļa piemērošana tūrisma firmām, zemnieku saimniecībām, ar kokmateriālu piegādēm saistītiem uzņēmumiem, kā arī atrunāta nodokļa piemērošana

uzņēmuma maiņas un likvidācijas gadījumā. Likuma piektā daļa ir nobeiguma noteikumi, kur nosacīta atbildība par šī likuma pārkāpumiem, strīdu izskatīšanas kārtība, kā arī likuma normu piemērošanas kārtība.

Analizējot iepriekš minēto literatūru, autore ir fiksējusi svarīgākos likuma “Par PVN” terminus:

- **Prece** – jebkura lieta, kuru maina pret atlīdzību, ja šajā likumā nav noteikts citādi.
- **Preču piegāde** – darījums, kas izpaužas kā īpašuma tiesību uz lietu nodošana citai personai.
- **Pakalpojumu sniegšana** – darījums, kas nav preču piegāde, bet ir darbība, ko persona veic savas saimnieciskās darbības ietvaros, arī pašnodarbināto personu darbība, nemateriālā īpašuma pārdošana, lietu noma, nekustamā īpašuma nodošana īpašniekam pēc būvdarbu veikšanas.
- **Saimnieciskā darbība** – jebkura sistemātiska darbība par atlīdzību, kas nav darba devēja izmaksāta darba samaksa vai cita atlīdzība darba ņēmējam, no kuras aprēķināmas VSAOI un IeIeN.
- **Ar PVN apliekamā persona** – fiziskā vai juridiskā persona vai ar līgumu vai norunu saistīta šādu personu grupa, vai šādas grupas pārstāvis, kas veic saimniecisko darbību un ir reģistrēts Valsts ieņēmumu dienesta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā. Par apliekamo personu uzskata arī ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu grupu.
- **Ar PVN apliekamo personu grupa** - divu vai vairāku juridisko personu kopums, kas atbilst šā likuma nosacījumiem, izveidots uz PVN grupas dibināšanas līguma pamata savstarpēju darījumu veikšanai iekšzemē un ir reģistrēts Valsts ieņēmumu dienesta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā.
- **Priekšnodoklis** – pievienotās vērtības nodokļa summa, kas norādīta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamajai personai izrakstītajā pievienotās vērtības nodokļa rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai.¹

Pamatojoties uz likumu “Par PVN”, papildus ir izstrādāti MK noteikumi, VID rīkojumi un citi norādījumi, kas skaidro un papildina likuma pantus, ļauj precīzāk un pareizāk

¹ Likums „Par Pievienotās vērtības nodokli”

piemērot pašu likumu, kā arī aprēķināt pievienotās vērtības nodokli dažādiem darījumiem dažādās situācijās. MK noteikumi ir saistīti gan ar PVN aprēķināšanas metodiku, PVN maksātāju reģistrāciju, pavadzīmju – rēķinu noformēšanas kārtību gan darījumos ar kokmateriāliem, gan citos darījumos, PVN piemērošanu darījumos ar kokmateriāliem, PVN piemērošanu ievedot pamatlīdzekļus, PVN piemērošanu starpniecības pakalpojumiem, u.c. darbībām vai darījumiem, ko veic nodokļu maksātāji ne tikai iekšzemē, bet arī ārvalstīs.

Bez standarta PVN likmes, kas kopš 2009.gada janvāra ir 21 %, Latvijas Republikā ir noteikta arī samazinātā likme – 10%. Kā arī ir PVN nulles procentu likme.

Aprēķināto nodokli par taksācijas periodu pievienotās vērtības nodokļa maksātājam jāiemaksā budžetā 15 dienu laikā pēc taksācijas perioda beigām. Ja nodokli maksā budžetā centralizēti par vairākiem uzņēmumiem (filiālēm), tad nodoklis jāiemaksā 25 dienu laikā pēc taksācijas perioda beigām.

No ES viedokļa pievienotās vērtības nodoklis jeb PVN, Eiropas Savienībā ir vispārīgs, plaši pielietots patēriņa nodoklis, kuru piemēro, kā pievienoto vērtību precēm un pakalpojumiem.

Tas attiecas vairāk vai mazāk uz visām precēm un pakalpojumiem, kas tiek pirktas un pārdotas izmantošanai vai patēriņam Kopienā. Tādējādi preces, kuras tiek pārdotas eksportam vai pakalpojumiem, ko pārdod patērētājiem dalībvalstīs parasti nav apliekami ar PVN. Turpretim imports ir apliekams ar nodokli, lai saglabātu godīgu sistēmu ES ražotājiem, lai tie varētu konkurēt uz līdzīgiem noteikumiem Eiropas tirgū ar piegādātājiem, kas atrodas ārpus Savienības.

PVN pēc definīcijas ir:

- vispārējs nodoklis, ko piemēro, principā visās komerciālās darbībās, kas ietver ražošanu un izplatīšanu, preču un pakalpojumu sniegšanu.
- patēriņa nodoklis, jo to sedz gala patērētājs. Tas nav saistīts ar uzņēmumiem.
- piemērojama procentos no cenas, kas nozīmē, ka faktiskais nodokļa slogs ir redzams katrā posmā ražošanas un izplatīšanas ķēdē.
- preču pārdevējs, PVN maksā katras dalībvalsts ieņēmumu iestādēm, kurš ir "nodokļa maksātājs", bet to faktiski pārdevējam ir samaksājis pircējs, kā daļu no cenas. Tādēļ ir PVN netiešs nodoklis.

Ar PVN apliekamā persona ir definēta šādi:

PVN nodokļa maksātājs ir persona, partnerības, uzņēmums vai kāds, kas sniedz ar nodokli apliekamās preces un pakalpojumus uzņēmējdarbības gaitā.

Tomēr, ja gada apgrozījums no šīs personas ir mazāks par noteiktu sliekšni, kas atšķiras katrā dalībvalstī, personai nav jāmaksā PVN par preču vai pakalpojumu pārdošanu.

1.2. PVN regulējošie ES normatīvie akti

ES sastāvā ietilpst 27 valstis un līdz ar to ES var pilntiesīgi dēvēt par Eiropas kontinenta pārstāvi. Eiropas Savienība sniedzas no Atlantijas okeāna līdz Melnajai jūrai, atkal apvienojot Eiropas rietumu un austrumu daļu pirmo reizi, kopš tās šķīra pirms 60 gadiem uzsāktais aukstais karš.

Lai būtu iespējams kontrolēt ES kā savienības dalībvalstu rīcību, ES tika pieņemti daudzi normatīvie akti, kuri ir saistoši visām ES dalībvalstīm. Tas, protams, ir pašsaprotami, ka ES dalībniekiem sakarā ar to, ka tie ir vienas savienības dalībnieki, ir jāpakļaujas vienotiem normatīvajiem aktiem.

Pievienotās vērtības nodoklis radās salīdzināmi nesen. 1954.gadā franču ekonomists Lorē piedāvāja ieviest pilnīgi jaunu nodokļa veidu – PVN – kā alternatīvu apgrozījuma nodoklim. 1967.gadā tika izstrādāta speciālā Eiropas Ekonomiskās Savienība direktīva par PVN pakāpenisku ieviešanu EES dalībvalstīs. No iekasētā nodokļa plānoja finansēt EES kopējo budžetu. Drīz PVN esamība valsts nodokļu sistēmā kļuva par vienu no obligātiem noteikumiem iestājoties EES.

ES netiešo nodokļu harmonizācijas pamatuzdevumi ir: fiskālo robežu novēršana Savienības ietvaros un PVN likmju tuvināšana. Līdz 1997.gadam tika plānota PVN atcelšana eksporta - importa operācijās ES ietvaros. Lai novērstu ES dalībvalstu ieinteresētību iekasējot PVN starpvalstu operācijās savā nacionālajā budžetā, pamata akcentu jāuzliek nodokļu likmju disproporciju likvidēšanai un PVN klīringa ieviešanai.

Galvenais arguments, uz ko balstīta PVN ieviešana¹, ir taisnīguma princips. Tiek apgalvots, ka iedzīvotāji ar vienādiem ienākumiem maksā vienādus patēriņa nodokļus vienīgi tādā gadījumā, ja to patēriņš ir pilnīgi identisks. Šajā sakarā daudzi ekonomisti, tai skaitā Dž.S. Mills un A. Maršals, uzskata, ka ienākumi nav vienīgā kategorija, kur iespējams uztvert

¹ L. Kavale "Nodokļu politika"; 14.lpp

maksātspēju. Patēriņš ir jebkuras ekonomiskās aktivitātes mērķis. Visi ienākumi galu galā tiek patērēti. Netiešo nodokļu atbalstītāji norāda uz to, ka tādā veidā tiek saglabāts gan horizontālā, gan vertikālā taisnīguma princips. No PVN maksāšanas praktiski nav iespējams izvairīties, tātad tas ir vieglāk administrējams.

6.direktīva

Lai vieglāk tiktu administrēts PVN, 70.gados tika pieņemta ES direktīva 77/388/EEC, jeb EK Padomes Sestā direktīva par pievienotās vērtības nodokļa sistēmu. Šī direktīva ir par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze.

Sestā direktīva ir veidota, ņemot vērā:

- Eiropas Ekonomikas kopienas dibināšanas līgumu, jo īpaši tā 99. un 100. pantu;
- Eiropas Komisijas priekšlikumu;
- Eiropas Parlamenta atzinumu¹;
- Ekonomikas un sociālo lietu komitejas atzinumu²;
- kā arī apstākli, ka visas dalībvalstis tajā brīdī ir jau pieņēmušas pievienotās vērtības nodokļu sistēmu saskaņā ar Padomes 1967. gada 11. aprīļa Pirmo un Otro direktīvu par to, kā saskaņojami dalībvalstu likumi par apgrozījuma nodokļiem³;
- 1970. gada 21. aprīļa lēmumu par dalībvalstu finansiālo ieguldījumu aizstāšanu ar Kopienų pašu resursiem⁴;
- un uzdevumu panākt tālāko progresu, likvidējot šķēršļus personu, preču, pakalpojumu un kapitāla aprītei, kā arī tautsaimniecību integrācijai.

Šīs direktīvas mērķis :

- atcelt nodokļu uzlikšanu importam un piemērot nodokļu atvieglojumus eksportam tirdzniecībā starp dalībvalstīm, kam būtu jānodrošina tas, ka kopējā apgrozījuma nodokļu sistēma nav diskriminējoša attiecībā uz preču un pakalpojumu izcelsmi, lai beidzot varētu izveidot kopējo tirgu, kas pieļauj godīgu konkurenci un ir īsts iekšējais tirgus;

¹ OV C 40, 8.4.1974., 25. lpp.

² OV C 139, 12.11.1974., 15. lpp.

³ OV C 71, 14.4.1967., 1301./67. lpp.

⁴ OV L 94, 28.4.1970., 19. lpp.

- pastiprināt nodokļa nediskriminējošo būtību, noskaidrot terminu “nodokļu maksātājs”, ļaujot dalībvalstīm to paplašināt, lai iekļautu personas, kuras laiku pa laikam veic dažus darījumus;
- Noskaidrot un definēt dažādus jēdzienus, kā piemēram, darījuma veicējs, vieta, kur notiek darījums, nodokļu bāze, par dalībvalstu piemērojāmām nodokļu likmēm, atbrīvojumiem no nodokļa, utt.¹

PVN likumdošanu ES regulē direktīvas un galvenokārt 6.direktīva, kura tika ieviesta ar mērķi harmonizēt PVN likumdošanu starp ES dalībvalstīm. Lai gan direktīva ir saistoša attiecībā uz vispārējo rezultātu, katra ES dalībvalsts ir tiesīga izvēlēties metodes, ar kuru palīdzību šī direktīva tiek ieviesta nacionālajos normatīvajos aktos. Atšķirībā no ES regulām, kuras piemērojamas tieši un nav obligāti jāievieš nacionālajos aktos. Tomēr jāņem vērā arī tas, ka mūsu normatīvo aktu nosacījumi ir jāinterpretē ne tikai nacionālajā kontekstā, bet gan visas Eiropas kontekstā. Tātad, neskaidru jautājumu risināšanai atbilde būs jāmeklē ne tikai Latvijas normatīvajos aktos, bet arī ES 6.direktīvā un tās skaidrojumos. Interpretācijai ES papildus direktīvām izmanto arī Eiropas tiesas spriedumus, kas ir saistoši ES dalībvalstīm. Šī direktīva beidzot ievieša pārejas noteikumus tirdzniecības atvieglošanai starp dalībvalstīm, sākot ar 1993. gadu.

Direktīvas otrajā pantā skaidri ir nodefinēts par ko ir jāmaksā pievienotās vērtības nodoklis un tas ir :

- Par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas.
- Par preču ieviešanu.²

Sestās direktīvas 4. pantā tiek definēts „nodokļa maksātāja jēdziens”. Ir konstatēta atšķirība starp PVN 6. direktīvas regulējumu un Latvijas izpratni. Direktīvā noteikts, ka par apliekamo personu uzskatāma jebkura persona, kas neatkarīgi jebkurā vietā veic saimniecisko darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta, savukārt Latvijas likumā „Par pievienotās vērtības nodokli” ir ietverts atšķirīgs regulējums, jo pamatprasība ir personas reģistrācijas esamība PVN maksātāju reģistrā.

Tāpat ir atšķirīga interpretācija Latvijā par to, kas ir saimnieciskā darbība. Latvijā ar šo terminu saprot jebkuru sistemātiski veiktu darbību par atlīdzību, taču direktīvā šī izpratne ir plašāka, ar saimniecisko darbību saprotot arī ilgstošu materiāla vai nemateriāla īpašuma

¹ <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31977L0388:lv:HTML>

² Turpat.

izmantošanu ar nolūku gūt no tā ienākumus, kā arī aktivitātes, kas vērstas uz preču un pamatlīdzekļu iegādēm, kas vēlāk tiktu izmantotas ienākumu gūšanai. Tas nozīmē, ka nedrīkstētu tikt ierobežotas tiesības atskaitīt priekšnodokli personām, kuras ilgāku laiku iegādājas attiecīgas preces vai saņem pakalpojumus, kas domāti turpmākajai saimnieciskās darbības uzsākšanai un veikšanai. Latvijā nodokļu administrācija joprojām ierobežo priekšnodokļa atskaitīšanas iespējas šādos gadījumos, kaut arī Eiropas Tiesa jau vairākkārt šādos gadījumos lēmusi par labu nodokļa maksātājam.¹

Sestajā direktīvā noteikts, kuras preces un pakalpojumus dalībvalstis var atļaut neaplikt ar nodokli. Līdz ar to dalībvalstis nacionālajā likumdošanā no šiem ierobežojumiem drīkst atkāpties tikai saskaņā ar individuālu vienošanos un pamatojoties uz padomes lēmumu. Latvijas PVN likuma neatbilstība 6. direktīvas prasībām bija iemesls tam, ka lielākā daļa no PVN likuma 6. pantā minētajām precēm un pakalpojumiem ar 2003. gada 1. janvāri no neapliekamo darījumu saraksta izslēgti.

ES direktīvā paredzēts, ka ar PVN neapliek pakalpojumus, ko sniedz sabiedriskie pasta dienesti, izņemot telekomunikāciju pakalpojumus, slimnīcu sniegtos pakalpojumus un medicīnisko aprūpi, zobu tehniķu pakalpojumus, sociālās apdrošināšanas jomā un vēl daudzus citus darījumus.

Attiecībā uz atsevišķiem ar nodokli neapliekamajiem darījumiem dalībvalstis var paredzēt izvēles iespēju tos ar nodokli aplikt vai neaplikt. Tie ir finansiālie pakalpojumi, kā arī atsevišķi darījumi ar nekustamo īpašumu.

ES 6. direktīvas 8. pants regulē preču piegādes vietas noteikšanu un atbilstošu PVN piemērošanu. Šī ir vien no ES PVN jomām, kas ir radījusi tiesu precedentus un neskaidrības. Taču jāatzīst, ka principi, kā tiek noteikta preču piegādes vieta un atbilstošās PVN likmes piemērošana, nav tik sarežģīti kā principi, pēc kādiem nosaka pakalpojumu sniegšanas vietu un atbilstošu PVN piemērošanu ES. Tas galvenokārt tādēļ, ka nav nepieciešamības noteikt preču piegādes būtību, kā tas būtu jādara pakalpojuma gadījumā. Tāpat arī nav nepieciešams ņemt vērā tādus faktorus kā piegādātāja vai pircēja reģistrācijas vieta. Pamatprincips preču piegādes vietas noteikšanai ir vienkāršs, - preces var tikt piegādātas tikai tur, kur tās fiziski atrodas. Tomēr, neraugoties uz minēto, šie noteikumi ir būtiski, jo to pareiza piemērošana nodrošina to, ka preču piegādes ES netiek apliktas ar nodokli divreiz vai arī neizvairās no aplikšanas ar nodokli vispār.

¹ G.Kauliņas disertācija „Pievienotās vērtības nodokļa sistēmas attīstība Eiropas Savienībā un Latvijā. Piemērošanas problēmas un iespējamie risinājumi”, 2007. gads, 20 lpp.

Administrēšanas nodrošināšanai visām apliekamajām personām pirms ekonomisko aktivitāšu uzsākšanas jāreģistrējas nodokļu administrācijas speciāli šim mērķim izveidotā apliekamo personu reģistrā, saņemot apliekamās personas reģistrācijas apliecību ar apliekamās personas reģistrācijas numuru. Latvijā ir noteikts reģistrācijas sliekšnis - apliekamo darījumu apjoms 10 000 latu 12 mēnešu ilgā periodā, kuru sasniedzot šāda reģistrācija ir obligāta, bet brīvprātīgi par apliekamo personu var kļūt arī pirms šī apjoma sasniegšanas.¹

PVN 6. direktīva neparedz šāda sliekšņa esamību. Taču jāatzīst, ka tikai dažās ES dalībvalstīs (Beļģijā, Itālijā, Zviedrijā, Nīderlandē, Ungārijā) šādi sliekšņi nav noteikti. Reģistrēšanās limits ir noteikts vai nu 35 000 eiro, vai 100 000 eiro apmērā. Lielākajā daļā pašreizējo dalībvalstu reģistrēšanās sliekšņi ir noteikti, pie tam tie ir atšķirīgi. Tabulā 1.1. ir apkopoti dati par obligātajiem reģistrēšanās sliekšņiem dažādās ES dalībvalstīs.

1.1.tabula

Limiti , kurus sasniedzot jāreģistrējas attiecīgās ES dalībvalsts PVN reģistrā²

Austrija	EUR	100 000
Beļģija	EUR	35 000
Dānija	EUR	37 675
Francija	EUR	100 000
Grieķija	EUR	35 000
Itālija	EUR	27 889
Īrija	EUR	35 000
Lielbritānija	EUR	100 075
Luksemburga	EUR	100 000
Nīderlande	EUR	100 000
Portugāle	EUR	31 424
Somija	EUR	35 000
Spānija	EUR	35 000
Vācija	EUR	100 000
Zviedrija	EUR	33 000

¹G.Kauliņas disertācija „Pievienotās vērtības nodokļa sistēmas attīstība Eiropas Savienībā un Latvijā. Piemērošanas problēmas un iespējamie risinājumi”, 2007.gads, 70. lpp.

²<http://vrua.lv/pic/pvnreg.ppt>

8.direktīva

ES Astotā direktīva, jeb direktīva Nr. 79/1072/EEK, kura tika pieņemta 1979.gada 6.decembrī, ir par dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – kārtība pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļu maksātājiem, kas nav reģistrēti attiecīgajā valstī. Šī direktīva tika pieņemta, lai nodrošinātu, ka nodokļiem pakļauta persona, kas ir reģistrēta vienas valsts teritorijā, var citā dalībvalstī pieprasīt tāda nodokļa atmaksāšanu, par ko tai pienākušas faktūras sakarā ar preču vai pakalpojumu piegādi, vai kas ir samaksāts sakarā ar importu šajā citā dalībvalstī, tādējādi izvairoties no dubultas aplikšanas ar nodokļiem.

Astotās direktīvas noteikumi konkrēti nosaka, ka lēmumi attiecībā uz iesniegumiem par atmaksāšanu jādara zināmi sešu mēnešu laikā no dienas, kad tie iesniegti; tā kā atmaksāšanai būtu jānotiek tajā pašā laikposmā. Šīs direktīvas ieviešana radīja problēmas Itālijai, jo saskaņā ar direktīvu PVN summa jāatmaksā sešu mēnešu laikā, bet pēc Itālijas tā laika sistēmas bija paredzēts PVN summu izmaksāt 9 mēnešu laikā. Un tāpēc Itālijai gada laikā nācās reorganizēt PVN atgriešanas sistēmu un piemērot Kopienas sistēmu.

Ja personai (gan juridiskai, gan fiziskai personai) noteiktā laika posmā šajā valstī nav bijusi nedz saimnieciskas darbības vieta, nedz pastāvīgs uzņēmums, no kura notikusi darījumu kārtošana, nedz arī, ja neeksistē šāda saimnieciskas darbības vieta vai pastāvīgs uzņēmums, pastāvīga dzīvesvieta vai parasta uzturēšanās vieta, un kas tajā pašā laikā nav piegādājusi nekādas preces vai pakalpojumus, par kuriem var uzskatīt, ka tie ir piegādāti minētajā valstī, izņemot:

- transporta pakalpojumus un palīgpakalpojumus šajā sakarā, kam piešķirts atbrīvojums pakalpojumu sniegšanai saistībā ar preču ieviešanu, ja šo pakalpojumu vērtība ir iekļauta summā, kurai uzliek nodokli;
- pakalpojumus, kas sniegti gadījumos, kad nodoklis jāmaksā tikai un vienīgi personai, kurš rezidē ārzemēs un kurš sniedz šādus pakalpojumus:
 - autortiesību, patentu, licenču, preču zīmju un līdzīgu tiesību nodošana un tiesību pāreja;
 - reklāmas pakalpojumi;
 - konsultantu, inženieru, izpētes biroju, juristu, grāmatvežu un citi līdzīgi pakalpojumi, kā arī datu apstrāde un informācijas piegāde;

- banku, finanšu un apdrošināšanas darījumi, ieskaitot pārapirošināšanu, bet izņemot seifu īri;
- personāla nodrošinājums;
- aģentu pakalpojumi, kuri darbojas kāda cita vārdā un uz cita rēķina, nodrošinot savam priekšniekam pakalpojumus.

Un tomēr jānorāda, ka dalībvalstis var prasīt, lai par nodokļa samaksu solidāri būtu atbildīgs pakalpojumu sniedzējs.

Katra dalībvalsts, ievērojot turpmāk minētos nosacījumus, atmaksā nodokļiem pakļautai personai, kas nav reģistrēta valsts teritorijā, bet ir reģistrēta citā dalībvalstī, visus pievienotās vērtības nodokļus, kas maksāti par pakalpojumiem vai kustamu īpašumu, ko tai šīs valsts teritorijā piegādājušas citas nodokļiem pakļautas personas, vai arī kas maksāti par preču ieviešanu valstī.

Ja nodokļiem pakļautā persona nav reģistrēta Kopienas teritorijā, dalībvalstis var atteikt atmaksāšanu vai uzstādīt īpašus noteikumus.

Noraidot iesniegumu, norāda šāda lēmuma iemeslus. Šādus noraidījumus var pārsūdzēt attiecīgās dalībvalsts kompetentajās iestādēs, ievērojot tādus pašus nosacījumus attiecībā uz formu un laika ierobežojumiem kā attiecībā uz atmaksāšanas pieprasījumiem, ko iesniedz nodokļiem pakļautās personas tajā pašā valstī.

Atmaksāšana nevar notikt uz labvēlīgākiem noteikumiem nekā attiecībā uz Kopienas teritorijā reģistrētām nodokļiem pakļautām personām.

13.direktīva

ES trīspadsmitā direktīva, jeb direktīva 86/560/EEK, kura tika pieņemta 1986. gada 17.novembrī, vairāk vai mazāk izriet gan no 6.direktīvas, gan no 8.direktīvas. Tā paredz pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanu nodokļiem pakļautajām personām, kas nav reģistrētas ES teritorijā, tā saucamajām trešajām valstīm. Šai direktīvai jānodrošina harmoniska tirdzniecības attiecību attīstība starp Kopienas un trešajām valstīm, kas balstās uz astotās direktīvas noteikumiem, ņemot vērā dažādās situācijas trešajās valstīs, kā arī jānovērš zināmi izvairīšanās veidi no nodokļu maksāšanas.

Tāpat kā astotajā direktīvā, tā arī trīspadsmitajā direktīvā persona, kura ir tiesīga atgūt pievienotās vērtības nodokli no ES teritorijas ir persona, kurai nav bijusi nedz saimnieciskas darbības vieta, nedz pastāvīgs uzņēmums, no kura notikusi darījumu kārtošana, nedz arī, ja

neeksistē šāda saimnieciskas darbības vieta vai pastāvīgs uzņēmums, pastāvīga dzīvesvieta vai parasta uzturēšanās vieta, un kas tajā pašā laikā nav piegādājusi nekādas preces vai pakalpojumus, par kuriem var uzskatīt, ka tie ir piegādāti minētajā valstī. Šai direktīvai arī ir piemērojami tie paši izņēmumi, kas astotajā direktīvā.

Šajā direktīvā ir skaidri nodefinēts, kas ir „Kopienas teritorija” – tā ir to dalībvalstu teritorija, kurās tiek piemērota sestā direktīva.

Trīspadsmitā direktīva paredz, ka katra dalībvalsts, ievērojot visus šajā direktīvā norādītos nosacījumus, jebkurai nodokļiem pakļautai personai, kas nav reģistrēta Kopienas teritorijā, var atmaksāt visus pievienotās vērtības nodokļus, kas maksāti par pakalpojumiem vai kustamu īpašumu, ko tai šīs valsts teritorijā piegādājušas citas nodokļiem pakļautas personas, vai arī kas maksāti par preču ieviešanu valstī.

Šai personai ir jāiesniedz attiecīgās dalībvalsts institūcijā, kura nodarbojas ar PVN atgriešanu, iesniegums. Dalībvalstis nosaka to iesniegšanas kārtību, ieskaitot laika ierobežojumus šai darbībai, iesniegumos aptveramo laika periodu, kompetento iestādi iesniegumu saņemšanai un summu minimumu, par kurām var iesniegt iesniegumu. Tās nosaka arī atmaksāšanas kārtību, to skaitā laika ierobežojumus šai darbībai. Tās uzliek iesniedzējam pienākumus, kas nepieciešami, lai noteiktu, vai iesniegums ir pamatots, un lai novērstu krāpšanu, jo īpaši pienākumu sagādāt pierādījumus, ka persona ir iesaistīta saimnieciskā darbībā.

Iesniedzējam ar rakstisku paziņojumu jāapliecina, ka minētajā laika periodā šī persona nav veikusi nekādus darījumus, kas neatbilst šīs direktīvas 1. panta 1. punkta nosacījumiem.

Šīs direktīvas 5.pantā ir noteikts termiņš, ka dalībvalstīm ir jāizstrādā un jāstājas spēkā normatīvajiem un administratīvajiem aktiem, kas vajadzīgi, lai izpildītu šīs direktīvas prasības ne vēlāk kā līdz 1988. gada 1. janvārim.

Padomes Regula 1777/2005

Padomes Regulu 1777/2005 pieņēma 2005.gada 17.oktobrī. Tā tika uzrakstīta un pieņemta ņemot vērā gan Eiropas Kopienas dibināšanas līgumu, gan ņemot vērā Padomes Sesto direktīvu par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem - Kopējo pievienotās vērtības nodokļu sistēmu un arī ņemot vērā Komisijas priekšlikumus.

Padomes Sestajā direktīvā ietverti noteikumi par pievienotās vērtības nodokli, kurus dažos gadījumos dalībvalstis interpretē dažādi. Kopēju Sestās direktīvas īstenošanas

pasākumu pieņemšanai būtu jānodrošina, ka pievienotās vērtības nodokļa sistēmas piemērošana pilnīgāk atbildīs iekšējā tirgus mērķim gadījumā, ja rodas vai var rasties tādas piemērošanas atšķirības, kas nav saderīgas ar iekšējā tirgus pareizu darbību. Šie īstenošanas pasākumi ir juridiski saistoši tikai no šīs regulas spēkā stāšanās dienas un neskar dalībvalstu iepriekš pieņemto tiesību aktu un interpretācijas spēkā esamību.

Lai sasniegtu pamatmērķi, kas ir pašreizējās pievienotās vērtības nodokļa sistēmas vienotākas piemērošanas nodrošināšana, ir nepieciešams pieņemt Padomes Sestās direktīvas īstenošanas noteikumus, jo īpaši attiecībā uz nodokļu maksātājiem, preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu un to piegādes vai sniegšanas vietu. Saskaņā ar Līgumu par Eiropas Savienību 5. panta trešajā daļā noteikto proporcionalitātes principu šajā regulā paredz vienīgi tos pasākumus, kas vajadzīgi minētā mērķa sasniegšanai. Vienādu piemērošanu vislabāk nodrošinātu regula, kas uzliek saistības un ir tieši piemērojama visās dalībvalstīs.

Minētie īstenošanas pasākumi ietver īpašus noteikumus, kuri atbilst noteiktiem piemērošanas jautājumiem un kuru mērķis ir visā Kopienā nodrošināt vienādu režīmu vienīgi attiecībā uz šiem konkrētajiem gadījumiem. Tāpēc minētie noteikumi nav attiecināmi uz citiem gadījumiem un ir piemērojami ierobežoti atkarībā no to formulējuma.

Šajā Padomes regulā tiek papildinātas vairākas lietas, kas nav noteikts Padomes Sestajā direktīvā:

- jānodrošina, ka arī Eiropas ekonomisko interešu grupējums ir nodokļu maksātāji, ja tie par atlīdzību piegādā preces vai sniedz pakalpojumus.
- Opcijas kā finanšu instrumenta pārdošana būtu uzskatāma par pakalpojumu atsevišķi no pamatā esošajiem darījumiem, uz kuriem opcija attiecas.
- Jānosaka, no vienas puses, ka darījums, kas ietver vienīgi klienta piegādātu iekārtas detaļu salikšanu, ir uzskatāms par pakalpojuma sniegšanu, un, no otras puses, šādas pakalpojumu sniegšanas vieta.
- Dažādi pakalpojumi, kas tiek sniegti, organizējot bēres, veido atsevišķa pakalpojuma daļu, tāpat jāparedz noteikums pakalpojuma sniegšanas vietas noteikšanai.
- Daži specifiski pakalpojumi – piemēram, futbola spēļu televīzijas pārraides tiesību piešķiršana, tekstu tulkošana, pievienotās vērtības nodokļa atmaksājumu pieprasījumi, daži aģentu pakalpojumi, transportlīdzekļu noma un daži elektroniskie pakalpojumi – ir saistīti ar pārrobežu darbībām vai pat tādu saimnieciskās darbības subjektu dalību, kas veic uzņēmējdarbību trešās valstīs.

Būtu skaidri jānosaka šo pakalpojumu sniegšanas vieta, lai nodrošinātu lielāku juridisko noteiktību. Elektronisko un citu pakalpojumu saraksts nav ne galīgs, ne pilnīgs.

- Dažos skaidri noteiktos apstākļos komisijas maksai par kredītkartes vai debetkartes maksājumu saistībā ar darījumu nevajadzētu samazināt darījuma summu, kurai uzliek nodokli.
- Preces, ko ārpus Kopienas eksportē to pircējs un ko izmanto, lai aprīkotu un apgādātu transportlīdzekļus juridisku personu, piemēram, publisko tiesību subjektu un apvienību privātai lietošanai, būtu jāizslēdz no atbrīvojuma eksporta darījumiem.
- Gadījumos, kad preces tiek iegādātas Kopienas iekšienē, būtu jā saglabā iegādes dalībvalsts tiesības uzlikt nodokli iegādei, neskatoties uz to, kādu pievienotās vērtības nodokli darījumam piemēro cita dalībvalsts.
- Būtu jāpieņem noteikumi, lai nodrošinātu vienotu režīmu preču piegādei, ja piegādātājs ir pārsniedzis attāluma pārdošanas ierobežojumu piegādēm citā dalībvalstī.¹

Šī regula stājas spēkā 2006. gada 1. jūlijā. Šī regula uzliek saistības kopumā un ir tieši piemērojama visās dalībvalstīs.

Padomes regula 1798/2003

Ņemot vērā Eiropas Kopienas dibināšanas līguma 93.pantu, kas paredz īpašu likumdošanas procedūru par tiesību aktu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem, akcīzes nodokļiem un citiem netiešajiem nodokļiem tiktāl, ciktāl tāda saskaņošana ir vajadzīga, lai nodrošinātu iekšējā tirgus izveidi un darbību un novērstu konkurences izkropļojumus, tika izveidota Padomes Regula Nr. 1798/2003 par administratīvu sadarbību pievienotās vērtības nodokļu jomā. Tā tika pieņemta 2003.gada 7.oktobrī.

Regula pamatā tika izveidota tādēļ, lai nepieļautu nodokļu nemaksāšanu un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, kas notiek vairāk nekā vienā dalībvalstī, rada zaudējumus budžetā un pārkāpj taisnīgas nodokļu uzlikšanas principu, kā arī varētu izraisīt kapitāla plūsmu un konkurences apstākļu traucējumus. Tādēļ tie ietekmē iekšējā tirgus

¹ <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2005:288:0001:0009:LV:PDF>

darbību. Kā arī, lai apkarotu izvairīšanos no pievienotās vērtības nodokļa maksāšanas ir vajadzīga katras dalībvalsts attiecīgo iestāžu cieša sadarbība, kas ir atbildīgas par noteikumu piemērošanu šajā jomā.

Šīs regulas viens no uzdevumiem ir skaidri definēt nosacījumus par katras dalībvalsts elektroniski uzglabātu datu apmaiņu un dalībvalstu tiešu piekļuvi šiem datiem. Uzņēmējiem jābūt piekļuvei atsevišķiem datiem, ja tas vajadzīgs viņu pienākumu izpildei.

Nav pietiekami tiešas saziņas starp vietējiem vai valsts krāpšanas apkarošanas birojiem, kur noteikti būtu saziņa starp centrālajiem koordinācijas birojiem. Tas rada neefektivitāti, nepietiekamu administratīvās sadarbības pasākumu izmantošanu un novēlotu saziņu. Tādēļ šajā regulā jāparedz tiešākas saziņas izveide starp dienestiem, lai sadarbība kļūtu efektīvāka un ātrāka.

Sadarbība arī nav pietiekami intensīva, jo, izņemot PVN informācijas apmaiņas sistēmu (VIES), nenotiek pietiekami automātiska vai spontāna informācijas apmaiņa starp dalībvalstīm. Informācijas apmaiņa starp attiecīgajām administratīvajām iestādēm, kā arī starp šīm iestādēm un Komisiju jāpadara intensīvāka un ātrāka, lai varētu efektīvāk apkarot krāpšanu.

Atbilstoši saistošajiem Eiropas Savienības normatīvajiem aktiem, tajā skaitā informācijas apmaiņai tiešo un netiešo nodokļu jomās, VID nodrošina regulāru administratīvo sadarbību ar citām Eiropas Savienības dalībvalstīm. Par informācijas apmaiņu ir noslēgti sadarbības līgumi ar Zviedrijas, Lietuvas, Igaunijas, Dānijas un Somijas nodokļu administrācijām, kā arī spontānās informācijas apmaiņas līgums starp VID un Nīderlandes nodokļu administrāciju. 2007.gada 29.augustā šāds līgums noslēgts arī ar Beļģijas kompetentajām iestādēm un 2007.gada 18.decembrī – ar Čehijas nodokļu administrāciju.

Šī regula nedrīkst ietekmēt citus Kopienas pasākumus, kas palīdz apkarot krāpšanos ar PVN maksāšanu. Šī regula respektē pamattiesības un ievēro principus, kas jo īpaši atzīti Eiropas Savienības Pamattiesību hartā.

Regula paredz:

- nosacījumus, ar kuriem dalībvalstu administratīvās iestādes, kas atbild par PVN likumu piemērošanu preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, preču iegādei Kopienas iekšienē un preču importam, sadarbojas savā starpā un ar Komisiju, lai panāktu šo likumu ievērošanu.

- paredz noteikumus un procedūras, lai dalībvalstu kompetentās iestādes varētu sadarboties un apmainīties ar informāciju, kas tām varētu palīdzēt pareizi aprēķināt PVN.
- noteikumus un procedūras attiecībā uz elektronisku konkrētas informācijas apmaiņu, jo īpaši par PVN darījumiem Kopienas iekšienē.
- noteikumus un procedūras attiecībā uz elektronisku pievienotās vērtības nodokļa informācijas apmaiņu par elektroniski sniegtiem pakalpojumiem saskaņā ar īpašo režīmu.
- Arī turpmāku informācijas apmaiņu un, ciktāl tas attiecas uz pakalpojumiem saskaņā ar īpašo režīmu, attiecībā uz naudas pārskaitīšanu starp dalībvalstu kompetentajām iestādēm.

Šajā regula ir noteikts, ka katra dalībvalsts izvēlas vienu centrālo koordinācijas biroju, kuram uztic galveno atbildību par saziņu ar citām dalībvalstīm administratīvās sadarbības jomā. Par to tā informē Komisiju un pārējās dalībvalstis.

Šīs regulas otrā daļa paredz informācijas un administratīvo procedūru pieprasīšanu.

Pieprasījuma saņēmēja iestāde pēc pieprasījuma iesniedzējas iestādes pieprasījuma tai paziņo visu atbilstošo informāciju, ko tā iegūst vai kas ir tās rīcībā, kā arī administratīvu procedūru rezultātus ziņojumu, pārskatu un citu dokumentu veidā, vai arī šo dokumentu apstiprinātus norakstus vai izvilkumus no tiem. Oriģināldokumentus iesniedz tikai tad, ja tas nav pretrunā ar tajā dalībvalstī spēkā esošajiem tiesību aktiem, kurā atrodas pieprasījuma saņēmēja iestāde.

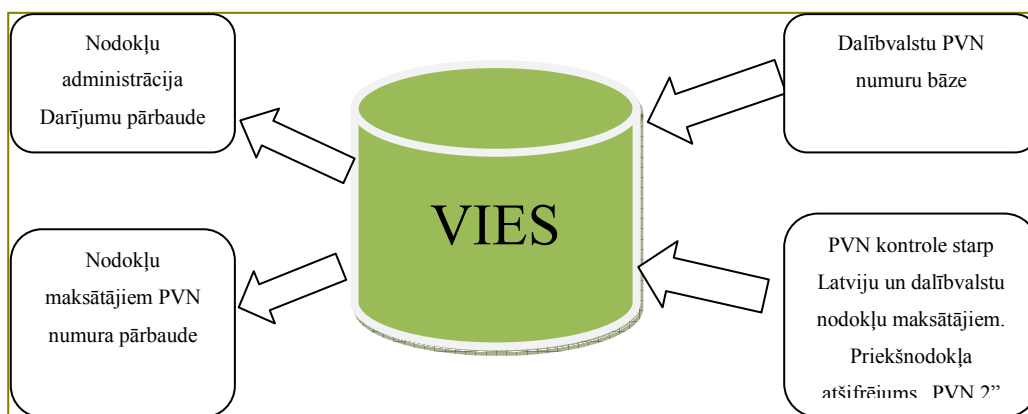
2002.gadā tika uzsākts aktīvs darbs, lai nodrošinātu VID nodokļu informācijas sistēmu atbilstību ES tiesību aktu prasībām un to savietojamību ar ES sistēmām, tika apzināti veicamie uzdevumi, kā arī izstrādāta Programma Latvijas pievienotās vērtības nodokļa informācijas sistēmas integrēšanai ES sistēmā. Tās uzdevums bija ES prasībām atbilstošas PVN informācijas apmaiņas sistēmas VIES izstrāde līdz 2004.gada 30.aprīlim, nodrošinot Latvijas uzņemto saistību izpildi integrācijas procesā ES.

Eiropas Komisijas 2002.gada Progresā ziņojumā sadaļā “Nodokļu politika” atzinīgi novērtēja Latvijas progresu administratīvās kapacitātes attīstībā, atzīmējot kā pozitīvus šādus sasniegumus:

- VID nodokļu administrēšanas stratēģijas izstrādāšanu un apstiprināšanu;
- VID reģionālo iestāžu izveidošanu;

- klientu apkalpošanas zāļu izveidošanu;
- pievienotās vērtības nodokļu auditu rezultativitātes pieaugumu;
- Datu noliktavu analīzes sistēmas izveidošanu kontroles vajadzībām.

Tomēr, tajā pašā laikā kā neatliekama turpmākā rīcība uzsvērta informācijas tehnoloģiju savietojamības ar ES sistēmām nodrošināšana, VIES izveidošana, Centrālās informācijas apmaiņas daļas paātrināta attīstība.¹ VIES darbības shēmu tuvāk var aplūkot 1.1.attēlā.



1.1. attēls. Shēma, kādā tiek nodrošināta VIES sistēma.

PVN maksātāju reģistrācija Eiropā notiek pēc vienota principa. Latvijā ir PVN sistēma "VIES", kas caur Briseli kā centru nodrošina informācijas apmaiņu par PVN maksātājiem un veiktajiem darījumiem. Piemēram, ja Latvijas uzņēmējs grib uzsākt darbību ar kādu Lietuvas uzņēmēju, viņam ir jāzina, vai potenciālais partneris ir PVN maksātājs. Uzņēmējs var pārliecināties, vai viņam ir PVN numurs kopējā ES reģistrācijas bāzē. Visās 27 ES dalībvalstīs caur Briseli šī sistēma nodrošina ceturkšņa informāciju par darījumiem. Saskaņā ar jauno kārtību, kurai jāstājas spēkā 2010. gadā, šī informācija būs mēneša griezumā. Tātad, apmainoties ar šīm ziņām, var atklāt darījumus, kur ar PVN ir manipulēts, organizēti fiktīvi darījumi. Tam seko VID kontroles darbinieki auditos un kontroles pasākumos.

"VIES" arī nodrošina iespēju Valsts ieņēmumu dienestam veikt PVN kontroli darījumos starp Latvijas un citu dalībvalstu nodokļu maksātājiem. Šī sistēma Valsts ieņēmumu dienestam ir labi izstrādāta, sākot jau ar deklarāciju ievadīšanu. Ja priekšnodokļa atšifrējumā ir darījumi ar Eiropas partneriem vai pārskatos par piegādēm uz Eiropu, tie tiek salīdzināti automātiski, jo sistēmā ir iebūvēti visu valstu PVN algoritmi. Nesakrītības uzreiz parādās.

¹ <http://www.vid.gov.lv/getfile.aspx?sid=532>

Eiropas Savienības regulās attiecībā uz PVN, dalībvalstīm ir noteiktas stingras prasības kādas var būt pievienotās vērtības nodokļa likmes. Eiropas Padomes Sestajā direktīvā ir minēts, ka ir pieļaujamas divu veidu likmes – standartlikme, kas nevar būt zemāka par 15 procentiem, un dalībvalstis savā teritorijā var piemērot arī vienu vai divas samazinātās likmes, kas savukārt nevar būt zemākas par 5 procentiem no darījuma vērtības.

1.2. tabula

ES Dalībvalstu PVN standarta, pazeminātās, īpaši pazeminātās likmes un „parking rate”¹

Dalībvalsts	Standarta likme	Pazeminātā likme	Īpaši pazeminātās likmes	"Parking rate"
Austrija	20%	10%	-	12%
Beļģija	21%	6 / 12%	-	12%
Bulgārija	20%	7%	-	-
Čehija	19%	9%	-	-
Dānija	25%	-	-	-
Francija	19,6%	5,5%	2,1%	-
Grieķija	19%	9%	4,5%	-
Igaunija	20%	9%	-	-
Itālija	20%	10%	4%	-
Īrija	21,5%	13,5%	4,8%	13,5%
Kipra	15%	5 / 8%	-	-
Latvija	21%	10%	-	-
Lielbritānija	15%	5%	-	-
Lietuva	21%	5 / 9%	-	-
Luksemburga	15%	6 / 12%	3%	12%
Malta	18%	5%	-	-
Nīderlande	19%	6%	-	-
Polija	22%	7%	3%	-
Portugāle	20%	5 / 12%	-	12%
Rumānija	19%	9%	-	-
Slovākija	19%	10%	-	-
Slovēnija	20%	8,5%	-	-
Somija	22%	8 / 17%	-	-
Spānija	16%	7%	4%	-
Ungārija	25%	5 / 18%	-	-
Vācija	19%	7%	-	-
Zviedrija	25%	6 / 12%	-	-

¹ http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

Tā saucamo „Parking rate” dažās dalībvalstīs piemēro atšķirīgām lietām.

Beļģija:

- Noteiktiem energoproduktiem, piemēram:
 - Ogļu un cietais kurināmais, kas iegūts no akmeņoglēm;
 - Brūnogļu un aglomerēts lignīts (izņemot JET);
 - Kokss un puskokss no akmeņoglēm, lignīta un kūdras;
 - Neapdedzinātas naftas koksu, ko izmanto kā degvielu.
- Dažas riepas un kameras

Īrija:

- Enerģijas izmantošanu apsildei un gaismām;
- Kustamais īpašums, ko izmanto būvniecībā un nekustamā īpašuma uzturēšanā;
- Nekustamā īpašuma piegādei;
- Pakalpojumi, nekustamo īpašumu ikdienas tīrīšanai;
- Kustamā īpašuma remonts un apkope;
- Pakalpojumi saistībā ar cilvēka ķermeņa aprūpi;
- Dažiem īpašiem tūrisma pakalpojumiem;
- Žokeja pakalpojumiem;
- Mākslas darbiem un senlietām;
- Īstermiņa noma (ne vairāk kā 5 nedēļas):
 - Mehāniskie transportlīdzekļi, kas paredzēti personu pārvadāšanai pa autoceļiem
 - Kuģiem, laivām un citiem kuģošanas līdzekļiem, kas nepārsniedz 15 bruto tonnas, kas paredzētas pasažieru pārvadāšanai
 - Sporta un izpriecu kuģiem, ieskaitot jahtas, kruīza kabīnēm, glābšanas laivām, kanoe, akadēmiskās airēšanas laivas un sacīkšu laivas;
 - Autopiekabes, pārvietojamās mājas, telšu un treileru teltis.
- Autoskolas;
- Veterināro ķirurgu profesionālie pakalpojumi.

Luksemburga:

- Dažiem vīniem;
- Cietais kurināmais, minerāleļļas un koksnei, kuru paredzēts lietot kā kurināmo, izņemot koksnes apkurei;
- Mazgāšanas un tīrīšanas līdzekļi;

- Iespēstus reklāmas materiālus, tirdzniecības un līdzīgus katalogus, tūrisma publikācijas;
- Siltuma, gaisa kondicionēšanas un tvaika, izņemot siltumu, ko nodrošina apkures tīkli;
- Vērtspapīru drošai uzraudzībai un pārvaldīšanai;
- Kredītu administrē un garantē persona vai organizācija, kas to nav piešķirusi.

Latvija, tāpat kā citas tā laika kandidātvalstis, jau 1995. gadā vispārējās nodokļu sistēmas reformas laikā ieviesa PVN, kas pamatā tika veidots, balstoties uz Sestās direktīvas nosacījumiem. Laiks, kurā PVN tika ieviests tā laika kandidātvalstīs, attēlots autores izveidotā 1.3. tabulā.

1.3.tabula

PVN ieviešana Centrāleiropas un Austrumeiropas valstīs	
Čehija	01.01.1993
Ungārija	01.01.1993
Slovākija	01.01.1993
Polija	05.06.1993
Rumānija	01.07.1993
Igaunija	01.01.1994
Lietuva	01.08.1994
Latvija	01.05.1995
Bulgārija	01.04.1996
Slovēnija	01.01.1998

Arī Eiropas Savienībai ir savs budžets. Tas ietver visus plānotos ienākumus un izdevumus dažādiem pasākumiem, kurus ES realizē viena gada laikā. Juridiskais pamats budžetam ir noteikts Līgumā par Eiropas Kopienību 199.- 209.pantā, Līgumā par Eiropas Savienību, kā arī 1994.gada 31.oktobra ES Padomes lēmumā par Eiropas Kopienas “pašu līdzekļi” sistēmu.

Budžeta ienākumiem un izdevumiem ir jābūt sabalansētiem. Tas nozīmē, ka izdevumi nedrīkst pārsniegt ieņēmumus un budžetam nevar būt deficīts. ES nevar ņemt aizdevumus, lai segtu deficītu. Ja budžeta gada laikā rodas neparedzēti izdevumi, tad tos sedz no papildu līdzekļiem vai izdarot grozījumus budžetā. Budžets tiek aprēķināts ES valūtā – eiro, taču maksājumi no budžeta tiek veikti arī nacionālajās valūtās.

Latvijai, sākot jau ar pirmo dalības dienu ES, ir jāpiedalās Eiropas Kopienas pašu resursu sistēmā, veicot iemaksas, kas nodrošina ES budžeta kopējos ieņēmumus. Eiropas Kopienas pašu resursu sistēmā dalībvalsts iemaksas tiek aprēķinātas, ņemot vērā NKP, pievienotās vērtības nodokļa bāzi un muitas, lauksaimniecības un cukura nodevu ieņēmumus.

Eiropas Kopienas pašu resursus veido:

1. tradicionālie pašu resursi (*traditional own resources*) – muitas nodokļa, ievadmuitas lauksaimniecības precēm un cukura ražošanas nodevas maksājumi;
2. pievienotās vērtības nodokļa resurss (*value added tax resource*), kas tiek maksāts kā svārstīgs procents (~ 0,3%) no dalībvalstu aprēķinātās t.s. harmonizētās pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) bāzes – faktiskajiem PVN ieņēmumiem un novērtējuma, kas balstīts uz dalībvalsts PVN likumdošanas atšķirībām no ES direktīvām;
3. nacionālā kopienākuma resurss (*gross national income resource*), ar kura palīdzību tiek nodrošināts atlikušais Eiropas Kopienas vispārējā budžeta finansējums, ko maksā, balstoties uz katras dalībvalsts nacionālā kopienākuma apjoma īpatsvaru ES nacionālā kopienākumā;
4. ES dalībvalstīm ik gadu ir jākompensē Apvienotajai Karalistei (*United Kingdom correction*) aptuveni 1/3 daļa no tās pašu resursu iemaksām. Šī t.s. „britu atlaide” tika piešķirta Lielbritānijai 1984.gadā, laikā, kad tās labklājības līmenis bija zems, bet tās īpatsvars ES kopējās lauksaimniecības politikas izdevumos, kam tajā laikā tika atvēlēta vairāk kā puse ES budžeta izdevumu, bija niecīgs.

Laika posmā no 2004.-2008.gadam, Latvijas kopumā iemaksāja 557,02 Ls milj. latos (skat. tabulu 1.4.).¹

1.4. tabula

Latvijas pašu resursu iemaksas 2004.–2008.gadā, miljonos latu (pēc naudas plūsmas principa)

Pašu resursu veidi	2004.g.	2005.g.	2006.g.	2007.g.	2008.g. prognoze
NKI resurss	42,96	44,67	70,37	82,35	105,40
PVN resurss	8,10	9,37	17,64	24,61	27,50
Lielbritānijas korekcija	5,50	5,50	8,10	10,46	13,00
Tradicionālie pašu resursi	7,38	14,17	15,64	21,59	22,71
Kopā	63,94	73,71	111,75	139,01	168,61

¹http://www.esia.gov.lv/lat/publikacijas/faktu_lapas_par_es/in_site/tools/download.php?file=files/faktu_lapas/minFL_esnauda.pdf

2005.gada 15.–16. decembra Eiropadomē tika panākta politiskā vienošanās par ES daudzgadu budžeta apjomu 2007.–2013.gadam. Latvijas iemaksas ES budžetā tiek prognozētas aptuveni 843 miljonu latu apjomā par visu periodu.

1.5. tabula

ES dalībvalstu pašu resursu iemaksas 2007.–2008.g., miljonos eiro¹		
Dalībvalsts	2007.gads	2008.gada prognoze
Beļģija	4 371	4 670
Bulgārija	290	334
Čehija	1 167	1 321
Dānija	2 219	2 369
Vācija	21 710	23 473
Igaunija	176	182
Grieķija	3 019	2 189
Spānija	9 838	11 003
Francija	16 988	18 686
Īrija	1 586	1 758
Itālija	14 024	15 177
Kipra	170	179
Latvija	199	222
Lietuva	271	302
Luksemburga	295	309
Ungārija	870	991
Malta	57	59
Nīderlande	6 302	6 654
Austrija	2 218	2 549
Polija	2 808	3 191
Portugāle	1 460	1 550
Rumānija	1 089	1 350
Slovēnija	359	338
Slovākija	519	569
Somija	1 629	1 739
Zviedrija	2 915	3 195
Apvienotā Karaliste	13 429	14 548
Kopā	109 978	118921

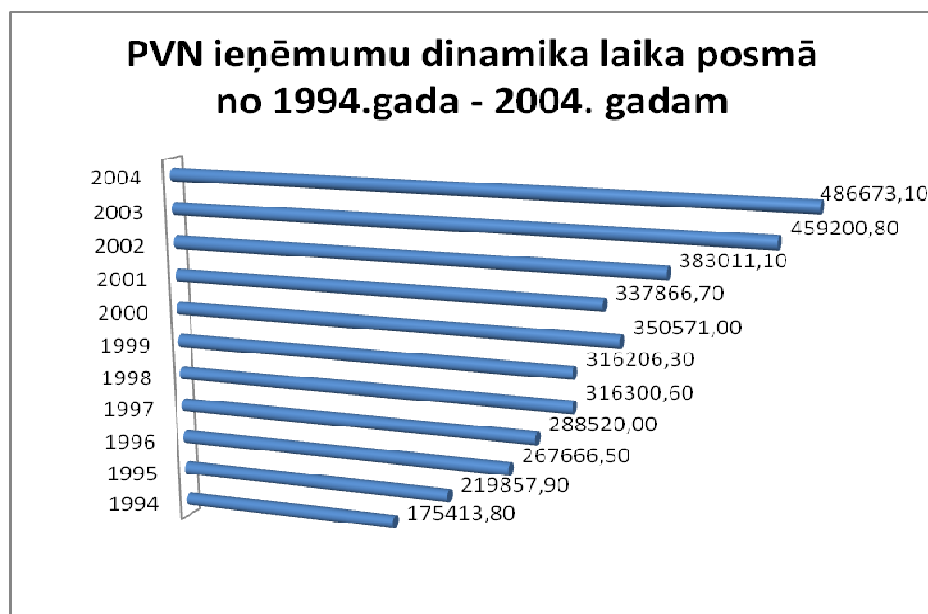
¹http://www.esia.gov.lv/lat/publikacijas/faktu_lapas_par_es/in_site/tools/download.php?file=files/faktu_lapas/minFL_esnauda.pdf

Latvijas pašu resursu iemaksas 2007 g. – 2008.g sastādīja 421 milj. Ls. 2007.gadā tas ir 0,18 % no kopēja ES pašu resursu iemaksām, bet 2008.gada tas ir 0,19%, kas ir par 0,01% vairāk nekā 2007.gadā.

2. Latvijas Republikas normatīvo aktu saskaņošana.

Latvijas mērķis bija iestāties Eiropas Savienībā, tāpēc vajadzēja ātrāk uzlabo VID darbību, kas sekmētu pārdomātas un efektīvas nodokļu sistēmas izveidi Latvijā. Ļoti lielu atbalstu vairākiem VID izstrādātiem likuma projektiem ir devis ES PHARE programma. ES PHARE programmas ietvaros tika izstrādāti vairāki likuma projekti, lai tie atbilstu ES standartiem.

2.1. Pievienotās vērtības nodokļa vēsture LR



2.1.attēls PVN ieņēmumu dinamika laika posmā no 1994.gada – 2004.gadam.

Kā redzams 2.1.attēlā, ar PVN apliekamo darījumu apjoms pieaug katru gadu, turpretī negatīvi PVN ieņēmumi bija vērojami tikai 2001.gadā. Šos ieņēmumus ietekmēja Latvijas preču eksporta pieaugums, jo šo darījumu nodrošināšanai veiktie PVN maksājumi no budžeta tiek atmaksāti uzņēmumiem.

Līdz pat 1995. gada 1. maijam Latvijā bija piemērojams apgrozījuma nodoklis.

- No **1993.gada 1. novembra** tika noteiktas paaugstinātas apgrozījuma nodokļa likmes. Četrām pārtikas preču grupām:

- labībai un labības produktiem;
- mājlopiem un mājputniem, gaļai un gaļas produktiem;
- pienam un piena produktiem;
- zivīm un zivju produkcijai.

Tika noteikts apgrozījuma nodokļa likmes paaugstinājums no 6% līdz 10%. Bet vispārējā apgrozījuma nodokļa likme tika paaugstināta no 12% līdz 18%.¹

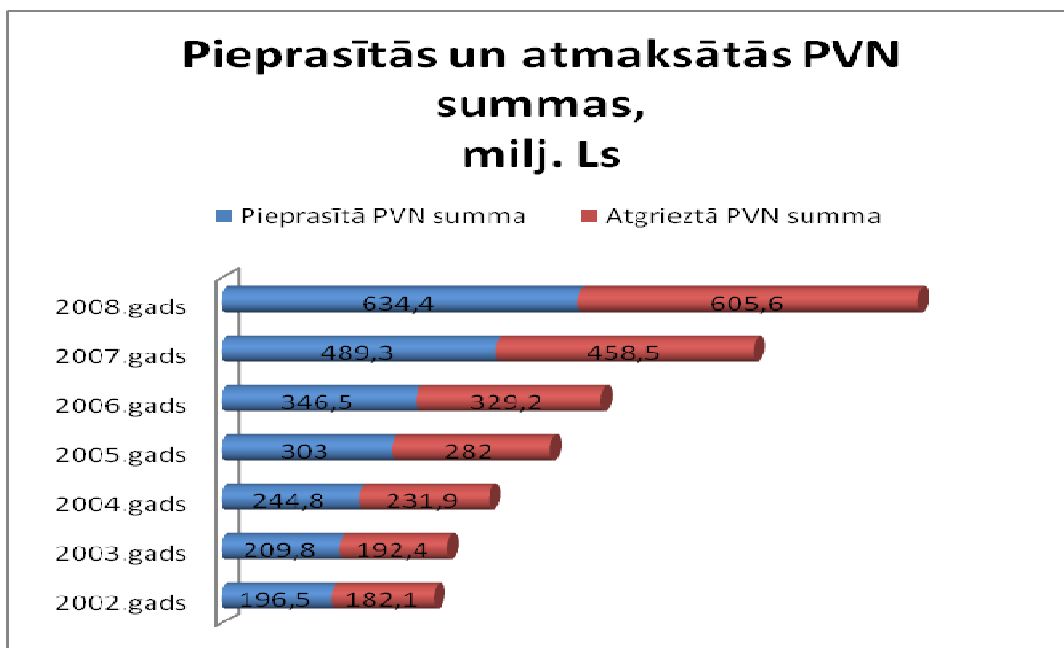
- No **1994.gada 1.jūnija** tika noteikta vienota vispārējā apgrozījuma likme – 18%;
- No **1995.gada 1.maija** stājās spēkā likums “Par pievienotās vērtības nodokli” un tika paplašināts nodokļa maksātāju loks (arī fiziskās personas);
- **1996.gadā** PVN ieņēmumu pieaugumu noteica benzīna un dīzeļdegvielas importa pieaugums;
- **1997. gadā** PVN apjoma palielināšanos sekmēja šī nodokļa maksātāju skaita pieaugums (1997.gada laikā PVN maksātāju skaits palielinājās par 35%);
- arī **1998. gadā** turpināja palielināties PVN maksātāju skaits. Iekšzemē iekasētā PVN apjomu ietekmēja brīvo ekonomisko zonu izveidošana Latvijā. Bez tam, iekšzemē iekasētā PVN ieņēmumu apjomu samazināja saskaņā ar likuma “Par pievienotās vērtības nodokli” 13.pantu zemnieku saimniecībām izmaksāta 12% kompensācija, kas 1998.gadā pārsniedza 5,3 milj. latu, kā arī ekonomiskā krīze Krievijā- vairākos uzņēmumos samazinājās ražošanas apjomi, samazinājās iedzīvotāju pirktspēja;
- **1999.gadā** samazinājās PVN atmaksas (iemesls - jūlijā stājās spēkā 1999.gada 25.maija MK noteikumi Nr.198 “Noteikumi par pievienotās vērtības nodokļa piemērošanas kārtību darījumos ar kokmateriāliem”). Pēc Latvijas statistikas datiem, 1999.gadā būtiski palielinājās maksas realizācijas apjoms atsevišķu pakalpojumu veidiem, piemēram, sadzīves tehnikas priekšmetu remonts, pirmskolas bērnu iestāžu pakalpojumiem, ar datoriem saistītajā sfērā, nedzīvojamo telpu īrē);
- **2001.gadā** PVN ieņēmumu pieaugumu veicināja:
 - a) mazumtirdzniecības apgrozījuma pieaugums;
 - b) vidējais patēriņa cenu līmeņa pieaugums Latvijā;
 - c) preču izlaišanas brīvam apgrozījumam (importa) pieaugums;
 - d) ar PVN apliekamo darījumu apjoma pieaugums.

¹ <http://www.likumi.lv/doc.php?id=59818&from=off>

Turpretī negatīvi PVN ieņēmumus 2001.gadā ietekmēja Latvijas preču eksporta pieaugums, jo šo darījumu nodrošināšanai veiktie PVN maksājumi no budžeta tiek atmaksāti uzņēmumiem.

- **2002.gadā** PVN ieņēmumus ietekmēja gan valstī notiekošie ekonomiskie procesi (piemēram, iekšzemes kopprodukta pieaugums, vidējā patēriņa cenas līmeņa pieaugums, importa pieaugums, mazumtirdzniecības apgrozījuma pieaugums, eksporta pieaugums), gan arī iedzīvotāju labklājības līmenis.
- **2003.gadā** PVN ieņēmumu pieaugumu ietekmēja iekasētais PVN, izlaižot preces brīvam apgrozījumam. 2003.gadā tika veikti nepieciešamie sagatavošanas darbi, lai no 2004.gada 1.maija nodrošinātu sadarbību, operatīvas informācijas apmaiņu un koordināciju ar visām 25 ES dalībvalstīm saskaņā ar ES normatīvajiem aktiem par dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu uzlikšanas jomā, kā arī Padomes direktīvām 79/1071EEC, 76/308EEC, Padomes regulu (EC)1798/2003 par sadarbību PVN jomā.¹
- **2004.gadā** PVN ieņēmumi bija 486,67 milj. latu, kas ir par 27,47 milj. latu, vairāk nekā 2003.gadā. PVN ietekmēja gan valstī notiekošie ekonomiskie procesi, gan iedzīvotāju labklājības līmenis, gan likumdošanas normas, gan nodokļa maksājumu un pieprasīto atmaksu plūsma. No 2004.gada 1.maija par precēm, kas tiek ievestas brīvam apgrozījumam no Eiropas Kopienas teritorijas, PVN tiek maksāts par realizētajām precēm iekšzemē. Iepriekšējā PVN maksāšanas kārtība saglabājas tikai tām precēm, kas tiek ievestas brīvam apgrozījumam no trešajām valstīm.

¹ www.vid.gov.lv/getfile.aspx?sid=531



2.2.attēls. Pieprasītās un atmaksātās PVN summas, milj.Ls.

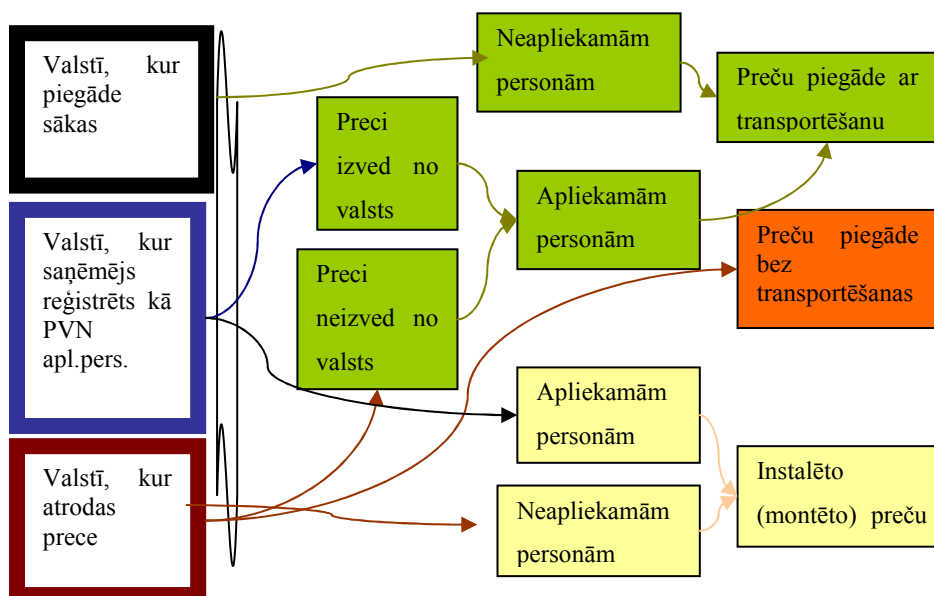
Izanalizējot PVN nodokļa iekasēšanas tendenci Latvijā, autors secināja, ka atšķirībā no pārējiem nodokļiem, PVN ir ar tendenci uz negatīvu saldo- tātad vai nu valsts pamatbudžetā PVN tiek iekasētas minimālas summas vai ir situācija, ka no valsts budžeta uzņēmējiem regulāri tiek atmaksāts pārmaksātais PVN. Šādu situāciju rada ne tikai patlaban spēkā esošais likums “Par pievienotās vērtības nodokli normas”, bet arī daudz negodīgu nodokļu maksātāju manipulēšana ar likuma nepilnībām, kā rezultātā rodas nespēja pilnībā izkontrolēt šo nodokļu maksātāju darbības, kas noved pie ievērojamu summu izkrāpšanas no valsts budžeta.

Nemot vērā nodokļu administrēšanas procesā atklātos pārkāpumus, 2003.gadā no VID puses tika pievērsta pastiprināta uzmanība PVN pārmaksu atmaksu pieprasījumu pārbaudēm, jo daudzi uzņēmumi veic darījumus ar mērķi PVN atmaksu veidā saņemt naudas līdzekļus no valsts budžeta, bet paši maksājumus budžetā neveic.

2.2. Preču piegādes vieta.

Svarīgs priekšnosacījums pareizai nodokļa piemērošanai ir darījumu veikšanas vietas pareiza noteikšana, jo tieši no darījuma vietas izvēles ir atkarīgs, kurā valstī nodoklis jāpiemēro un kāda nodokļa likme jāizvēlas vienam vai otram darījumam.

Saskaņā ar PVN 6. direktīvu **preču piegādes vieta** tiek noteikta, pamatojoties uz vietu, kur preces atrodas brīdī, kad sākas to nosūtīšana vai transportēšana. Praksē nodokļa piemērošana nav tik vienozīmīga, jo šim nosacījumam pakļaujas tikai preču piegādes darījuma sākuma daļa, taču vienmēr jāseko papildu nosacījumu izvērtējumam. 2.3.attēlā parādīta preču piegādes vietas noteikšanas shēmā.



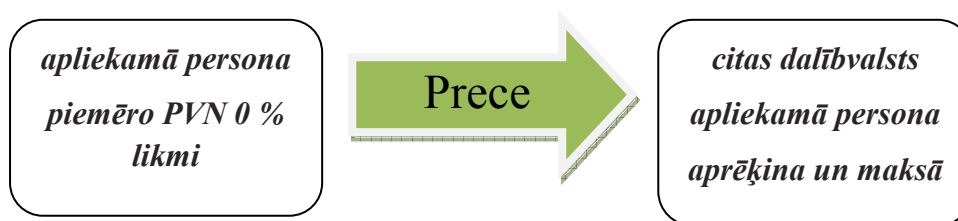
2.3.attēls. Preču piegādes vietas noteikšanas shēma.

Ja preces no Latvijas tiek piegādātas citas ES dalībvalsts personai, Latvijas apliekamajai personai jāizvērtē, kāds statuss ir preces saņēmējam. Ja tas ir citas ES valsts reģistrēts PVN maksātājs, tad pats darījums un arī nodokļa piemērošana sadalās divās daļās. Lai izvairītos no dubultās nodokļa aplikšanas un ievērotu nodokļa piemērošanas pamatnosacījumu, kā tas piemērojams patēriņa valstī, Latvijas apliekamā persona piemēro nodokļa 0% likmi un deklarē to savā nodokļa deklarācijā kā apliekamu darījumu. Savukārt, preču saņēmēja dalībvalstī darījums kļūst par preču iegādes darījumu, par ko nodoklis aprēķināms šajā valstī, piemērojot šīs valsts nodokļa likmi. Obligāts papildu nosacījums šādai

nodokļa piemērošanai ir tas, ka pašai precei jābūt izvestai no Latvijas, par ko nepieciešams dokumentārs pierādījums - starptautiskā preču pavadzīme.¹

Preču transporta dokuments var būt attiecīgā transporta veida starptautiskā transporta pavadzīme, piemēram:

- starptautiskais autopārvadājumu līgums (CMR),
- starptautiskais dzelzceļa pārvadājumu līgums (CIM),
- starptautiska gaisa pārvadājumu pavadzīme (Airway bill),
- starptautiska ūdens pārvadājumu pavadzīme (Bill of lading) u.c.



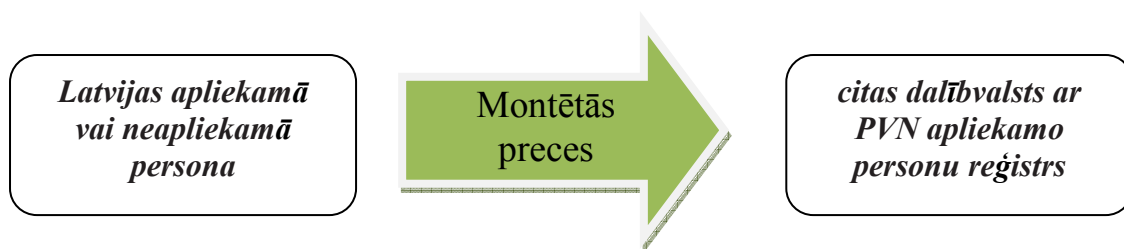
2.4.attēls. Shēma, kā apliekamā persona piemēro PVN likmi.

Lai varētu tikt piemērota šāda sistēma, kas attēlots 2.4.attēla shēmā, nepieciešama papildus informācijas bāze gan nodokļa maksātājiem, lai pārliecinātos, ka preču saņēmējs tiešām ir reģistrēta ar nodokli apliekamā persona savā valstī, gan nodokļu administrācijai, lai pārliecinātos, ka 0% likme piemērota pareizi. Šim nolūkam Eiropas Savienībā ir izveidota kopēja nodokļu maksātāju datu bāze, kurā ir informācija par visu dalībvalstu reģistrētajiem nodokļa maksātājiem VIES (angl. -*VAT Information Exchange System*). Visos gadījumos, kad preču saņēmējs nav reģistrēta kā PVN apliekama persona savā valstī, nodoklis piemērojams valstī, kur preču piegāde sākas, lietojot arī šīs valsts nodokļa likmi. Nav svarīgi, vai preču saņēmējs veic kādu saimniecisko darbību vai nē, par piegādāto precī būs jāsamaksā Latvijas PVN, kuru pircējs nekad neatgūs. Šādos gadījumos preču piegādātājam jāievēro cits papildu nosacījums - tam jāseko šādām preču piegādēm uz konkrētajām dalībvalstīm un sasniedzot šajā valstī noteikto robežu, jāreģistrējas kā PVN maksātājam arī šajā valstī.

Atsevišķs regulējums attiecībā uz preču piegādes vietas noteikšanu ir tādām precēm, kuras patēriņš valstī tiek arī montēts un uzstādīts. Saskaņā ar sestās direktīvas nosacījumiem šādi darījumi apliekami valstī, kurā preču montāža vai uzstādīšana notiek. Taču direktīva pieļauj arī citu nodokļa piemērošanas režīmu, tas ir, piemērot pašaplikšanas metodi vai

¹ G.Kauliņas disertācija „Pievienotās vērtības nodokļa sistēmas attīstība Eiropas Savienībā un Latvijā. Piemērošanas problēmas un iespējamie risinājumi”, 2007.gads, 73. lpp.

apgriezto nodokļa maksāšanas kārtību, ja montēto preču saņēmējs ir reģistrēta apliekamā persona saņēmēja dalībvalstī. Piemēram, persona, gan apliekamā, gan neapliekamā, piegādā ražošanas iekārtu Lietuvas personai. Ražošanas iekārtu saskaņā ar līgumu pati montē šajā valstī. Tā kā ražošanas iekārtu piegādā un uzstāda citā ES valstī— ražošanas iekārtas piegādes vieta ir šī ES valsts. Pirms darījuma veikšanas ražošanas iekārtas piegādātājam ir jāreģistrējas Lietuvas ar PVN apliekamo personu reģistrā, neskatoties uz montēto vai uzstādīto preču vērtību. To sīkāk var apskatīt 2.5.attēlā.



2.5.attēls. Shēma, kas jādara Latvijas apliekamai personai, ja tiek montētas preces.

Pēc reģistrācijas citas dalībvalsts ar PVN apliekamo personu reģistrā montēto vai uzstādīto preču piegādei PVN piemēro saskaņā ar šīs dalībvalsts normatīvajiem aktiem.

Apliekamās personas veiktajām montēšanai vai uzstādīšanai paredzēto preču piegādēm citas dalībvalsts apliekamajai personai piemēro PVN 0 % likmi, kā redzams 2.6.attēlā. Šo preču montēšanas vai uzstādīšanas pakalpojuma vērtību iekļauj preču piegādes vērtībā.



2.6.attēls. Shēma, kāda PVN likme jāpiemēro, ja tiek montētas preces.

Tomēr, piemērojot PVN 0 % likmi, apliekamai personai jāzina tās dalībvalsts, kurā preces tiek uzstādītas vai montētas, normatīvo aktu prasības reģistrācijai, ar PVN apliekamo personu reģistrā, par uzstādīšanai vai montēšanai paredzēto preču piegādes darījumiem, jo dažās ES dalībvalstīs tāda reģistrācija paredzēta arī tad, kad abi šā darījuma partneri ir ar PVN apliekamās personas.

Ja citas dalībvalsts persona montēšanai vai uzstādīšanai paredzētās preces piegādā neapliekamajai personai Latvijā un tās Latvijā pati montē vai uzstāda, tad šai citas dalībvalsts personai pirms darījuma veikšanas jāreģistrējas Valsts Ieņēmuma Dienestā ar PVN apliekamo personu reģistrā neatkarīgi no montēto vai uzstādīto preču vērtības.



2.7.attēls. Shēma, ja preces, kas paredzētas montēt Latvijā, piegādā cita dalībvalsts.

Kad prece piegādes laikā netiek transportēta vai nevar tikt transportēta, piemēram, nekustamā īpašuma pārdošanas gadījumā, nodoklis piemērojams valstī, kur prece atrodas. Visos gadījumos, gan pēc Latvijas likumdošanas, gan pēc Sestās direktīvas, kad ārvalstu personai pārdod nekustamo īpašumu Latvijā, jāreģistrējas kā PVN maksātājam.

2.3. Preču iegādes ES.

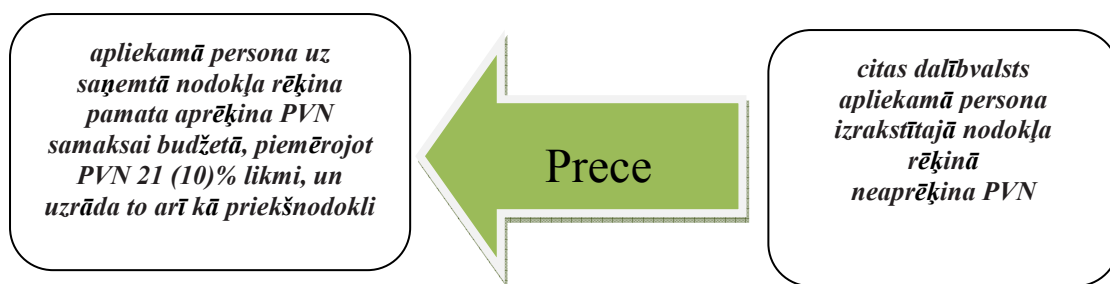
Preču iegāde ES teritorijā ir preču saņemšana iekšzemē no citas dalībvalsts apliekamās personas.

Piemēram, preču iegāde ES teritorijā ir arī preču pārvietošana no „mātes” uzņēmuma, kurš atrodas citā ES dalībvalstī, uz savu „meitas” uzņēmumu, kurš atrodas Latvijā.

Ja citas dalībvalsts apliekamā persona preces uz Latviju nosūta uz laiku, kas nav ilgāks par 24 mēnešiem, to neuzskata par preču iegādi ES teritorijā.

Preču iegādes vieta ES teritorijā ir tā dalībvalsts, kur beidzas preču nosūtīšana vai transportēšana.

Lai būtu uzskatāmāk, neliels piemērs. Apliekamā persona iegādājas preces no citas dalībvalsts apliekamās personas. Preces no šīs dalībvalsts nosūta uz Latviju. Preču nosūtīšana beidzas Latvijā— preču iegādes vieta ir iekšzeme. Apliekamā persona aprēķina PVN samaksai budžetā, piemērojot 21 (10) % likmi, un uzrāda to arī kā priekšnodokli. Tuvāk to var apskatīt 2.8.attēla shēmā.



2.8.attēls. Shēma, ja tiek veikta preču iegāde.

Ja apliekamā persona, iegādājoties preces citā dalībvalstī, samaksā šīs dalībvalsts PVN, tā samaksāto PVN var saņemt atpakaļ atbilstoši šīs dalībvalsts normatīvajos aktos noteiktajai kārtībai.

Ja neapliekamās juridiskās personas vai neapliekamās fiziskās personas, kas veic saimniecisko darbību, preču iegādes Eiropas Savienības teritorijā kopējā vērtība bez nodokļa kārtējā kalendāra gadā pārsniedz 7000 latu, tā līdz tam taksācijas periodam sekojošā mēneša 15.datumam, kad ir pārsniegts noteiktais sliekšnis — 7000 latu, iesniedz Valsts ieņēmumu dienestam iesniegumu reģistrācijai Valsts ieņēmumu dienesta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā.

Reģistrācijai noteiktais sliekšnis Ls 7000 veidojas no visām saņemto preču iegādes ES teritorijā vērtības summām, izņemot:

- jaunu transportlīdzekļu iegādes summas;
- akcīzes preču iegādes summas.

Saņemot preces no citas dalībvalsts, neapliekamās personas PVN par preču iegādi neaprēķina un budžetā nemaksā.

2.4. Preču pārdošana attālumā ES teritorijā.

Preču piegāde attālumā ES teritorijā ir apliekamās personas preču piegāde citas dalībvalsts neapliekamajai personai. Šo preču nosūtīšanu vai transportēšanu nodrošina preču piegādātājs vai trešā persona tā vārdā.

Apliekamā persona, piemēram, veic trikotāžas izstrādājumu piegādi Igaunijas neapliekamajām personām, Igaunijā izplatot katalogus un preces nosūtot pa pastu. Kāda PVN procentu likme jāpiemēro šajā gadījumā ir attēlota 2.9.attēlā.



2.9.attēls. Shēma, kā piemērot PVN, ja prece tiek pārdota no attāluma.

Ja apliekamā persona veic preču piegādi attālumā ES teritorijā un šo piegāžu kopsumma bez PVN kārtējā kalendāra gadā sasniedz vai pārsniedz šajā valstī noteikto sliekšni, tad apliekamā persona pēc noteiktā sliekšņa sasniegšanas vai pārsniegšanas reģistrējas šīs dalībvalsts ar PVN apliekamo personu reģistrā.

2.1.tabula

Sliekšnis, kuru sasniedzot jāreģistrējas ar PVN apliekamo personu reģistrā¹

Dalībvalsts	Sliekšnis (EUR)	Dalībvalsts	Sliekšnis (EUR)
Beļģija	35 000	Ungārija	35 000
Francija	100 000	Spānija	35 000
Malta	35 000	Slovēnija	35 000
Čehija	35 000	Somija	35 000
Īrija	35 000	Zviedrija	320 000 SEK
Nīderlande	100 000	Latvija	24 000 LVL
Itālija	27 889	Kipra	20 000 CYP
Austrija	100 000	Dānija	280 000 DKK
Polija	35 000	Igaunija	550 000 EEK
Vācija	100 000	Lietuva	125 000 LTL
Portugāle	31 424,27	Slovākija	1 500 000 SKK
Grieķija	35 000	Anglija	70 000 GBP
Luksemburga	100 000		

Kā redzams 2.1.tabulā, tad ja citas dalībvalsts apliekamās personas Latvijā veiktās preču piegādes attālumā kopsumma bez PVN kārtējā kalendāra gadā sasniedz vai pārsniedz noteikto sliekšni Ls 24 000, šī persona 30 dienu laikā pēc sliekšņa sasniegšanas vai pārsniegšanas reģistrējas VID ar PVN apliekamo personu reģistrā.

¹ <http://vrua.lv/pic/pvnreg.ppt>

2.5. Pakalpojuma sniegšanas vieta.

Sākotnēji pakalpojumu sniegšanas vietas noteikšanas un PVN piemērošanas noteikumi ES tika veidoti no pamatprincipiem, uz kuriem tika balstīta 6. direktīva. Taču šie pastāvīgie noteikumi radīja dažādas problēmas līdz ar vienotā tirgus izveidošanu 1993. gadā, un tādēļ tika ieviesti pārejas noteikumi šo problēmu risināšanai. Tādēļ ir izveidojusies situācija, kad pakalpojumu sniegšanas vietas noteikšana katrā situācijā ir pastāvīgais noteikums un vairāki izņēmumi. Pakalpojumu gadījumā ir jācenšas ne tikai noteikt darījumā iesaistītās puses un teritorijas, bet arī noteikt pakalpojuma veidu un to, no kā arī būs atkarīga PVN piemērošana. Tāpat jāievēro, ka tieši pakalpojumu sniegšanas vietas noteikšana un atbilstošā PVN piemērošana daudzkārt ir bijusi strīdīga, kā rezultātā ir radušies ievērojami daudz Eiropas Tiesu spriedumu.¹

Attiecībā uz **pakalpojumu sniegšanas vietas** noteikšanu, ir jāvadās no daudziem nosacījumiem. Latvijā, tāpat kā daudzās ES valstīs, pakalpojumi ir atkarīgi no to veida un tiek aplikti pēc:

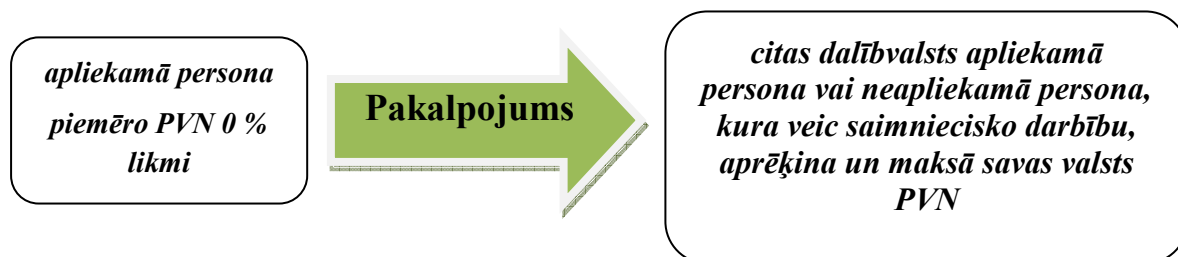
- sniedzēja juridiskās adreses;
- saņēmēja juridiskās adreses;
- pakalpojuma faktiskās sniegšanas vietas.

Pakalpojuma sniedzēja juridiskā adrese jeb dzīvesvieta ir pamatnosacījums, pēc kā vadās, nosakot pakalpojuma sniegšanas vietu, taču jāatzīst, ka ir samērā daudz izņēmumu no šīs vispārējās kārtības. Arī pakalpojumu jomā būtisks nosacījums daudzos gadījumos ir pakalpojuma saņēmēja statuss, jo valsts, kurā nodoklis maksājams, var būt atkarīgs gan no tā, vai pakalpojumu saņēmējs ir reģistrēta kā PVN apliekama persona savā valstī, vai arī tā ir neapliekama persona, kas veic vai neveic saimniecisko darbību.

Ir virkne pakalpojumu, kuru sniegšanas vietu nosaka nevis pēc pakalpojuma sniedzēja, bet gan pēc **pakalpojumu saņēmēja juridiskās adreses** vai reģistrācijas vietas. Pie šīs pakalpojumu grupas pieder reklāmas pakalpojumi, autortiesību, patentu, licenču un jebkuru citu tiesību nodošana, konsultantu, tulku, juristu, grāmatvežu u.tml. personu sniegtie pakalpojumi, kā arī vadības, informācijas sniegšanas, pieredzes apmaiņas u.c. pakalpojumi. Šiem minētajiem pakalpojumiem nodoklis ir piemērojams, lietojot pašaplikšanas vai apgriezto nodokļa maksāšanas kārtību, kad pakalpojuma sniedzējs savā valstī, pamatojoties uz pakalpojuma sniedzēja izstādītu rēķinu, aprēķina nodokli pēc savas valsts attiecīgās nodokļa

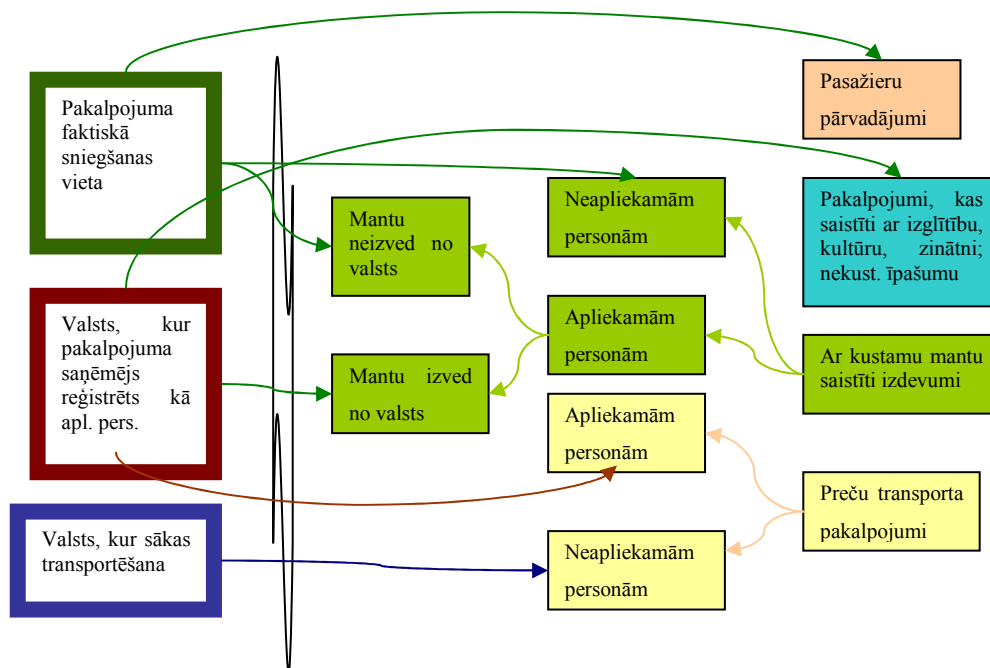
¹ Ernst&Young SIA, „Eiropas nodokļi Latvijā”, Rīga, Latvijas ekonomists, 2004

likmes. Šo pakalpojumu sniedzēji atšķirtībā no iepriekš aprakstītajām preču piegādēm, nodokļa 0% likmi var piemērot arī tajā gadījumā, ja pakalpojuma saņēmējs nav reģistrēts kā ar PVN apliekama persona savā valstī. Galvenais nosacījums 0% likmes piemērošanai ir, ka pakalpojuma saņēmējam jābūt saimnieciskās darbības veicējam. Konsekventi arī pakalpojuma saņēmējam līdz ar to rodas pienākums aprēķināt PVN savā valstī arī tajā gadījumā, ja tas nav ar PVN apliekama persona. Šis ir viens no nedaudziem gadījumiem, kad neapliekamām personām rodas pienākums maksāt PVN budžetā, ka tas redzams 2.10.attēlā.



2.10.attēls. Shēma, kad pakalpojuma sniegšanas vieta ir reģistrācijas adrese.

Ir arī atsevišķi pakalpojumi, kuru sniegšanas vietu nosaka pēc **faktiskās pakalpojumu sniegšanas vietas**, neatkarīgi no pakalpojuma sniedzēja vai saņēmējai reģistrācijas vietas. Pie šādiem pakalpojumiem pieder ar nekustamo vai kustamo īpašumu saistīti pakalpojumi, transporta pakalpojumi, kultūras, mākslas, izglītības, zinātnes, sporta u.tml. pakalpojumi. Šos nosauktos pakalpojumus nosacīti varētu dalīt grupās atkarībā no tā, kāds statuss ir pakalpojuma saņēmējam un kur pakalpojumi faktiski tiek sniegti. Viegļāk un uzskatāmāk sistēmu var apskatīt 2.11.attēlā.

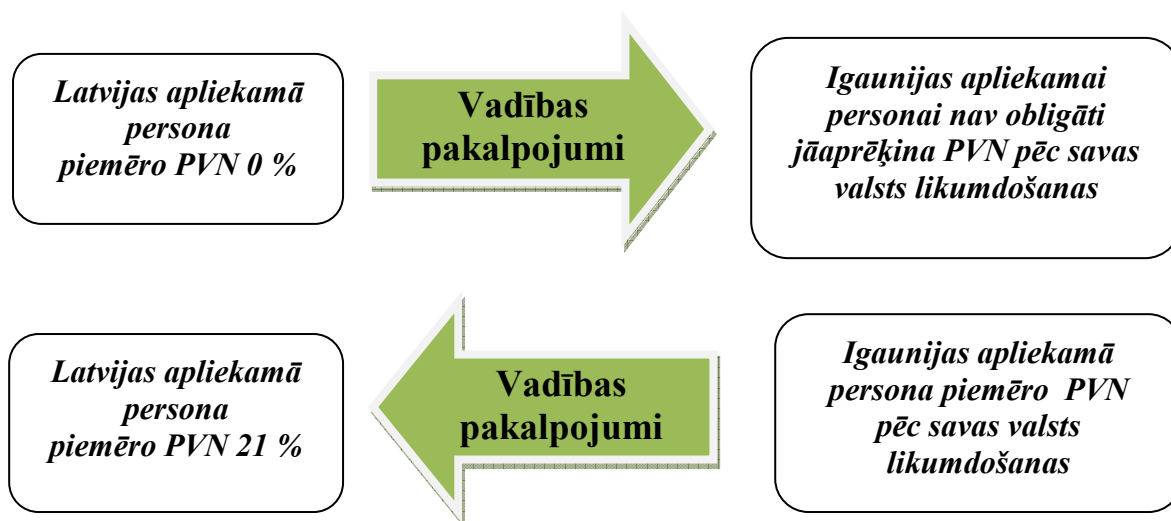


2.11. attēls. Pakalpojuma sniegšanas vietas noteikšanas shēma.

Izmantojot attēloto sistēmu, pamatā tiek nodrošināts, ka nodoklis netiek aprēķināts dubultīgi, vai gluži otrādi - nenotiek izvairīšanās no nodokļa maksāšanas vispār. Tādējādi tiek nodrošināta arī godīga konkurence starp dažādu valstu pakalpojumu sniedzējiem, lai nerastos vēlēšanās izvairīties no nodokļa maksāšanas, izvēloties ārvalstu pakalpojumu sniedzēju. Taču šai sistēmai ir arī atsevišķi trūkumi, tai skaitā:

- tā kā visās ES valstīs nav pilnīgi precīzi formulēta pakalpojumu sniegšanas vieta atsevišķiem pakalpojumiem, gan izvairīšanās no nodokļa, gan šo darījumu dubultā aplikšana ir iespējama. Pie šiem pakalpojumiem pieder tādi pakalpojumi kā mārketinga, vadības pakalpojumi. Tā kā direktīvā nav noteikts konkrēts regulējums, līdz ar to dažādās dalībvalstīs piemēro atšķirīgu nodokļa piemērošanas režīmu, kā rezultātā veidojas situācijas, kad nodoklis maksājams vai nu abās valstīs, vai arī nevienā no tām. Viens no piemēriem būtu meklējams tepat salīdzinot Latvijas un Igaunijas likumdošanu. Latvijā piemēram, vadības pakalpojumus apliek pēc saņēmēja juridiskās adreses, bet Igaunijā pēc sniedzēja juridiskās adreses. Tādēļ situācijā, kad Igaunijā reģistrēts uzņēmums sniedz vadības pakalpojumus Latvijā, izrakstot rēķinu piemēro Igaunijas PVN, bet

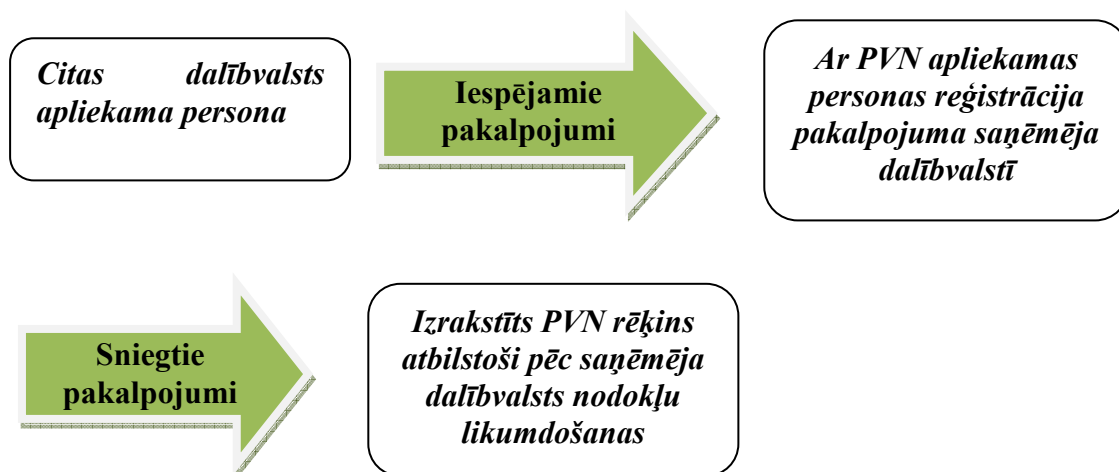
saņēmējam Latvijā PVN jāaprēķina pēc Latvijas likumdošanas. Tā rodas nodokļa dubultā uzlikšana. Bet ja notiek otrādi, kad Latvijas uzņēmums sniedz vadības pakalpojumus Igaunijā, Latvija izraksta rēķinu ar 0% PVN likmi, un arī pēc Igaunijas likumdošanas obligāti nav jāuzrēķina PVN. Tādējādi šajā situācijā nodoklis netiek uzrēķināts vispār, kā redzams 2.12.attēlā.



2.12.attēls. Vadības pakalpojumu shēma.

- atsevišķu pakalpojumu veikšanā notiek līdzīga veida izvairīšanās ar darījuma partneriem, kas reģistrēti trešajās valstīs. Šajā punktā minētajā situācijā, līdzīgi var izvairīties no nodokļa maksāšanas vai arī sastapt dubulto aplikšanu darījumos ar trešajās valstīs reģistrētiem uzņēmumiem, kur nodokļa piemērošana darbojas pēc citiem nosacījumiem vai arī šāds nodoklis netiek piemērots vispār. Lai risinātu šo problēmu, sestā direktīva dod valstīm iespēju izvēlēties arī pretēju aplikšanas kārtību.
- samērā daudz ir pakalpojumu, kuru sniegšanas vietu nosaka pēc to fiziskās sniegšanas vietas, kas nozīmē, ka pakalpojumu sniedzējam jāreģistrējas kā PVN maksātājam katrā no šīm valstīm un jāpilda attiecīgās valsts administratīvās prasības nodokļa piemērošanas jomā. Šeit pieder pakalpojumi, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, kā arī, kultūras, mākslas, izglītības, zinātnes, sporta u.tml. pakalpojumiem. Pēc autores domām, pilnīgi nepamatota prasība ir reģistrēties citā ES dalībvalstī, ja pakalpojuma saņēmējs arī ir apliekama persona, kura jebkurā

situācijā pati var veikt atbilstošu nodokļa aprēķinu, izmantojot gadījumos izmantoto apgriezto nodokļa maksāšanas sistēmu.



2.13.attēls. Shēma, kur sniegšanas vietu nosaka pēc fiziskās sniegšanas vietas.

2.6. Jaunu transporta līdzekļu iegāde un piegāde ES teritorijā.

Nedaudz savādāk kā preču iegādei un piegādei PVN tiek rēķināts, ja iegādājas vai piegādā ES teritorijā jaunu transportlīdzekli.

Pēc Latvijas likumdošanas transportlīdzeklis tiek definēts pēc šādiem parametriem:

- sauszemes motorizētais transportlīdzeklis, kura motora tilpums ir lielāks par 48 kubikcentimetriem vai jauda ir lielāka par 7,2 kilovatiem;
- kuģis vai cits kuģošanas līdzeklis, kas ir garāks par 7,5 metriem;
- gaisakuģis, kura pacelšanās masa ir lielāka par 1550 kilogramiem.

PVN aprēķināšanas vajadzībām transportlīdzekli uzskata par jaunu, ja ir izpildīts kaut viens no šādiem trim nosacījumiem:

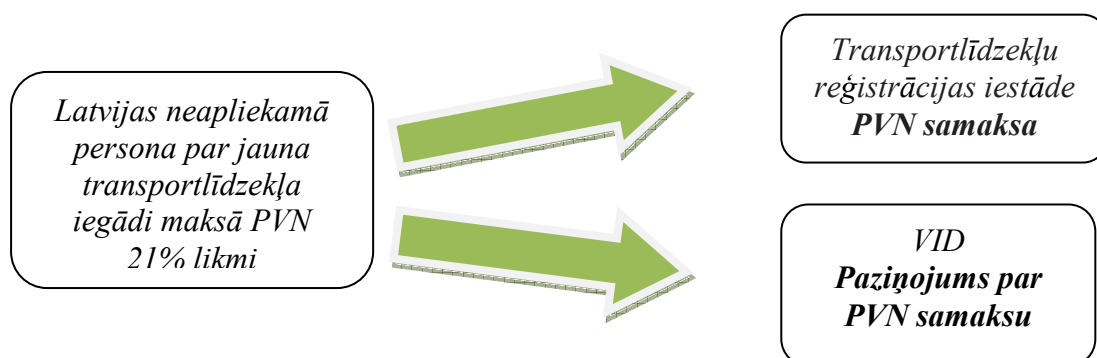
- sauszemes motorizētais transportlīdzeklis, kurš lietots mazāk par sešiem mēnešiem vai nobraucis mazāk par 6 000 kilometriem;
- kuģis vai cits kuģošanas līdzeklis, kurš lietots mazāk par trim mēnešiem vai nopeldējis mazāk par 100 stundām;
- gaisakuģis, kurš lietots mazāk par trim mēnešiem vai nolidojis mazāk par 40 stundām.¹

¹ <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=11&id=86&hl=1>

Piemēram, ja automašīna ir lietota 5 mēnešus un ir nobraukusi 7000 kilometrus, tā ir jauna, jo ir izpildīts viens no nosacījumiem — automašīna lietota mazāk par 6 mēnešiem. Ja automašīna ir lietota 9 mēnešus un ir nobraukusi 7000 kilometrus, tā nav jauna, jo nav izpildīts neviens no nosacījumiem — automašīna lietota vairāk par 6 mēnešiem un ir nobraukusi vairāk par 6000 kilometriem.

Ja fiziska vai juridiska persona, kura nav reģistrēta Valsts ieņēmumu dienesta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā, iegādājusies jaunu transportlīdzekli citā Eiropas Savienības dalībvalstī un reģistrē to Latvijā, tad tai jāmaksā pievienotās vērtības nodoklis Latvijas valsts budžetā.¹

Piemēram, neapliekamā persona, kas **nopirkusi** jaunu automašīnu no citas dalībvalsts personas, PVN valsts budžetā samaksā pirms automašīnas reģistrācijas Ceļu satiksmes drošības departamentā (CSDD). Kā tas attēlots 2.14.attēlā.



2.14.attēls. PVN likmes piemērošana jauna transportlīdzekļa iegādē.

PVN par šo iegādi neapliekamai personai jāmaksā tajā mēnesī, kad no citas Eiropas Savienības dalībvalsts personas saņemts jauns transportlīdzeklis un nodokļa rēķins vai citas Eiropas Savienības dalībvalsts personai samaksāts avanss par jauna transportlīdzekļa iegādi.²

Neapliekamai personai par jauna transportlīdzekļa iegādi un PVN samaksu budžetā līdz nākamā mēneša 15.datumam jāinformē Valsts ieņēmumu dienests, iesniedzot šādus dokumentus:

- Paziņojumu par pievienotās vērtības nodokļa samaksu;

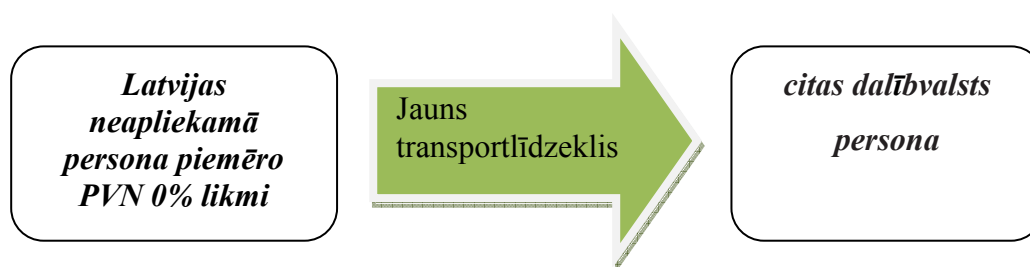
¹ <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=11&id=86&hl=1>

² Turpat.

- dokumenta, kas apliecina PVN samaksu par jauna transportlīdzekļa iegādi citā Eiropas Savienības dalībvalstī, kopiju.¹

Ja, iegādājoties jaunu transportlīdzekli citā Eiropas Savienības dalībvalstī, neapliekamā persona nav samaksājusi PVN Latvijas valsts budžetā, tai par pārkāpumu būs jāmaksā gan nesamaksātais PVN, gan soda nauda PVN apmērā.

Ja neapliekamā persona **pārdod** jaunu transportlīdzekli jebkurai citas dalībvalsts personai, tā atbilstoši Ministru kabineta noteiktajai kārtībai piemēro PVN 0 % likmi, kā arī saņem atpakaļ no budžeta atmaksājamo PVN summu. Uzskatāmāk tas redzams 2.15.attēlā.



2.15.attēls. PVN piemērošana, ja jauns transportlīdzeklis tiek pārdots.

Neapliekamai personai, veicot jauna transportlīdzekļa piegādi (pārdošanu) citas dalībvalsts personai vai saņemot no citas Eiropas Savienības dalībvalsts personas avansu par jauna transportlīdzekļa piegādi (pārdošanu), jāizraksta nodokļa rēķins. Šajā nodokļa rēķinā neapliekamai personai jānorāda šāda informācija:

- nodokļa rēķina izrakstīšanas datums un numurs;
- pārdevēja vārds, uzvārds, personas kods un deklarētā dzīvesvieta;
- pircēja nosaukums un juridiskā adrese. Ja pircējs ir fiziskā persona, tad jānorāda tās vārds, uzvārds, personas kods, ja tāds ir, un deklarētā dzīvesvieta;
- pircēja reģistrācijas numurs citas Eiropas Savienības dalībvalsts ar PVN apliekamo personu reģistrā, ja tāds ir;
- jauna transportlīdzekļa piegādes (pārdošanas) datums, ja tas atšķiras no rēķina izrakstīšanas datuma;
- ja par jaunu transportlīdzekli saņemts avanss un tā saņemšanas datums atšķiras no nodokļa rēķina izrakstīšanas datuma – datums, kad saņemts avanss;
- atzīme, ka tiek piegādāts jauns transportlīdzeklis, un tā nosaukums;

¹ <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=11&id=86&hl=1>.

- piegādāto jaunu transportlīdzekļu daudzums;
- piegādātā jauna transportlīdzekļa (vienas vienības) cena;
- PVN 0 procentu likme un atsauce uz likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 34.pantu, saskaņā ar kuru PVN tiek piemērots;
- darījuma kopsumma.¹

Lai pierādītu, ka tiek piegādāts jauns transportlīdzeklis, nodokļa rēķinā neapliekamai personai jānorāda arī šāda informācija par:

- sauszemes motorizēto līdzekli – motora tilpums, jauda, tehniskajā pasē norādītais lietošanas sākuma datums, nobraukto kilometru skaits;
- kuģi vai citu kuģošanas līdzekli – garums, tehniskajā pasē norādītais lietošanas sākuma datums, nopeldēto stundu skaits;
- gaisakuģi – pacelšanās masa, tehniskajā pasē norādītais lietošanas sākuma datums, nolidoto stundu skaits.²

Nodokļa rēķins par jauna transportlīdzekļa piegādi (pārdošanu) jāizraksta divos eksemplāros. Pirmais nodokļa rēķina eksemplārs izsniedzams pircējam – citas Eiropas Savienības dalībvalsts personai, kurai piegādāja jaunu transportlīdzekli.

Otrais nodokļa rēķina eksemplārs iesniedzams VID, ja neapliekamā persona ir pārdevusi jaunu transportlīdzekli citas dalībvalsts personai un vēlas saņemt no budžeta PVN, kurš bija samaksāts, iegādājoties jaunu transportlīdzekli.

Neapliekamai personai ir tiesības saņemt atpakaļ no budžeta PVN, kurš bija samaksāts par jauna transportlīdzekļa iegādi, ja tā:

- piegādājusi šo transportlīdzekli citas Eiropas Savienības dalībvalsts personai;
- šis transportlīdzeklis atbilstoši likumā "Par pievienotās vērtības nodokli" sniegtajai definīcijai joprojām ir uzskatāms par jaunu.³

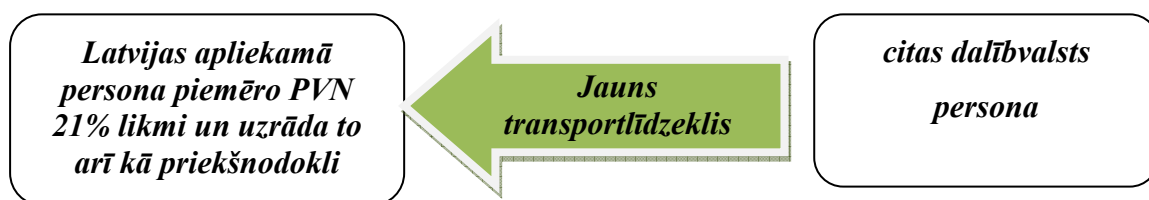
Apliekamā persona, kas iegādājas jaunu transportlīdzekli no jebkuras citas dalībvalsts personas, uz saņemtā nodokļa rēķina (ja transportlīdzekļa pārdevējs ir citas dalībvalsts apliekamā persona) vai rēķina (ja transportlīdzekļa pārdevējs ir citas dalībvalsts neapliekamā persona) pamata aprēķina PVN samaksai budžetā, piemērojot 21 % likmi, un uzrāda to arī kā priekšnodokli.

¹ <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=11&id=86&hl=1>

² Turpat.

³ Turpat.

Piemēram, ja apliekama persona, kas iegādājusies jaunu automašīnu no citas dalībvalsts apliekamās personas, uz saņemtā nodokļa rēķina pamata aprēķina PVN samaksai budžetā, piemērojot 21 % likmi, un uzrāda to arī kā priekšnodokli.



2.16.attēls. Shēma, kad Latvijas apliekamā persona iegādājas jaunu transporta līdzekli.

Apliekamā persona, piegādājot jaunu transportlīdzekļu jebkurai citas dalībvalsts personai, piemēro PVN 0 % likmi, kā tas redzams 2.17.attēlā.



2.17.attēls. Shēma, kad Latvijas apliekamā persona piegādā jaunu transporta līdzekli.

Būtu nepieciešams pieminēt, ka 6. direktīvas 28.a(4) pants nosaka, ka persona, kas veic jaunu transportlīdzekļu piegādes Kopienas teritorijā, vienmēr tiek uzskatīta par apliekamu personu, pat ja šādas piegādes netiek veiktas regulāri. Taču šīs personas tiesības atskaitīt priekšnodokli ir ierobežotas sekojošā veidā:

- Tiesības atskaitīt priekšnodokli rodas tikai tajā brīdī, kad jauns transportlīdzeklis tiek pārdots tālāk (vispārējos gadījumos to nosaka 6. direktīvas 17(1) pants), tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu rodas brīdī, kad nodoklis ir maksājams);
- Atskaitāmā priekšnodokļa summa nedrīkst pārsniegt PVN summu, kura būtu maksājama, pārdodot jaunu transportlīdzekli Kopienas ietvaros (pieņemot, ka šādai pārdošanai netiek piemērota 0% likme). Augstākminēto ierobežojumu mērķis ir novērst iespējamās krāpšanās ar PVN, ko varētu veikt privātpersonas. Tā, piemēram, privātpersonas varētu veikt krāpšanos:

- cenšoties atskaitīt priekšnodokli, iegādājoties jaunu transportlīdzekli, pamatojot priekšnodokļa atskaitīšanu ar nodomu nākotnē pārdot to citas ES dalībvalsts personai;
- atskaitot priekšnodokli pilnā apmērā par iegādāto jauno transportlīdzekli, bet pārdodot šo transportlīdzekli citas ES dalībvalsts personai (parasti saistītai personai) par zemāku cenu, nekā šī jaunā transportlīdzekļa tirgus vērtība.

Šīs krāpšanās iespējas tiek novērstas, ierobežojot priekšnodokļa atskaitīšanas iespējas.¹

2.7. PVN piemērošana finanšu darījumiem.

Finanšu darījumus ES regulē vairākas direktīvas, no kurām aplūkosim tikai vienu, t.i., 6. direktīvu, kas nosaka, kādā veidā finanšu darījumiem piemērojams PVN.

6. direktīvas 13 B d) pants nosaka, ka, ciktāl tas nav pretrunā ar citiem ES noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo no PVN tālāk minētās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieļautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai ļaunprātīgu izmantošanu:

- kredīta piešķiršanu un kredīta starpniecību, kā arī kredīta pārvaldi, ko veic persona, kura piešķir kredītu;
- starpniecību vai jebkurus darījumus ar kredītu garantijām, vai jebkuru citu naudas nodrošinājumu, kā arī kredīta garantiju pārvaldi, ko veic persona, kura piešķir kredītu;
- darījumus, ieskaitot starpniecību, kas skar noguldījumu un norēķinu kontus, maksājumus, pārskaitījumus, parādus, čekus un citus tirgojamus dokumentus, bet izņemot parādu piedziņu un faktoringu;
- darījumus, ieskaitot starpniecību, kas attiecas uz valūtu, banknotēm un monētām, ko lieto par likumīgu maksāšanas līdzekli, izņemot kolekciju priekšmetus;
- darījumus, ieskaitot starpniecību, izņemot pārvaldi un uzraudzību, ar akcijām un daļām sabiedrībās vai apvienībās, bezseguma parādzīmēm un citiem vērtspapīriem, izņemot:
 - dokumentus, kas rada īpašumtiesības uz precēm,
 - noteiktas daļas nekustamā īpašumā;

¹ Ernst&Young SIA, „Eiropas nodokļi Latvijā”, Rīga, Latvijas ekonomists, 2004

- lietu tiesības, kas dod to turētājam nekustamā īpašuma lietotāja tiesības;
- akcijas vai tām līdzvērtīgas daļas, kas to turētājam *de jure* vai *de facto* dod nekustamā īpašuma vai tā daļas īpašumtiesības vai valdījuma tiesības.¹

Saskaņā ar direktīvas nosacījumiem, finanšu pakalpojumiem sniegšanas vieta tiek noteikta pēc pakalpojuma saņēmēja adreses. Tādējādi, finanšu pakalpojumi, kas tiek sniegti uzņēmumiem, kas reģistrēti ārpus ES, kā arī privātpersonām, kas dzīvo ārpus ES, tiek uzskatīti par darījumiem, kuriem piemērojama 0% likme. Augstāk minētais būtiski ietekmē finanšu institūcijas, jo:

- finanšu pakalpojumu sniegšana klientiem, kas reģistrēti ārpus ES (izņemot finanšu pakalpojumus, kurus ES neregistrētas personas *izmanto* ES teritorijā), dod tiesības finanšu institūcijai atskaitīt priekšnodokli par precēm un pakalpojumiem šo darījumu nodrošināšanai;
- finanšu institūcijām, kuras iepērk apliekamus finanšu pakalpojumus, kā arī, protams, jebkurus citus pakalpojumus, kuriem sniegšanas vieta tiek noteikta pēc pakalpojuma saņēmēja adreses (piemēram, juridiskie un grāmatvedības pakalpojumi), nepieciešams aprēķināt un uzskaitīt pašapliekamo PVN par minētajiem pakalpojumiem.

Tātad, pēc Latvijas iestāšanās ES, bankām un citiem finanšu pakalpojumu sniedzējiem, kuri sadarbojas ar klientiem ārpus ES, būtiski palielināsies atskaitāmā priekšnodokļa īpatsvars.

2.8. ES darījumu īpašais režīms.

Trīsstūrveida darījumi.

Trīsstūrveida darījums ir tāda preču piegāde ES teritorijā, kurā ir iesaistītas trīs personas — preču nosūtītājs, starpnieks un preču galasaņēmējs. Katrai no šīm personām ir jābūt reģistrētai kā ar PVN apliekamai personai un katrai citā dalībvalstī.

Trīsstūrveida darījumi ir termins, kas aplūko situāciju, kad trīs puses iesaistās ķēžu darījumā un tā vietā, lai preces fiziski ceļotu no vienas puses pie nākošā ķēdes posma dalībnieka, preces tiek nogādātas no pirmā ķēdes dalībnieka pie pēdējā ķēdes dalībnieka.

¹ Ernst&Young SIA, „Eiropas nodokļi Latvijā”, Rīga, Latvijas ekonomists, 2004

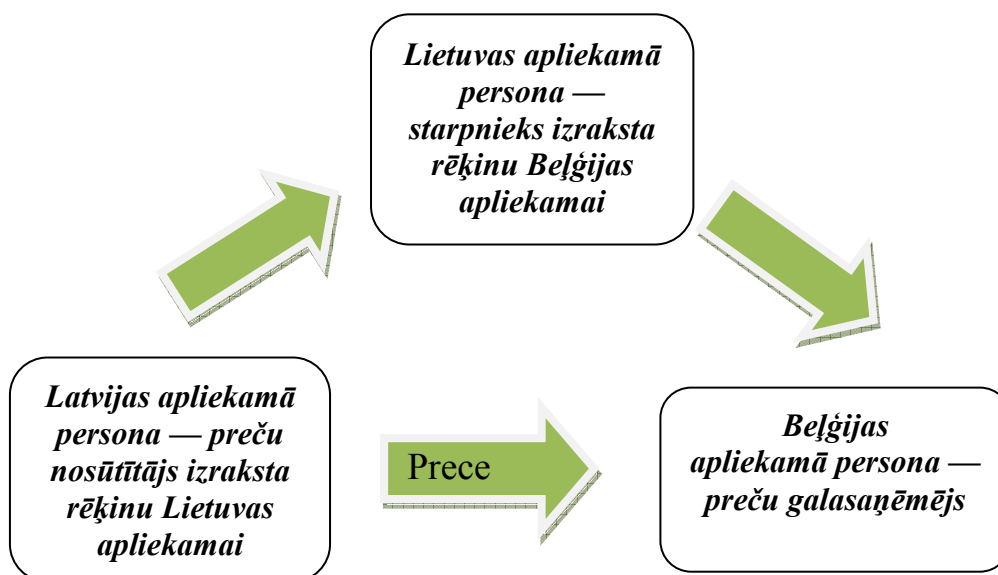
Notiek tikai viena preču kustība, taču divas piegādes, pirmā - no piegādātāja uz starpnieku un otrā - no starpnieka uz galapatērētāju.

Zemāk aplūkosim sekojošus trisstūrveida darījumu piemērus:

- Trīs darījumā iesaistītās puses ir reģistrētas dažādās ES dalībvalstīs:
 - preču nosūtītājs veic preču piegādi ES teritorijā starpniekam;
 - starpnieks veic preču iegādi ES teritorijā no preču nosūtītāja, un preču piegādi ES teritorijā preču galasaņēmējam;
 - preču galasaņēmējs veic preču iegādi ES teritorijā no starpnieka.
- Divas no iesaistītajām pusēm ir reģistrētas vai nu preču izcelsmes, vai galamērķa ES dalībvalstī;
- Preces tiek importētas ES vai eksportētas no ES;
- Piegādātājs atrodas ārpus ES;
- Darījumā ir iesaistītas vairāk kā trīs puses.

Pirmais piemērs, kad Latvijas apliekamā persona ir kā preču nosūtītājs.

Latvijas apliekamā persona noslēdza līgumu par preču piegādi Lietuvas apliekamajai personai. Līgumā paredzēts, ka Latvijas apliekamā persona preces no Latvijas nosūta Beļģijas apliekamajai personai uz Beļģiju. Viegļāk un uzskatāmāk tas redzams 2.18.attēlā

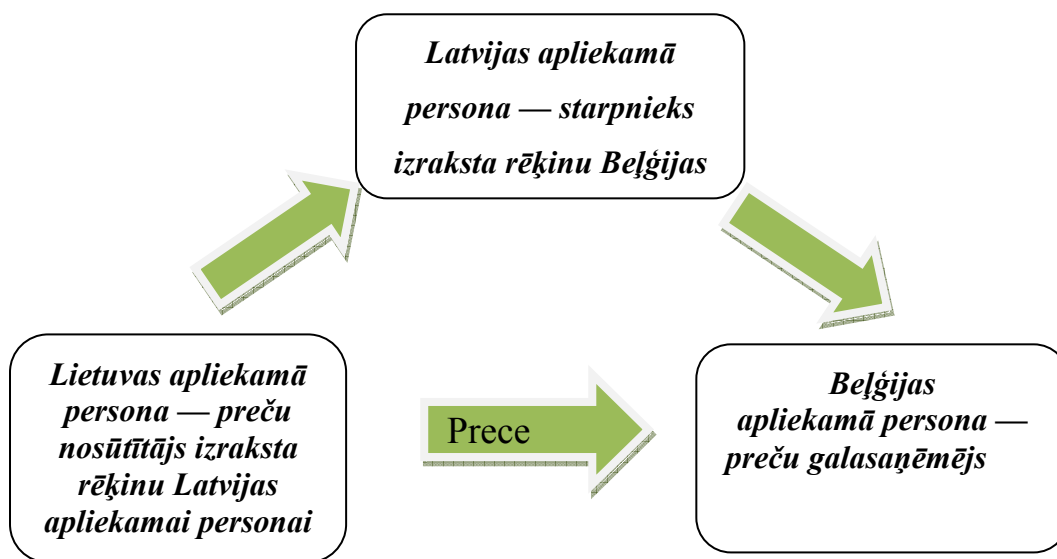


2.18.attēls. Shēma, kad preču gala saņēmējs ir Beļģijas apliekamā persona.

Latvijas apliekamā persona — preču nosūtītājs, kā redzams shēmā veic preču piegādi ES teritorijā. Nodokļa rēķinā, kas izrakstīts Lietuvas apliekamai personai, Latvijas apliekamā persona norāda PVN 0% likmi.

Otrs piemērs, kad Latvijas apliekamā persona ir starpnieks.

Latvijas apliekamā persona noslēdza līgumu par preču iegādi no Lietuvas apliekamās personas. Līgumā paredzēts, ka Lietuvas apliekamā persona preces no Lietuvas nosūta Beļģijas apliekamajai personai uz Beļģiju. Shēmu skatīt 2.19.attēlā.

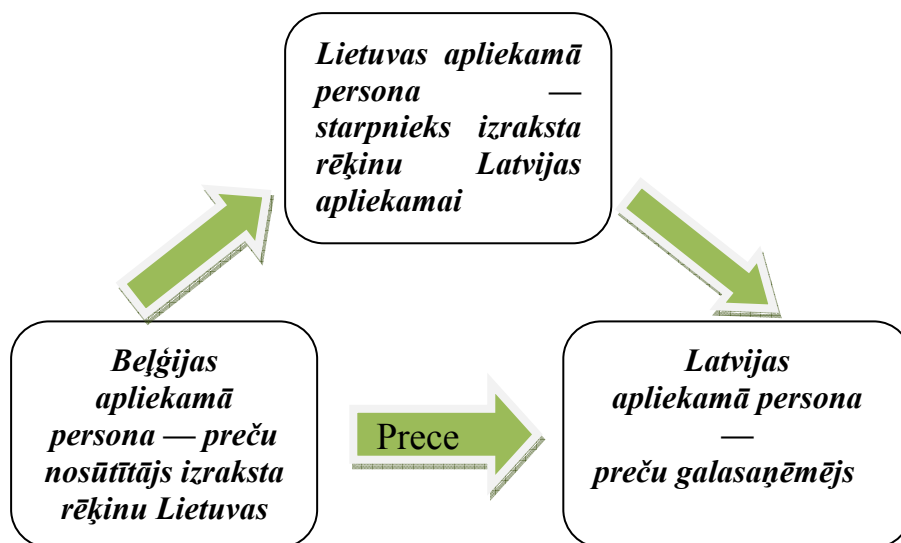


2.19.attēls. Shēma, kad Latvijas apliekamā persona ir starpnieks.

PVN aprēķināšanas un maksāšanas vajadzībām Latvijas apliekamā persona, kā starpnieks šajā darījumā veic gan preču iegādi ES teritorijā, gan preču piegādi ES teritorijā. Tad, kad Latvijas apliekamā persona veic preču iegādi ES teritorijā, tā uz nodokļa rēķina, kas saņemts no Lietuvas apliekamās personas, pamata aprēķina PVN, piemērojot likmi 21 (10) %, un uzrāda to arī kā priekšnodokli. Bet tad, kad Latvijas apliekamā persona veic preču piegādi ES teritorijā, tā piemēro PVN 0 % likmi. PVN deklarācijas pielikumā “Pārskats par preču piegādēm Eiropas Kopienas teritorijā par attiecīgo ceturksni (PVN 2)” starpnieks šādu piegādi atzīmē ar burtu “S”.

Trešais piemērs, kad Latvija ir kā preču gala saņēmējs.

Latvijas apliekamā persona noslēdza līgumu par preču iegādi no Lietuvas apliekamās personas. Līgumā paredzēts, ka Lietuvas apliekamā persona preces uz Latviju nosūta no Beļģijas, no šīs dalībvalsts apliekamās personas.(sk.2.20.attēlu)

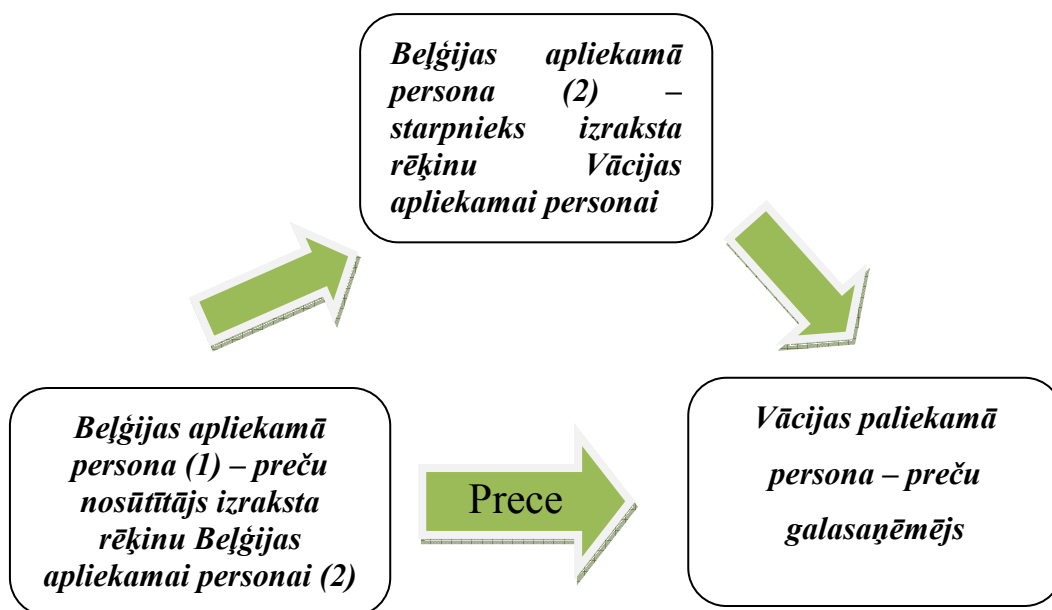


2.20.attēls. Shēma, kad preču gala saņēmējs ir Latvijas apliekamā persona.

Šajā gadījumā Latvijas apliekamā persona, kā preču galasaņēmējs, veic preču iegādi ES teritorijā. Apliekamā persona uz nodokļa rēķina, kas saņemts no Lietuvas apliekamās personas, pamata aprēķina PVN, piemērojot likmi 21 (10) %, un uzrāda to arī kā priekšnodokli.

Ceturtais piemērs, kad divas darījumā iesaistītās puses ir reģistrējušās vienā un tajā pašā ES dalībvalstī, bet trešā puse ir reģistrēta citā ES dalībvalstī un preces tiek nosūtītas no vienas ES dalībvalsts uz otru ES dalībvalsti, nepieciešams piemērot parastās preču piegādes normas. Darījuma iesaistītajām pusēm varētu būt nepieciešams reģistrēties PVN vajadzībām tajās ES dalībvalstīs, kurās notiek preču piegāde.

Piegādātājs un starpnieks vai arī starpnieks un galapatērētājs ir reģistrēti PVN vajadzībām vienā ES dalībvalstī. Piegādes, kas notiek starp šīm divām pusēm, ir jāuzskata par iekšzemes piegādēm valstī, kur tie ir reģistrēti. Otrā piegāde būs uzskatāma par piegādi ES ietvaros(sk.2.21.attēlu).

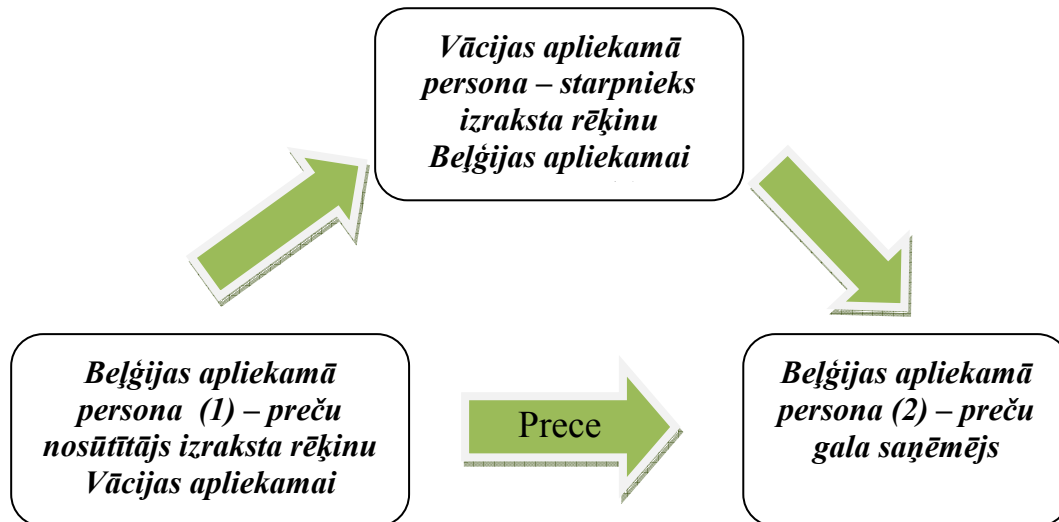


2.21.attēls. Shēma, kad gan preču nosūtītājs un starpnieks ir vienas valsts apliekamās personas.

Nevienam no Belģijas uzņēmumiem nav jāreģistrējas Vācijā, jo šajā piemērā redzama iekšzemes piegāde Belģijā starp diviem Belģijas uzņēmumiem, kā arī piegāde ES ietvaros, ko veic Belģijas uzņēmums (2) Vācijas uzņēmumam, kas savukārt veiks preču iegādi Vācijā.

Ja šo pašu piemēru pagriež uz otru pusi, kad Vācijas uzņēmums ir kā preču nosūtītājs, bet Belģijas uzņēmumi (1) un (2) ir gan starpnieks, gan arī galapatērētājs, tad minētajā gadījumā Vācijas uzņēmums izraksta rēķinu ar 0% PVN likmi Belģijas apliekamai personai (2), kas ir starpnieks. Tālāk Belģijas uzņēmums (2) izraksta rēķinu otram Belģijas uzņēmumam (1), kas ir preču galasaņēməjs, piemērojot jau Belģijas PVN likmi, jo šajā gadījumā preču piegāde vairs nenotiek ES, bet gan iekšzemes.

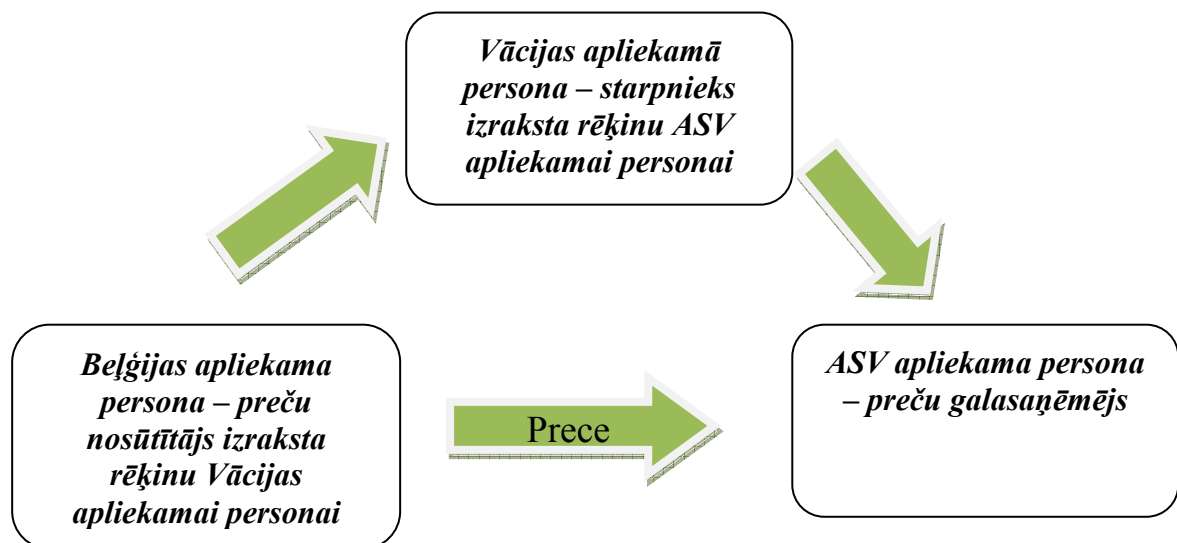
Piektais piemērs, kad gan preču nosūtītājs, gan preču galasaņēməjs ir vienas ES dalībvalsts reģistrētās ar PVN apliekamās personas (sk.2.22.attēlu).



2.22. attēls. Shēma, kad gan preču nosūtītājs, gan galasaņēmējs ir vienas ES dalībvalsts apliekamās personas.

Šajā gadījumā preces netiek izvestas no Beļģijas, jo piegāde tiek veikta no Beļģijas uzņēmuma (1) uz Vācijas uzņēmumu Beļģijā. Tāpat, kad Vācijas uzņēmums veic piegādi Beļģijas uzņēmumam (2), tas notiek Beļģijā. Šie visi darījumi tiek aplikti ar Beļģijas PVN. Šajā gadījumā Vācijas uzņēmumam ir jāreģistrējas kā PVN maksātājam Beļģijā.

Sestais piemērs, kad preces tiek eksportētas uz valsti, kura nav ES dalībvalsts. Autors aplūkos piemēru, kad preču nosūtītājs un starpnieks atrodas dažādās ES dalībvalstīs, bet preču galasaņēmējs nav ES dalībvalsts, par piemēru ņemsim ASV (sk.attēlu 2.23.)



2.23. attēls Shēma, kad Preču galasaņēmējs nav ES dalībvalsts.

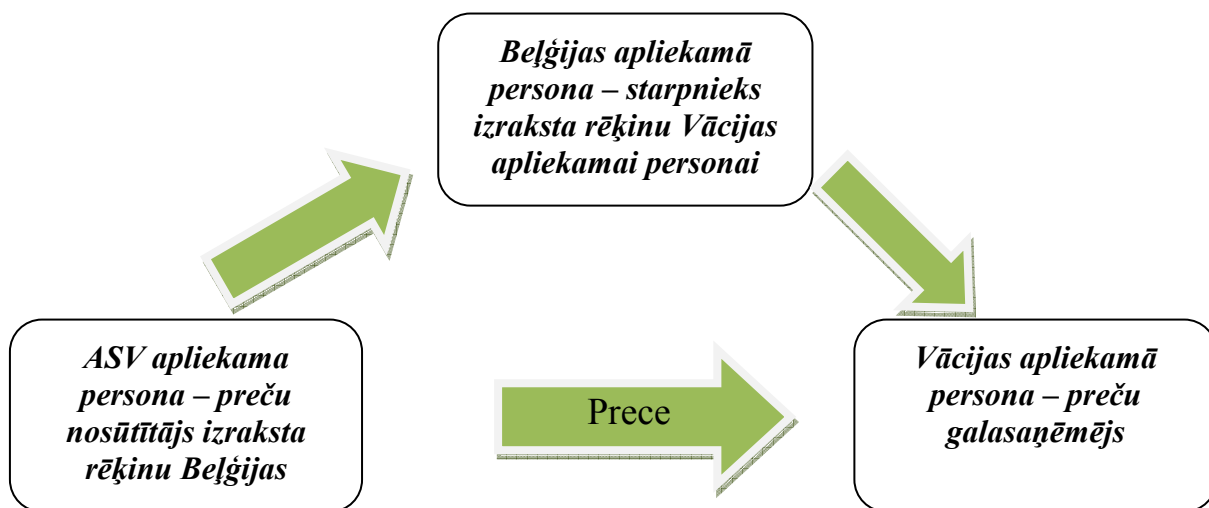
Šajā gadījumā prece netiek vesta no vienas ES dalībvalsts uz citu. Ir iespējami divi veidi kā nodrošināt preču eksportu:

- Ja piegāde notiek no Beļģijas uzņēmuma Beļģijā; ar 0% PVN apliekams eksports ko veic Vācijas uzņēmums no Beļģijas;
- ar 0% PVN apliekams preču eksports no Beļģijas uzņēmuma Vācijas uzņēmumam ASV.

Šajā gadījumā vienkāršošanu nav iespējams piemērot, jo notiek preču eksports no Beļģijas ārpus ES. Vācijas uzņēmumam būs jāreģistrējas Beļģijā, ja tiek veikts ar 0% likmi apliekams eksports. Ja puses vienojas, ka Beļģijas uzņēmums veiks eksportu, Vācijas uzņēmumam nebūs jāreģistrējas Beļģijā.

Septītais piemērs, kad preces tiek importētas no trešajām valstīm. Gadījumos, ja preces tiek importētas ES, PVN piemērošana būs atkarīga no līguma noteikumiem starp pusēm, un tieši no tā, kura puse veic preču importu.¹

Piemēram piegādātājs atrodas ASV, kas ir ārpus ES, un preces tiek importētas ES, taču starpnieks un galapatērētājs atrodas dažādās ES dalībvalstīs (sk.2.24.attēlu)



2.24. attēls. Shēma, kad preču nosūtītājs nav ES dalībvalsts.

¹ Ernst&Young SIA, „Eiropas nodokļi Latvijā”, Rīga, Latvijas ekonomists, 2004

ASV uzņēmums veic preču piegādi Vācijas uzņēmumam vai nu Beļģijā, vai Vācijā. ASV uzņēmumam ir jābūt reģistrētam vienā no šīm ES dalībvalstīm (ja ASV uzņēmums neregistrējas PVN vajadzībām ES, tad Beļģijas uzņēmumam jāpiemēro PVN saskaņā ar Beļģijā noteikto likmi preču piegādēm). Tātad, iespējami sekojoši scenāriji:

- ASV uzņēmums piegādā preces Vācijas uzņēmumam Beļģijā. Šajā gadījumā notiek iekšzemes piegāde no Beļģijas uzņēmuma ASV uzņēmumam Beļģijā, ar 0% likmi apliekama piegāde no ASV uzņēmuma Vācijas uzņēmumam Beļģijā un preču iegāde, ko veic Vācijas uzņēmums Vācijā;
- ASV uzņēmums piegādā preces Vācijas uzņēmumam Vācijā. Šajā gadījumā notiek ar 0% likmi apliekama piegāde, ko veic ASV uzņēmums Beļģijā, preču iegāde, ko veic ASV uzņēmums Vācijā, un iekšzemes piegāde no ASV uzņēmuma Vācijas uzņēmumam Vācijā.

Ja ASV uzņēmums ir reģistrēts ES dalībvalstī, kura nav ne Beļģija, ne arī Vācija, vienkāršota procedūra varētu tikt izmantota, lai izvairītos no reģistrēšanās citā ES dalībvalstī.

"Ķēžu darījums" ir termins, kas tiek lietots, runājot par darījumiem, kuros ir iesaistītas vairāk kā trīs puses un kur preces tiek nosūtītas tieši no piegādātāja vienā ES dalībvalstī galapatērētājam citā ES dalībvalstī.¹

Starpniekiem ir jāreģistrējas vai nu ES dalībvalstī, no kuras preces tiek izvestas, vai tajā dalībvalstī, uz kuru preces tiek vestas. Šī norma balstās uz 6. direktīvas 8. pantu, kas nosaka, ka preču piegādes vieta var tikt noteikta pēc preču atrašanās vietas brīdī, kad tās tiek piegādātas, un tas nozīmē, ka tirgotājs var veikt preču piegādi valstī, kurā tam nav fiziskas atrašanās vietas.

¹ Ernst&Young SIA, „Eiropas nodokļi Latvijā”, Rīga, Latvijas ekonomists, 2004

3. Loģistikas kompāniju iespējamie atvaseļošanās pasākumi.

3.1. Īpašā PVN režīma piemērošana preču importa darījumos.

Kā jau zināms Saeima šī gada 22.oktobrī galīgā lasījumā pieņēma grozījumus likumā par PVN, kas paredz turpmāk ieviest nodokļa piemērošanas izvēles normas, kas stājas spēkā no 2009.gada 1.decembra.

Grozījumi paredz, ka PVN piemērošanas izvēles normas varēs piemērot PVN maksātāju grupām, kā arī par tiesībām samazināt budžetā maksājamo nodokļa summu par zaudētā parāda nodokļa summu, kā arī īpašo nodokļa režīmu preču importa darījumos.

Lai uzņēmums saņemtu šo speciālo atļauju, tam jāiesniedz VID iesniegums. VID šādu atļauju izsniedz personai:

- kura ir reģistrējusi saimniecisko darbību iekšzemē;
- kura ir VID EDS reģistrēts klients;
- kurai iesnieguma iesniegšanas dienā nav nodokļu parādu par iepriekšējiem taksācijas periodiem vai tā nodokļu parādus samaksā piecu darba dienu laikā no iesnieguma iesniegšanas dienas;
- kuras darbiniekiem, kam ir paraksta tiesības, nav sodāmības par noziedzīgiem nodarījumiem tautsaimniecībā;
- kura VID noteiktajā termiņā sniedz informatīvās deklarācijas vai papildu informāciju, kas nepieciešama valsts budžetā maksājamās PVN summas vai PVN pārmaksas noteikšanai.

Pēc tam VID izskata šo iesniegumu un pamatojoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 12.3 panta otrajā daļā minētajiem nosacījumiem, pieņem lēmumu par atļaujas piešķiršanu vai par atteikumu piešķirt atļauju:

- piecu darba dienu laikā, no iesnieguma saņemšanas dienas, ja apliekamajai personai nav nodokļu, nodevu vai citu obligāto maksājumu parāda;
- piecpadsmit darba dienu laikā, no iesnieguma saņemšanas dienas, ja apliekamajai personai ir nodokļu, nodevu vai citu obligāto maksājumu parāds.

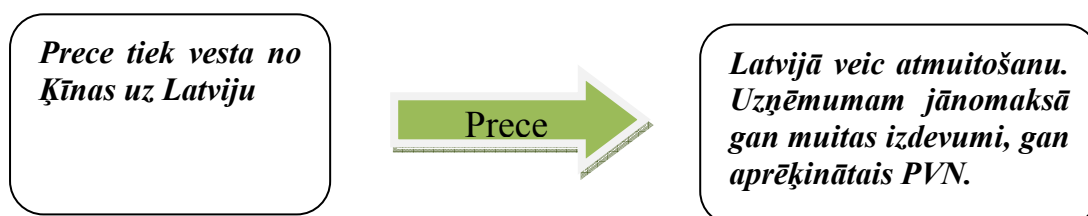
Šādas atļaujas piešķiršanas, apturēšanas un anulēšanas nosacījumi un kārtība, kādā iesniedzams un izskatāms iesniegums atļaujas saņemšanai, ir noteikti Ministru kabineta noteikumos.

Pēc atļaujas saņemšanas uzņēmumam, izlaižot preces brīvam apgrozījumam, nodoklis nebūs jāmaksā attiecīgo preču importēšanas brīdī, bet jānorāda nodokļa deklarācijā kā aprēķinātais nodoklis.

Ieviešot minētās PVN piemērošanas izvēles normas, tiks sekmēta PVN administrēšana, vienkāršoti ar nodokli apliekamo personu pienākumi, apliekamajām personām tiks dota iespēja samazināt administratīvos pienākumus un administratīvos izdevumus, tiks arī atvieglota PVN iemaksāšanas valsts budžetā kārtība un palielināta apliekamo personu konkurētspēja un to darbības efektivitāte.

Līdz šim Latvijas uzņēmumi bija sliktākā situācijā nekā mūsu kaimiņvalstīs, jo tur jau šī norma bija ieviesta krietni vien agrāk. Tāpēc ļoti daudzas kompānijas izvēlējās atmuitot preces kaimiņvalstīs, jo PVN vajadzēja maksāt tikai, tad kad prece tika izlaista brīvam apgrozījumam.

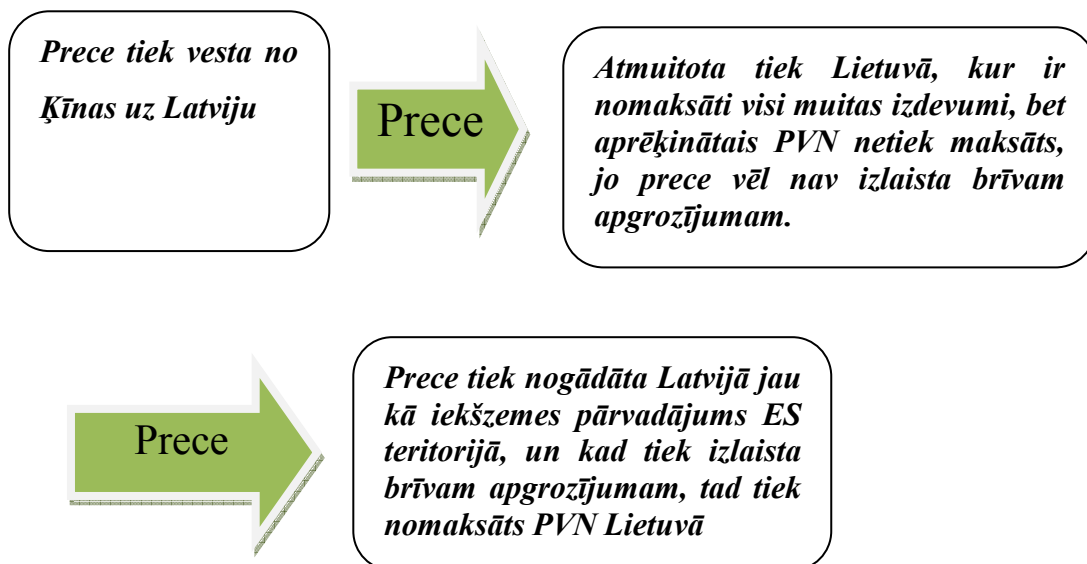
Pirmais piemērs būtu, kad prece tiek vesta no Ķīnas uz Latviju un muitošanas procedūru veic Latvijā. Līdz šim, uzņēmumam nebija izdevīgi to veikt Latvijā, jo vajadzēja gan nomaksāt muitas izdevumus, gan aprēķināto PVN (sk.attēlu 3.1.).



3.1. attēls Shēma, kad preci ved no Ķīnas uz Latviju un muitošanas procedūru veic Latvijā.

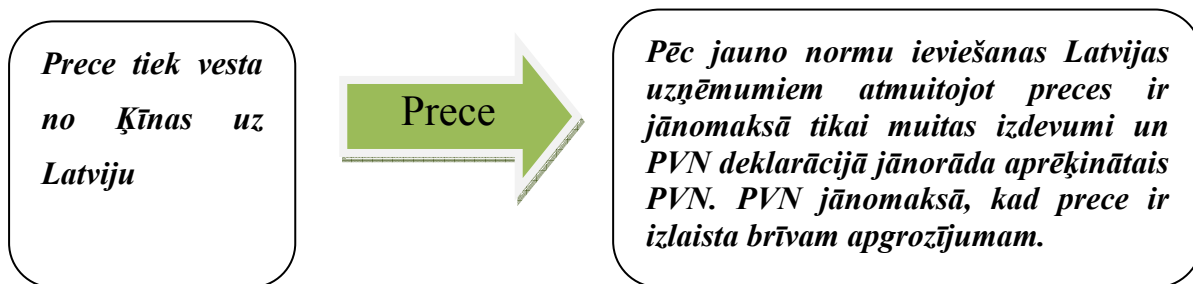
Tāpēc ļoti daudzi Latvijas uzņēmumi izvēlējās muitas procedūras veikt gan kaimiņvalstīs, gan arī Vācijā, jo tur aprēķinātais PVN jāmaksā tikai izlaižot preci brīvam apgrozījumam.

Otrais piemērs, kad prece tiek vesta no Ķīnas uz Latviju, bet muitota tiek Lietuvā (sk.3.2. attēlu).



3.2. attēls Shēma, ja muitošanas procedūru veic Lietuvā un tad preci ved uz Latviju.

Pēc ministriju aplēsēm, ieviešot īpašo nodokļa piemērošanas režīmu preču importa darījumos, importa apjoms attiecīgā taksācijas periodā varētu pieaugt, jo, izlaižot preces brīvam apgrozījumam, uzņēmums var piemērot šo PVN piemērošanas izvēles normu. Tādējādi, atliekot PVN samaksu valsts budžetā, tiktu iegūti naudas līdzekļi citu darījumu veikšanai attiecīgā laika posmā (sk.attēlu 3.3.).



3.3. attēls Shēma, kad muitošanas procedūru veic Latvijā pēc 2009.gada 1.decembra

Tas arī veicinātu loģistikas centru veidošanos Latvijā, palielinātu tranzīta kravu plūsmu caur Latviju, kas pozitīvi ietekmētu ārvalstu investīciju ieplūšanu Latvijā un varētu paaugstināt Latvijas konkurētspēju salīdzinājumā ar kaimiņvalstīm.

Izlaižot preces brīvam apgrozījumam, uzņēmums varēs izmantot īpašo nodokļa piemērošanas režīmu preču ieviešanas darījumos. Līdz ar to uzņēmumam, kuram ir piešķirta

VID atļauja, varēs atlikt uz noteiktu laiku PVN samaksu valsts budžetā. Tā kā PVN samaksa tiek atlikta, tad ietekmes uz valsts budžeta ieņēmumiem nav, bet var būt ietekme uz kompānijas naudas plūsmu.

Pieņemot šos grozījumus un likuma normas, tas būtiski palīdzēs Latvijas loģistikas attīstībai, un var panākt to, ka pa šiem pieciem gadiem, kopš esam iestājušies Eiropas Savienībā, daudzas vai varbūt pat visas no mums aizgājušās kravas atgriežas Latvijā.

Ir veikti aptuveni statistiski aprēķini, kur aptuvenie aprēķini liecina, ka iepriekšējos gados vecās sistēmas dēļ Latvija kaimiņiem "atdevusi preces", kuru muitas nodoklis vien ir ap 45 miljoniem eiro (31,5 miljoniem latu). Tas nozīmē, ka līdz šim zaudēto preču vērtība gadā varētu būt no 0,45 miljardiem eiro līdz miljardam eiro (315-700 miljoni latu). Šīs preces līdz šim ir muitotas Lietuvā vai Igaunijā, pat Vācijā un Nīderlandē un tad vestas uz Latviju jau kā iekšzemes preces, radot Latvijai muitas ieņēmumos tikai vien ap 45-100 miljonu eiro (31,5-70 miljonu latu) lielus zaudējumus.

Būtiski ir lai šos noteikumus pieņemtu un „dzīvē” ieviestu līdz Ziemassvētkiem un Jaunajam gadam, kad ir vislielākais un aktīvākais loģistikas kompāniju darbs. Ja netiks savlaicīgi ieviesta jaunā norma un ja to sāks lietot mēnesi vēlāk, tiks zaudēti salīdzinoši lieli finanšu resursi, gan valsts budžetā, gan arī uzņēmumiem. Janvāris un februāris loģistikā ir "tukšie mēneši", un tādējādi ir iespēja dažus mēnešus "nogulēt". Savukārt Ziemassvētku laiks sniedz iespēju apgrozīt vairāku mēnešu apjomus.

Protams uzņēmumam ir arī jāreķinās ar to, ka cik ātri var saņemt šo atļauju, tik pat ātri to var apturēt vai vispār anulēt. VID pieņem lēmumu par atļaujas darbības apturēšanu, ja:

- uzņēmumam uz kārtējā mēneša piekto datumu nodokļu, nodevu vai citu obligāto maksājumu parāds valsts budžetam ir lielāks par 1000 latiem, – līdz dienai, kad tas ir samaksāts;
- revīzijas rezultātā konstatēts, ka uzņēmums, ievēdot no trešajām valstīm vai trešajām teritorijām iekšzemē preces, kas paredzētas apliekamo darījumu nodrošināšanai, izlaižot tās brīvam apgrozījumam, nav uzrādījusi PVN summu par šīm precēm atbilstošā taksācijas perioda PVN deklarācijā, – līdz dienai, kad ir precizēta atbilstošā PVN deklarācija un samaksāta soda nauda 10 procentu apmērā no PVN deklarācijā nenorādītās PVN summas.

VID lēmumu par atļaujas darbības apturēšanu uzņēmumam vai tās pilnvarotajai personai nosūta pa pastu. Atļaujas darbību uzskata par apturētu ar septīto dienu pēc lēmuma nodošanas pastā.

Ja uzņēmums ir samaksājis nodokļu, nodevu vai citu obligāto maksājumu parādu vai iesniedzis atbilstošās PVN deklarācijas labojumu ar precizēto PVN summu par ievestajām no trešajām valstīm vai trešajām teritorijām iekšzemē precēm, kas paredzētas apliekamo darījumu nodrošināšanai, izlaižot tās brīvam apgrozījumam, un samaksājis soda nauda 10 procentu apmērā no PVN deklarācijā nenorādītās PVN summas, tas par šo saistību izpildi informē VID, izmantojot EDS, vienlaikus norādot arī veidu, kādā vēlas, lai VID tam paziņo lēmumu par atļaujas darbības atjaunošanu, paziņojot pa pastu vai izmantojot EDS.

VID pieņem lēmumu par atļaujas darbības atjaunošanu vai lēmumu neatjaunot atļaujas darbību septiņu darba dienu laikā pēc informācijas saņemšanas un pārbaudīšanas.

Atļaujas darbību uzskata par atjaunotu:

- ar nākamo dienu pēc informācijas par lēmumu atjaunot atļaujas darbību ieviešanas EDS, ja uzņēmums vai tās pilnvarotā persona vēlas, lai VID lēmumu par atļaujas darbības atjaunošanu tai paziņo, izmantojot EDS;
- ar septīto dienu pēc lēmuma par atļaujas darbības atjaunošanu nodošanas pastā, ja uzņēmums vai tās pilnvarotā persona vēlas, lai VID lēmumu par atļaujas darbības atjaunošanu tai paziņo pa pastu.

VID lēmumu neatjaunot atļaujas darbību apliekamajai personai vai tās pilnvarotajai personai nosūta pa pastu.

Ja notiek „launākais scenārijs” un VID atļauju anulē, tad VID pieņem lēmumu par atļaujas anulēšanu, pēc šādiem kritērijiem:

- ja pieņemts lēmums par apliekamās personas izslēgšanu no VID ar PVN apliekamo personu reģistra;
- ja uzņēmuma darbinieki, kuriem ir paraksta tiesības, atļaujas darbības laikā ir sodīti par noziedzīgiem nodarījumiem tautsaimniecībā;
- ja uzņēmums noteiktajā termiņā nesniedz PVN piemērošanas regulējošos normatīvajos aktos paredzēto informāciju, kas nepieciešama valsts budžetā maksājamās PVN summas vai PVN pārmaksas noteikšanai;
- ja uzņēmums divpadsmit mēnešu laikā no atļaujas darbības apturēšanas dienas nav samaksājis nodokļu, nodevu vai citu obligāto maksājumu parādu vai nav iesniedzis atbilstošās PVN deklarācijas labojumu ar precizēto PVN summu par ievestajām no trešajām valstīm vai trešajām teritorijām iekšzemē precēm, kas paredzētas apliekamo darījumu nodrošināšanai, izlaižot tās brīvam apgrozījumam, un

samaksājis soda naudu 10 procentu apmērā no PVN deklarācijā nenorādītās PVN summas;

- ja uzņēmums iesniedz iesniegumu par atļaujas anulēšanu.

VID lēmumu par atļaujas darbības anulēšanu uzņēmumam vai tās pilnvarotai personai nosūta pa pastu. Atļauju uzskata par anulētu ar septīto dienu pēc lēmuma nodošanas pastā.

Ja atļauja ir anulēta sakarā ar uzņēmuma darbinieku, kuriem ir paraksta tiesības, sodāmību par noziedzīgiem nodarījumiem tautsaimniecībā, vai par to, ka tas noteiktajā termiņā nesniedz PVN piemērošanas regulējošos normatīvajos aktos paredzēto informāciju, kas nepieciešama valsts budžetā maksājamās PVN summas vai PVN pārmaksas noteikšanai, uzņēmums jaunu atļauju var saņemt ne agrāk kā gadu pēc atļaujas anulēšanas.

3.2. PVN atgūšana no ES dalībvalstīm.

Eiropas Savienībā piemērojamās pievienotās vērtības nodokļa likmes svārstās no 15% Luksemburgā un Kiprā līdz 25% Dānijā un Zviedrijā. Tādēļ iespēja atgūt ārvalstīs samaksāto PVN ļauj uzņēmumiem būtiski samazināt izmaksas, kas saistītas ar darbinieku komandējumiem, dalību starptautiskās izstādēs un semināros, loģistikas kompānijām – par degvielu, kas iegādāta, veicot starptautisko kravu transportēšanu.

Šobrīd daudzi Latvijas uzņēmumi neizmanto iespēju atgūt citās valstīs samaksāto PVN, aizbildinoties ar informācijas nepieejamību un sarežģītām prasībām dokumentu noformēšanā. Protams, sākotnēji šīs procedūras šķiet sarežģītas, tomēr lielākā daļa dokumentu parasti jau ir uzņēmuma rīcībā vai ir viegli iegūstami un atliek tikai pareizi noformēt atmaksas iesniegumu, nosūtīt to attiecīgajai nodokļu administrācijai un gaidīt, kad uzņēmuma kontā tiks ieskaitīta nauda.

Kā jau autors pirmajā nodaļā rakstīja, PVN atmaksas kārtību Eiropas Savienībā nosaka 1979. gada 6. decembra Padomes Astotā direktīva. PVN atmaksas kārtību trešo valstu uzņēmumiem nosaka 1986. gada 17. novembra Padomes direktīva Trīspadsmitā direktīva. Saskaņā ar šīm direktīvām, uzņēmumi ir tiesīgi atgūt nodokli, ko ir samaksājuši citās valstīs. Salīdzinot ar priekšnodokļa atskaitīšanu, šīm atmaksām tiek piemērota atšķirīga procedūra. Lai atgūtu PVN, uzņēmumiem ir jāvērsas ar iesniegumu tās valsts nodokļu administrācijā, kurā nodoklis ir samaksāts. Šobrīd Latvijas uzņēmumi var atgūt PVN, kas samaksāts visās ES dalībvalstīs, Norvēģijā un Šveicē. Attiecībā uz PVN atmaksāšanu Norvēģijā un Šveicē tiek piemērota tā sauktā paritātes vienošanās – Latvija ar šīm valstīm ir noslēgusi atsevišķu

vienošanos par to, kādā apmērā ir atmaksājams PVN šo valstu uzņēmumiem un par kādiem izdevumiem PVN netiek atmaksāts.

Šobrīd vidējais PVN atmaksas pieprasījumu izskatīšanas ilgums ir aptuveni 6 mēneši. Atsevišķos gadījumos PVN atmaksa varētu aizkavēties arī uz ilgāku laiku.(sk. Pielikums Nr.1) Tomēr, ņemot vērā, ka no brīža, kad iesniegums ir nosūtīts attiecīgās valsts nodokļu administrācijai, no uzņēmuma puses papildus resursu ieguldījums vairs nav vajadzīgs, autors gribētu rosināt uzņēmumus izmantot šo iespēju samazināt savas izmaksas un atgūt viņiem pienākošos pārmaksāto nodokli.

Ar katru gadu palielinās pieprasījumu skaits no ārvalstu nodokļu maksātājiem. Salīdzinot ārvalstu nodokļu maksātāju pieprasījumu skaitu no 2004.gada līdz 2009.gada 1.janvārim Lietuvā un Latvijā ir novērojama diezgan liela atšķirība. Kā redzams 3.1.tabulā Lietuvā šo pieprasījumu skaits ir krietni lielāks nekā Latvijā.

3.1.tabula

PVN atgūšanai iesniegtie pieprasījumi Latvijā un Lietuva no 2004.gada līdz 2008.gadam¹

Gads	Latvija	Lietuva
2004.gads	101	393
2005.gads	243	941
2006.gads	425	1213
2007.gads	558	1557
2008.gads	691	2455

Latvijā visvairāk iesniegumus uz PVN atmaksu ir iesnieguši Lietuvas un Igaunijas uzņēmēji. Savukārt Lietuvas nodokļu inspekcijā visvairāk PVN atmaksu ir pieprasījuši Latvijas uzņēmumi un Vācijas uzņēmumi. Cik zināms autorei visvairāk pieprasījumi PVN atmaksai Lietuvā ir bijis par samaksāto PVN degvielai.

Dokumentu iesniegšanas termiņi un minimālās summas.

PVN atmaksas atgūšana katrā dalībvalstī var nedaudz atšķirties, taču prasības dokumentu iesniegšanai visās dalībvalstīs ir līdzīgas.

¹ Autora veidota tabula no Latvijas un Lietuvas nepublicētiem materiāliem, par PVN atgūšanai iesniegto pieprasījumu skaitu.

Pieprasot PVN atmaksas par 2008. gadā veiktajiem darījumiem, jārēķinās, ka dokumentu iesniegšanas termiņš lielākajā daļā dalībvalstu ir 2009. gada 30. jūnijs. Ja šis datums tiek nokavēts, uzņēmumam PVN atmaksa tiks atteikta, kā arī nav iespējas šo iesniegšanas termiņu pagarināt. Tomēr Beļģijā PVN tiek atmaksāts arī trīs gadu laikā pēc rēķinu izsniegšanas datuma, bet Nīderlandē – pat piecus gadus pēc rēķina izsniegšanas. Pieprasot PVN atmaksu par kalendāro gadu vai kalendārā gada pēdējiem mēnešiem, lielākajai daļai ES dalībvalstu pieprasītā summa nedrīkst būt mazāka par 25 EUR.

Uzņēmumiem ir iespēja atgūt PVN arī pa ceturkšņiem. Šādā gadījumā iesniegšanas termiņš ir 3 mēneši pēc ceturkšņa beigām, un minimālā iesniegumā pieprasāmā summa nedrīkst būt mazāka par 200 EUR.

Tuvāk aplūkosim, kurš var pieprasīt PVN atmaksu un kādi dokumenti un iesniegumi vajadzīgi uzņēmumam, lai atgūtu samaksāto PVN no Lietuvas.

Ārvalstu nodokļu maksātāji (juridiskās, fiziskās, kā arī organizāciju vai citu organizāciju, kas veic saimniecisko darbību), kas atrodas ārvalstīs, kurām nav Lietuvā pastāvīgs uzņēmums, no kura biznesa darījumi tika veikti un kuram nav obligāti jāreģistrējas kā PVN maksātājiem Lietuvā, ir tiesības uz PVN atmaksu, kas samaksāts Lietuvā, pērkot preces un / vai pakalpojumus.

Kam ir tiesības saņemt atpakaļ samaksāto PVN Lietuvā:

- nodokļa maksātājiem no visām ES dalībvalstīm;
- nodokļu maksātājiem, kas reģistrēti citās valstīs (kas nav ES dalībvalstis), ja ārvalstīs, kur ārvalstu nodokļu maksātājs ir reģistrēts;
- nodokļu maksātājiem, kas reģistrēti ārpus Eiropas Kopienas, kas sniedz pakalpojumus elektroniski Eiropas Kopienas teritorijā, un kas, izmantojot īpašu nodokļu režīmu, ko piemēro pakalpojumiem, ko sniedz elektroniskā veidā ir reģistrēti kā PVN maksātāji kādā no ES dalībvalstīm. Elektronisko pakalpojumu, kuri ir reģistrēti kā PVN maksātāji, ir tiesības pretendēt uz PVN atmaksāšanu neatkarīgi no tā, vai valstij, kurā tie ir reģistrēti pienākas kompensācijas PVN nodokļa atmaksai no Lietuvas Republikas.¹

¹ <http://www.vmi.lt/en/?itemId=1016986>

Ar nodokli apliekamās ārvalstu personas, kuras nav ES dalībvalstis, kuras reģistrētas šajās valstīs ir iespēja atmaksāt PVN no Lietuvas:

1. Armēnija
2. Islande
3. Kanāda
4. Horvātija
5. Norvēģija
6. Šveice¹

Valstu sarakstu, kuru ar nodokli apliekamās ārvalstu personas var pieprasīt PVN atmaksu Lietuvā nav galīgs un var tikt veikti labojumi attiecībā uz PVN atmaksu.

Tā kā Latvija ir ES dalībvalsts, tad Latvijas transporta uzņēmumiem nav nekādu šķēršļu saņemt samaksāto PVN Lietuvas valsts teritorijā.

Latvijas transporta kompānijām ir tiesības uz PVN priekšnodokļa atmaksu, kas samaksāts Lietuvā par šādām precēm vai pakalpojumiem:

1. izmitināšanas pakalpojumi viesnīcās;
2. degviela;
3. izdevumus, kas radušies sakarā ar piedalīšanos izstādēs;
4. citām precēm un pakalpojumiem, kas iegādātas uzņēmuma saimnieciskās darbības veikšanai.

Pamata kritērijs PVN kompensācijai, ir Latvijas nodokļu maksātāja preču un pakalpojumu iegāde, kas ir paredzēta, lai veiktu Latvijas nodokļa maksātāja saimniecisko darbību.

Ārvalstu nodokļa maksātājam nav tiesību uz priekšnodokļa atmaksu:

1. vieglajiem automobiļiem;
2. pasažieru automašīnu nomas pakalpojumus;
3. pakalpojumus pasažieru pārvadājumiem ar vieglajiem automobiļiem (taksometru pakalpojumi);
4. preces un pakalpojumi, kas paredzēti izklaides un reprezentācijas vajadzībām (piemēram, ēdināšana, ārstēšanai, apmeklējumi izklaides un kultūras pasākumos, u.c.) Tomēr, nodokļa maksātājiem, kas reģistrēti tikai ES

¹ <http://www.vmi.lt/en/?itemId=1016986>

dalībvalstīs atmaksā 75 procentus no samaksātā PVN par precēm un pakalpojumiem, kas paredzēti izklaides un reprezentācijas vajadzībām.¹

Ja piegādātājs nepiemēro precei nulles PVN, un ja tas pēc likuma varētu būt piemērots, un preču piegādātājs nodokli precēm aplicis ar standarta (vai samazināto) PVN likmi, tādā gadījumā samaksāto PVN neatmaksā Latvijas nodokļa maksātājiem.

Latvijas nodokļu maksātājam ir tiesības pretendēt uz kompensācijām, kas saistītas ar PVN priekšnodokli par precēm un pakalpojumiem, kas samaksāts Lietuvā, kam ir šādi periodi:

- ne garāks par kalendāro gadu, un ne īsāks par 3 kalendāro mēnešu laika posmu šajā pašā kalendārajā gadā;
- vai īsāks, nekā 3 kalendārie mēneši ar nosacījumu, ka šie mēneši ir pēdējie mēneši šajā kalendārajā gadā.

Minimālā atmaksājamā PVN summa ir 700 litri, taču gadījumā, ja kompensācijas pieteikums ir iesniegts par PVN, kas samaksāts visa kalendārā gada laikā vai mēnešos, kas palikuši līdz kalendārā gada beigām un kas ir īsāks par 3 kalendāro mēnešu laika posmu atmaksājamā summa ir 100 litu.

Arvalstu nodokļu maksātājam, kas vēlas saņemt PVN atmaksu, ir jāiesniedz pieteikums, par PVN atmaksu Viļņas apriņķa Valsts nodokļu inspekcijā² ne vēlāk kā līdz 30. jūnijam nākamajā kalendārajā gadā pēc attiecīgā kalendārā gada, pa kuru viņš vēlējās iegūt PVN kompensāciju. Tādējādi pieteikumu atmaksāt PVN, kas samaksāts 2008. gadā jāiesniedz līdz 30. jūnijam 2009. gadā.

Latvijas nodokļu maksātājs, kas vēlas saņemt kompensāciju par samaksāto PVN Lietuvā, ir jāiesniedz šādi dokumenti:

- Aizpildītas formas pieteikumu par PVN priekšnodokļa atmaksu FR0445 (sk. Pielikumu nr. 2). Šī veidlapa, kā arī noteikumi par to, kā tā ir jāaizpilda ir pieejama tīmekļa vietnē Valsts nodokļu inspekcijas mājas lapā, www.vmi.lt.
- Oriģināli un kopijas PVN faktūrrēķiniem vai ievēšanas deklarācijām, pamatojoties uz kuru attiecīgā PVN summa izmaksājama. Kad degviela tiek pirktā pa skaidru naudu gan uz kases čeka oriģināla gan uz kopijas ir jānorāda ar tehniskiem līdzekļiem degvielas pircēja rekvizīti (nosaukums, nodokļu maksātāja kods vai numurs, adrese).

¹ <http://www.vmi.lt/en/?itemId=1016986>

² Turpmāk tekstā - CSTI

Gadījumā, ja ārvalstu nodokļu maksātājs ir identificēts tikai ar īpašas degvielas iegādes kartes numuru un šis numurs norādīts arī PVN rēķinos un kases čeku oriģinālos un kopijās, uz kuru pamata var noteikt, kam šī karte tika izsniegta, arī šādi dokumenti jāiesniedz;

- Paziņojums (sertifikāts), ko izdevusi kompetentā iestāde ārvalstī, kas apliecina, ka ārvalstu nodokļu maksātājs ir reģistrēts kā PVN (vai jebkura līdzvērtīga nodokļa) maksātājs šajā valstī. Latvijā sertifikātu „Ar Pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas sertifikāts” izsniedz VID. Uzņēmumam jāiet uz savu konkrēto VID nodaļu un jāizņem šis sertifikāts.
- Gadījumā, ja pieteikumu par PVN atmaksu iesniedz pilnvarots pārstāvis, ārvalstu nodokļu maksātājs iesniedz pilnvaru uz šo pārstāvi vai aģentu (sk. Pielikumu Nr. 3).

Gadījumā, ja dokumenti ir sastādīti svešvalodā, ar notariāli apliecinātu tulkojumu lietuviešu valodā, dokuments šādā gadījumā ir derīgs. Gadījumā, ja dokumenti ir sagatavoti angļu valodā, tad dokumentiem nav nepieciešams notariāli apliecināts tulkojums lietuviešu valodā. Dokumentus var iesniegt tieši (nododot tos CSTI) vai nosūtot pa pastu.

CSTI pēc ārvalstu nodokļu maksātāja iesnieguma saņemšanas par PVN atmaksu ir jāpieņem attiecīgie lēmumi 4 mēnešu laikā no saņemšanas brīža. Gadījumā, kad ir vajadzīga papildu informācija vai jāveic nodokļu pārbaude, lēmums jāpieņem 10 darba dienu laikā pēc papildus informācijas saņemšanas dienas vai pēc pārbaudes izpildes. Kad lēmums par PVN atmaksu ir pieņemts, par visu vai daļu no PVN summas, ārvalstu nodokļa maksātājam, šī atmaksājāmā summa (litos) tiek ieskaitīti kontā, kurš norādīts pieprasījumā, 10 darba dienu laikā pēc lēmuma pieņemšanas. Pieteikumā var norādīt ne tikai ārvalstu nodokļa maksātāja vai tā pilnvarotā pārstāvja, bet arī trešo personu bankas kontu.

Pieteikums jāaizpilda lietuviešu valodā vai angļu valodā. Pieteikumu visbiežāk paraksta uzņēmuma valdes priekšsēdētāji vai personas, kurām ir dotas šādas pilnvaras. Pieteikumā ir jānorāda šīs personas vārds un uzvārds, kā arī ir jābūt uzspiestam uzņēmuma zīmogam.

PVN summas, kuras atmaksātas uzņēmumiem bez pamatojumu jāatgūst saskaņā ar procedūru, ko paredz likumi. Gadījumā, ja PVN kompensāciju tiek atgūta nepamatoti, tad pārstāvis solidāri dala atbildību ar uzņēmumu.

PVN atmaksas ierobežojumi.

Astotā un Trīspadsmītā direktīva paredz dalībvalstīm tiesības ieviest savus ierobežojumus PVN atmaksāšanai dažādiem izdevumu veidiem. Zemāk ir īss apkopojums par atmaksas ierobežojumu populārākajiem izdevumu veidiem.

Visas ES dalībvalstis, Šveice un Norvēģija atmaksā PVN par dalību izstādēs un gadatirgos.

PVN par viesu izmitināšanu viesnīcās pilnībā atmaksā lielākā daļa ES dalībvalstu, Šveice un Norvēģija. Grieķija, Īrija, Polija, Portugāle un Slovēnija PVN par viesu izmitināšanas pakalpojumiem neatmaksā. Dānija par šiem pakalpojumiem atmaksā PVN 25% apmērā no samaksātās PVN summas.

PVN, kas samaksāts par dīzeļdegvielu atmaksā visās ES dalībvalstīs, bet PVN kas samaksāts par degvielu, neatmaksā Austrija, Dānija, Francija, Grieķija, Itālija, Ungārija, Polija, bet Beļģija PVN atmaksā 50% apmērā. Īrija PVN, kas samaksāts par dīzeļdegvielu atmaksā 100% apmērā, bet par benzīnu – 50% apmērā, savukārt Portugāle PVN, kas samaksāts par dīzeļdegvielu atmaksā 50% apmērā, bet PVN par benzīnu neatmaksā.

PVN par auto nomu 100% apmērā atmaksā tikai dažas valstis – Bulgārija, Igaunija, Vācija, Luksemburga, Rumānija un Šveice. Pārējās valstis PVN par auto nomu atmaksā daļēji apmērā vai neatmaksā vispār. Papildus tam vairākas valstis ir ieviesušas arī papildus prasības dokumentu noformējumam, atprasot PVN par auto nomas izdevumiem – uzņēmumiem var tikt pieprasīti maršrutu apraksti, nobraukuma uzskaites kartes.

Tāpat daudzas valstis ir ieviesušas ierobežojumus PVN atmaksām par ēdināšanas pakalpojumiem, auto remonta un taksometru pakalpojumiem, sabiedriskā transporta maksu un autoceļu izmantošanas maksu.

PVN atmaksas kārtība no 2010. gada.

No 2010. gada stāsies spēkā jaunā direktīva 2008/9/EC, ar kuru ir plānots būtiski izmainīt PVN atmaksāšanas kārtību visās ES valstīs. Plānotās izmaiņas ļaus nodrošināt lielāku PVN atmaksu pieejamību, kā arī paātrinās un vienkāršos nodokļu administrāciju darbu PVN atmaksas lietu izskatīšanā.

Galvenās izmaiņas ir saistītas ar PVN atmaksas prasījumu iesniegšanas kārtību – 2010. gadā iesniegumi būs jāiesniedz elektroniski un iesniegšanas termiņš būs 30. septembris, salīdzinot ar iepriekšējo kārtību, kad lielākai daļai ES dalībvalstu šis iesniegšanas termiņš bija

līdz 30. jūnijam. Iesniegumus par PVN atmaksu uzņēmumi iesniedz savas valsts nodokļu iestāžu izveidotā portālā. Latvijā šo procesu administrēs VID ar EDS starpniecību. EDS uzņēmumi varēs pieteikumus uz PVN atgūšanu iesniegt gan paši, gan pilnvarojot kādu pārstāvi. Ja atmaksas pieteikumu uzņēmuma vārdā iesniedz pilnvarotā persona, tad pirms atmaksas pieteikuma aizpildīšanas EDS:

- apliekamā persona iesniedz Valsts ieņēmumu dienestam pilnvaru ar tiesībām veikt pārpilnvarošanu, ko tā ir izsniegusi pilnvarotajai personai;
- pilnvarotā persona iesniedz Valsts ieņēmumu dienestam pilnvaru, ar kuru saskaņā ar EDS lietošanas nosacījumiem pilnvaro aizpildīt un parakstīt atmaksas pieteikumu savu pārstāvi (fizisko personu), kurš ir reģistrēts EDS lietotājs un kam ir piešķirtas atmaksas pieteikuma parakstīšanas tiesības.

Minētajās pilnvarās norādītā informācija tiek ievadīta Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu informācijas sistēmā.

Tad kad pilnvaras ir pierēģistrētas, tad pilnvarotā persona uzņēmuma vārdā EDS iesniedz PVN atmaksas pieteikumu ES dalībvalstij.

PVN atmaksas pieteikumā iekļaujamā informācija:

- iesniedzēja dati (nosaukums, adrese, e-pasts);
- ja pieteikumu iesniedz pilnvarotā persona, pilnvarotās personas dati (nosaukums, adrese, e-pasts);
- pieteikuma iesniedzēja saimnieciskās darbības apraksts EDS piedāvātajā formā (brīvā forma vai NACE2 kodi), kā to pieprasa atmaksas dalībvalsts (pieteikumā būs iespējams norādīt tikai pieteikuma iesniedzēja VID deklarētos NACE2 kodus);
- atmaksas periods, uz ko attiecas atmaksas pieteikums (pieteikuma periods nedrīkst pilnībā vai daļēji pārklāties ar iepriekš iesniegto pieteikumu periodiem, izņemot gadījumu, ja pieteikums ir par pilnu kalendāro gadu un iesniegumi, kuru periodi pārklājas ir par laiku, kas mazāks par 1 kalendāro gadu);
- bankas konts (norādot konta īpašnieku, BIC kodu, IBAN konta numuru un konta valūtu);
- apliecinājums, ka pieteikuma iesniedzējs atmaksas periodā nav veicis saimniecisko darbību atmaksas dalībvalstī;
- informācija par rēķiniem un importa dokumentiem:
 - preču piegādātāja vai pakalpojuma sniedzēja nosaukums, adrese, PVN reģistrācijas numurs;

- rēķina vai importa dokumenta numurs un datums;
- ar nodokli apliekamā summa un PVN summa, kas izteiktas atmaksas dalībvalsts valūtā;
- atmaksai pieprasīto atskaitāmo nodokļa summas daļu, kas izteikta procentos (ja nodokļa summas atskaitāmās daļas noteikšanai ir rēķināta proporcija);
- atmaksai pieprasītā atskaitāmā nodokļa summa, kas izteikta atmaksas dalībvalsts valūtā;
- preču/pakalpojumu veids atbilstoši EDS norādītajiem kodiem;
- preču/pakalpojumu apakškodi saskaņā ar Komisijas 2009.gada 30.novembra regulu Nr.1174/2009, ja to pieprasa atmaksas dalībvalsts;
- ja to pieprasa atmaksas dalībvalsts, elektronisku rēķina vai importa dokumenta kopiju, gadījumā, ja:
 - nodokļa rēķinā vai importa dokumentā norādītā ar nodokli apliekamā darījuma vērtība sasniedz vai pārsniedz 1000 eiro (vai līdzvērtīgu summu atmaksas dalībvalsts valūtā);
 - ja nodokļa rēķins attiecas uz degvielu un nodokļa rēķinā norādītā ar nodokli apliekamā darījuma vērtība sasniedz vai pārsniedz 250 eiro (vai līdzvērtīgu summu atmaksas dalībvalsts valūtā).

Savukārt, lai vienkāršotu nodokļu administrāciju darbu, minimālā pieprasāmā PVN atmaksas summa tiks palielināta no 200 EUR uz 400 EUR, ja atmaksa tiek pieprasīta par ceturksni un no 25 EUR uz 50 EUR, ja atmaksa tiek pieprasīta par kalendāro gadu vai kalendārā gada pēdējiem mēnešiem.

Nodokļu maksātājs tiek informēts par PVN atmaksas pieteikuma saņemšanu citā dalībvalstī, par pieņemto lēmumu, par papildinformācijas nepieciešamību. Ir divi veidi, kā citas dalībvalsts nodokļu administrācija sazinās ar LR nodokļu maksātājiem:

- pa tiešo ar nodokļu maksātāju;
- ar VID starpniecību (t.i. izmantojot PVN atmaksas sistēmu).

Lēmums par atmaksu tiek pieņemts četru mēnešu laikā pēc pieprasījuma saņemšanas, un dalībvalstij elektroniski ir jāpaziņo par pieprasījuma saņemšanas dienu. Bet Direktīvā

nekas nav teikts par periodu, kura laikā dalībvalstij ir jānosūta paziņojums. Ja tiek pieprasīta papildinformācija, PVN atmaksas pieprasītājam tā ir jāiesniedz viena mēneša laikā, pēc kura dalībvalstij vēl ir divi mēneši, kuru laikā informēt iesnieguma pieprasītāju par savu lēmumu. Šo divu mēnešu laikā dalībvalsts var pieprasīt vēl papildinformāciju, bet jebkurā gadījumā lēmums par atmaksu ir jāpieņem astoņu mēnešu laikā no iesnieguma saņemšanas brīža. Atmaksa tiek veikta 10 dienu laikā pēc lēmuma pieņemšanas. Tādējādi PVN atmaksas procedūra var ilgt ne vairāk kā astoņus mēnešus un 10 dienas no iesnieguma saņemšanas brīža.

Šobrīd vēl ES valstīs nav publicējušas normatīvos aktus jaunās direktīvas ieviešanai, kā arī vēl tikai gatavo elektroniskās datu sistēmas jaunās procedūras ieviešanai. Tomēr sagaidāms, ka no 2010. gada PVN atmaksas procedūra tiks ievērojami vienkāršota un padarīta pieejamāka jebkuram uzņēmumam.

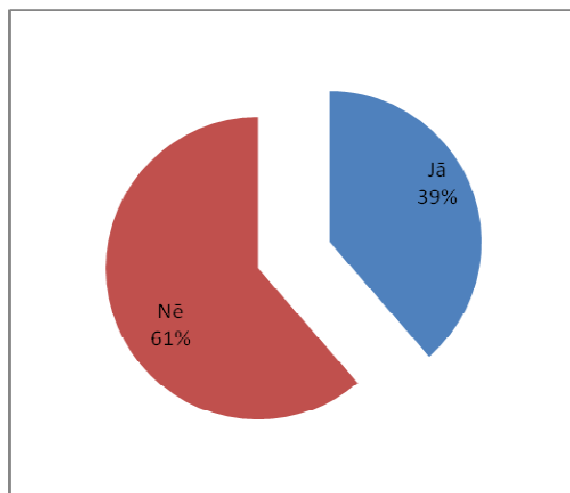
3.3. Transporta un loģistikas nozares dalībnieku informētība par īpašo PVN režīmu importa darījumos un PVN atgūšanu no ES.

Lai labāk izprastu transporta un loģistikas nozares dalībnieku informētību par jaunākajiem likuma projektiem, kas ir saistīti ar PVN, autore veica Latvijas nacionālā kravas ekspeditoru un loģistikas asociācijas (LAFF) biedru un pārvadājumu uzņēmumu vadītāju gan elektronisko, gan telefonisko aptauju. Aptaujas ietvaros tika saņemtas 44 respondentu atbildes.

Lai veiktu aptauju, tika izstrādāta anketa, kas kalpoja par informācijas bāzi turpmākajai tās analīzei. (Skatīt pielikumu Nr.4)

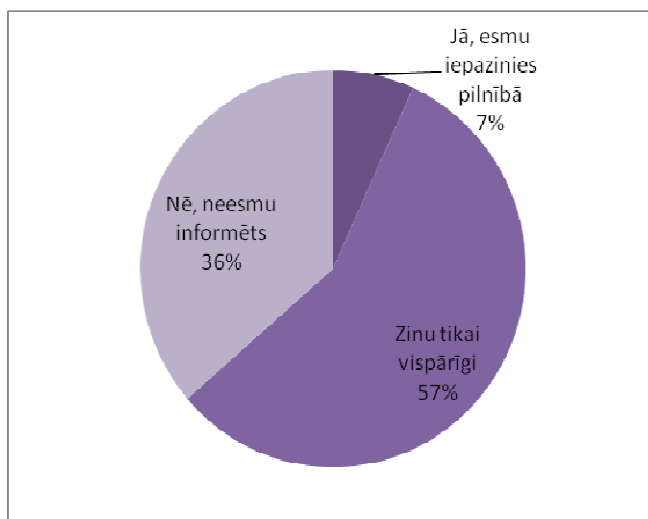
Daļai anketas tika nosūtītas ar e-pasta palīdzību un daļai šie jautājumi tika uzdoti telefoniski. Aptaujātie bija cilvēki, kas strādā gan loģistikas nozarē, gan kravu pārvadājumu nozarē, kā arī šo nozaru grāmatveži.

Aptaujas rezultāti.



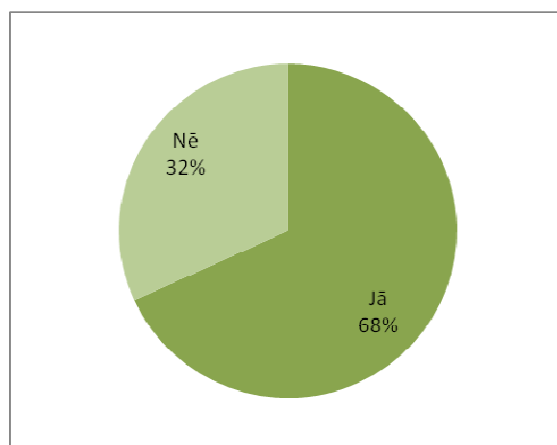
3.4. attēls Vai Jūs esat informēti, ka no 2009.gada 1.decembra stājas spēkā PVN likuma projekts, kurā ir ietvertas izmaiņas par īpašā PVN režīmu piemērošanu preču importa darījumos?

Kā redzams 3.4.attēlā, lielākā daļa respondentu, tas ir 61% nav informēti, ka šie grozījumi stājas spēkā ar 2009.gada 1.decembri, kas liecina par to, ka ir bijis maz informācijas gan presē, gan oficiālajos interneta resursos.



3.5. attēls Vai Jūs esat iepazinies ar jauno likumprojektu un izmaiņām attiecībā uz transporta - loģistikas nozari?

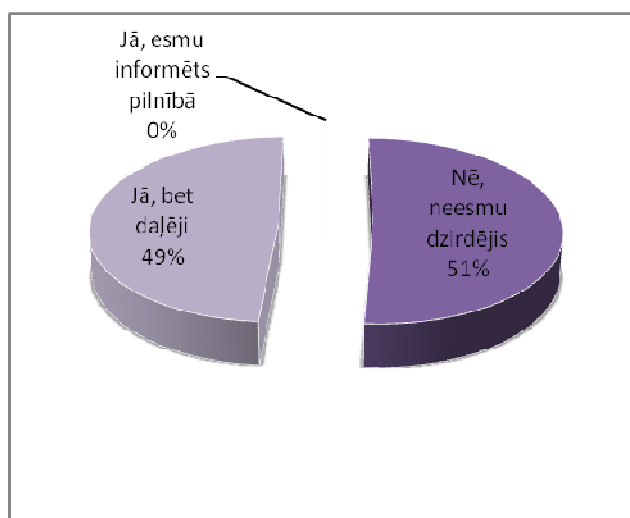
Kā redzams 3.5. attēlā, atbildot uz jautājumu par to vai transporta un loģistikas nozares dalībnieki ir iepazinušies ar jauno likumprojektu un izmaiņām tikai 7% no aptaujāto respondentu ir iepazinušies pilnībā ar šo likumprojektu. 57% respondentu zin tikai vispārīgi, sakot, ka šo informāciju viņiem ir izstāstījušas citas personas, lielākoties tie ir uzņēmuma grāmatveži. Kaut arī telefoniski runājot ar uzņēmuma grāmatvežiem, viņu atbildes lielākoties bija „zinu tikai vispārīgi”.



3.6.attēls Vai Jūs esat informēts par iespējām atgūt PVN no ES dalībvalstīm dīzeļdegvielai un transporta ekspluatācijas izmaksām?

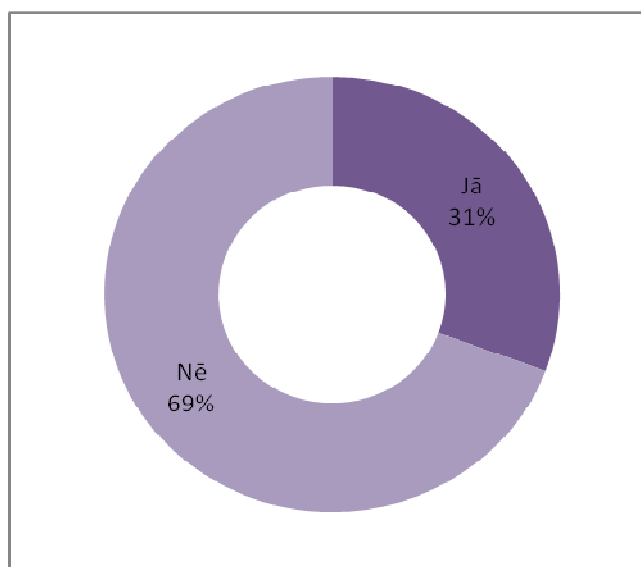
Kā apliecina 3.6.attēlā atspoguļotie aptaujas dati, tad lielāka daļa respondentu, kas ir 68% atbildēja, uz jautājumu par to vai ir informēti par iespējām atgūt PVN no ES dalībvalstīm, ir atzinuši, ka zinot par tādām iespējām, kā atgūt PVN no ES dalībvalstīm. Respondenti, kuri atbildēja, ka zin par tādām iespējām, zināja par vecās sistēmas PVN atgūšanu, kad dokumentus lielākoties uzticējafirmām, kas bija kā finanšu aģenti, kuri veica PVN atgūšanu no ES dalībvalstīm.

Autore uzskata, ka tā daļa kas atbildēja nē, lielākoties ir uzņēmumu vadītāji, kuri neiedziļinās šajos jautājumos un visu darbību, kas saistīti ar nodokļiem uztic un pilnvaro grāmatvežus.



3.7.attēls Vai Jūs esat informēts par izmaiņām PVN atgūšanā no ES dalībvalstīm, kas stāsies spēka no 2010.gada 1.janvāra?

Uzdodot jautājumu par to vai esat informēti par izmaiņām PVN atgūšana no 2010.gada 1.janvāra, kā liecina 3.7.attēls, lai cik tas dīvaini nešķistu, neviens no aptaujātajiem respondentiem uz šo jautājumu neatbildēja ar jā, esmu informēts pilnībā. Varētu teikt, ka puse aptaujāto zin par tādām izmaiņām, bet pilnīgas informācijas viņiem nav. Tāpat arī puse aptaujāto respondentu vispār nav dzirdējuši par šādām izmaiņām, kas skar PVN atgūšanu no ES dalībvalstīm.



3.8.attēls Vai Jūs izprotat šo izmaiņu būtību?

Lai arī daudzu uzņēmumu vadītāji vai grāmatveži zināja par tādām iespējām, ka ir iespējams atgūt PVN no ES dalībvalstīm, pēc jauno grozījumu pieņemšanas, daudzi vēl ir neizpratnē, kas mainīsies pēc 2010.gada 1.janvāra, kā tas redzams 3.8.attēlā.

Pēc autores domām ir diezgan nepietiekama un „skopa” informācija par šo likuma projektu izmaiņām, jo apkopojot arī aptaujas rezultātus var secināt, ka ļoti daudzas kompānijas vēl ir neizpratnē par šo grozījumu būtību. Pat varētu teikt ka ļoti daudzi nezina, ka ir veiktas tādas izmaiņas, kas būtiski ietekmēs transporta un loģistikas nozari Latvijā.

Tāpat autore domā, ka nezināšana, kaut vai par jauno izmaiņu PVN atgūšanā, ir sekmējusi diezgan ātrā un novēlotā šī likumprojekta ieviešana. Likumprojekts par PVN atgūšanu pirmā informācija bija pieejama tikai neilgi pirms Ziemassvētkiem un steidzamības kārtā MK noteikumus pieņēma tikai 22. decembrī, kaut arī šie noteikumi stājas spēkā ar 2010.gada 1.janvāri.

Secinājumi un priekšlikumi

Rakstot maģistra darbu autors izsecināja šādus secinājumus:

1. Pievienotās vērtības nodoklis pēc savas ekonomiskās būtības ir uzskatāms par universālu netiešo patēriņa nodokli.
2. Līdz 1995.gada 1.maijam Latvijā bija apgrozījuma nodoklis. Tikai pēc 1995.gada 1.maija stājoties spēkā likumam „Par pievienotās vērtības nodokli” apgrozījuma nodoklis kļuva par pievienotās vērtības nodokli.
3. PVN normatīvo bāzi ES regulē vairākas direktīvas un galvenokārt 6.direktīva, kura tika ieviesta ar mērķi harmonizēt PVN likumdošanu starp ES dalībvalstīm.
4. Katra ES dalībvalsts ir tiesīga izvēlēties metodes, ar kuru palīdzību šī direktīva tiek ieviesta nacionālajos normatīvajos aktos.
5. ES Astotā direktīva ir par dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – kārtība pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļu maksātājiem, kas nav reģistrēti attiecīgajā valstī.
6. ES trīspadsmitā direktīva paredz pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanu nodokļiem pakļautajām personām, kas nav reģistrētas ES teritorijā, tā saucamajām trešajām valstīm.
7. Padomes Regulu 1777/2005 tika pieņemta ņemot vērā gan Eiropas Kopienas dibināšanas līgumu, gan ņemot vērā Padomes Sesto direktīvu par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem - Kopējo pievienotās vērtības nodokļu sistēmu un arī ņemot vērā Komisijas priekšlikumus.
8. Lai nodrošinātu iekšējā tirgus izveidi un darbību un novērstu konkurences izkropļojumus, tika izveidota Padomes Regula Nr. 1798/2003 par administratīvu sadarbību pievienotās vērtības nodokļu jomā.
9. Lai nodrošinātu VID nodokļu informācijas sistēmu atbilstību ES tiesību aktu prasībām un to savietojamību ar ES sistēmām tika ieviesta VIES informācijas sistēma.
10. Eiropas Savienībai ir savs budžets un Latvijai jau, sākot ar pirmo dalības dienu ES, bija jāpiedalās Eiropas Kopienas pašu resursu sistēmā, veicot iemaksas, kas nodrošina ES budžeta kopējos ieņēmumus.
11. PVN apliekamo darījumu apjoms pieaug katru gadu, turpretī negatīvi PVN ieņēmumi bija vērojami 2001.gadā. Šos ieņēmumus ietekmēja Latvijas preču eksporta

- pieaugums, jo šo darījumu nodrošināšanai veiktie PVN maksājumi no budžeta tiek atmaksāti uzņēmumiem.
12. Svarīgs priekšnosacījums pareizai nodokļa piemērošanai ir darījumu veikšanas vietas pareiza noteikšana, jo tieši no darījuma vietas izvēles ir atkarīgs, kurā valstī nodoklis jāpiemēro un kāda nodokļa likme jāizvēlas vienam vai otram darījumam.
 13. Saeima šī gada 22.oktobrī galīgā lasījumā pieņēma grozījumus likumā par PVN, kas paredz turpmāk ieviest nodokļa piemērošanas izvēles normas, kas stājas spēkā no 2009.gada 1.decembra.
 14. PVN piemērošanas izvēles normas varēs piemērot PVN maksātāju grupām, kā arī īpašo nodokļa režīmu preču importa darījumos.
 15. Uzņēmumam būs jāizņem speciāla atļauja, lai varētu piemērot šīs izvēles normas.
 16. Pēc atļaujas saņemšanas uzņēmumam, izlaižot preces brīvam apgrozījumam, nodoklis nebūs jāmaksā attiecīgo preču importēšanas brīdī, bet jānorāda nodokļa deklarācijā kā aprēķinātais nodoklis.
 17. Šobrīd daudzi Latvijas uzņēmumi neizmanto iespēju atgūt citās valstīs samaksāto PVN, aizbildinoties ar informācijas nepieejamību un sarežģītām prasībām dokumentu noformēšanā.
 18. Šobrīd vidējais PVN atmaksas pieprasījumu izskatīšanas ilgums ir aptuveni 6 mēneši.
 19. No 2010. gada stāsies spēkā jaunā direktīva 2008/9/EC, ar kuru ir plānots būtiski izmainīt PVN atmaksāšanas kārtību visās ES valstīs.
 20. Galvenās izmaiņas ir saistītas ar PVN atmaksas prasījumu iesniegšanas kārtību – 2010. gadā iesniegumi būs jāiesniedz elektroniski
 21. Pēc autora veiktās aptaujas analīzes 61% respondentu nemaz nezina, ka no 2009.gada 1.decembra ir stājies spēkā PVN likuma grozījumi, kas paredz īpašā PVN režīma piemērošanu darījumos ar importa precēm. No tiem 57% aptaujāto respondentu zina tikai vispārīgi par šo likuma projektu.
 22. Liela daļa respondentu zin, ka ir iespējas atgūt PVN no ES dalībvalstīm, bet tikai neliela daļa zin par esošajām izmaiņām no 2010.gada 1.janvāra.
 23. 69% no aptaujātajiem nezina patieso būtību, kas mainīsies pēc jauno grozījumu stāšanās spēkā.
 24. Ir diezgan nepietiekama un „skopa” informācija par šo likuma projektu izmaiņām.
 25. Uzņēmumu nezināšana par jaunajiem likumprojektiem ir skaidrojama ar to, ka šie grozījumi tika pieņemti steigā un ļoti īsā laika sprīdī.

Darba gaitā autoram radās šādi priekšlikumi:

1. Attīstot nodokļa normatīvo bāzi ES līmenī, būtu ieteicams to vērst nodokļa piemērošanas vienkāršošanas, modernizācijas un vienveidīgas izpratnes virzienā.
2. Vajadzētu nodrošināt vienotu PVN sestās direktīvas obligāto normu ieviešanu gan vecajās, gan jaunajās ES dalībvalstīs un izslēgt atkāpes no PVN sestās direktīvas prasībām attiecībā uz PVN piemērošanas atbrīvojumiem un samazinātās likmes piemērošanu.
3. Lai vienkāršotu nodokļa piemērošanu darījumiem starp dalībvalstīm, nepieciešams paplašināt pašaplikšanās sistēmas piemērošanu, kas samazinātu nepieciešamību reģistrēties PVN vajadzībām vienlaikus vairākās dalībvalstīs.
4. Autores priekšlikums pašaplikšanās sistēmai ieviest vienoto PVN nodokļa likmi starp ES dalībvalstu darījumiem, lai novērstu iespējas izvairīties no nodokļa maksāšanas, līdz ar to arī vēlmi kā sadarbības partneri labāk uzrādīt ārvalstīs reģistrētu uzņēmumu.
5. Latvijas Republikai vairāk jāpievēršas uzmanība jauno ES direktīvu stāšanās spēkā datumem, lai nebūtu lielā steigā jāpieņem saistoši likumprojekti, kas noved pie uzņēmumu neinformētības.

Bibliogrāfisko norāžu saraksts

1. Likums „Par apgrozījuma nodokli” Grozījumi 14.10.1993. // [Tiešsaiste] spēkā ar 01.11.1993. Pieejams: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=59818&from=off>
2. Likums „Par pievienotās vērtības nodokli” // [Tiešsaiste] spēkā ar 01.05.1995. Pieejams: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=177&hl=1>
3. Padomes Sestā direktīva // [Tiešsaiste] spēkā ar 17.05.1977. Pieejams: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31977L0388:lv:HTML>
4. Padomes Astotā direktīva // [Tiešsaiste] spēkā ar 06.12.1979. Pieejams: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:1979L1072:20040501:LV:PDF>
5. Padomes Trīspadsmitā direktīva // [Tiešsaiste] spēkā ar 17.11.1986. Pieejams: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=DD:09:01:31986L0560:LV:PDF>
6. Padomes regula 1777/2005 // [Tiešsaiste] spēkā ar 17.10.2005. Pieejams: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2005:288:0001:0009:LV:PDF>
7. Padomes regula 1798/2003 // [Tiešsaiste] spēkā ar 07.10.2003. Pieejams: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:32003R1798:LV:HTML>
8. Valsts ieņēmumu dienesta 2002.gada pārskats // [Tiešsaiste] Pieejams: <http://www.vid.gov.lv/getfile.aspx?sid=532>
9. Valsts ieņēmumu dienesta 2003.gada pārskats // [Tiešsaiste] Pieejams: www.vid.gov.lv/getfile.aspx?sid=531
10. Valsts ieņēmumu dienesta 2004.gada pārskats // [Tiešsaiste] Pieejams: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=4&id=8&hl=1>
11. Valsts ieņēmumu dienesta 2005.gada pārskats // [Tiešsaiste] Pieejams: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=4&id=8&hl=1>
12. Valsts ieņēmumu dienesta 2006.gada pārskats // [Tiešsaiste] Pieejams: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=4&id=8&hl=1>
13. Valsts ieņēmumu dienesta 2007.gada pārskats // [Tiešsaiste] Pieejams: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=4&id=8&hl=1>
14. Valsts ieņēmumu dienesta 2008.gada pārskats // [Tiešsaiste] Pieejams: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=4&id=8&hl=1>
15. Valsts ieņēmumu dienesta statistikas dati // [Tiešsaiste] Pieejams: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=11&id=401&hl=1>

16. Valsts ieņēmumu dienesta publikācijas un bukleti // [Tiešsaiste] Pieejams:
<http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=11&id=86&hl=1>
17. Eiropas nodokļi Latvijā/ Ernst&Young SIA, Rīga, Latvijas ekonomists, 2004. 189 lpp., ISBN 9984-19-583-X
18. Kauliņa G., „Pievienotās vērtības nodokļa sistēmas attīstība Eiropas Savienībā un Latvijā. Piemērošanas problēmas un iespējamie risinājumi”, Promocijas darbs, Rīga, 2007.gads, 249 lpp.
19. Kavale L., “Nodokļu politika”: Baltic Economic management Training programm. Valsts administrācijas skola: Tipogrāfija Ogre, 1998. - 49.lpp
20. Latvijas un ES nauda // [Tiešsaiste] Pieejams:
http://www.esia.gov.lv/lat/publikacijas/faktu_lapas_par_es/in_site/tools/download.php?file=files/faktu_lapas//minFL_esnauda.pdf
21. Lietuvas valsts nodokļu inspekcijas metodiskie norādījumi // [Tiešsaiste] Pieejams:
<http://www.vmi.lt/en/?itemId=1016986>
22. PVN likmes ES dalībvalstīs // [Tiešsaiste] Pieejams:
http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf
23. Lietuvas valsts nodokļu inspekcijas nepublicētie materiāli, PVN atmaksu iesniegumu skaits laikā no 2004.gada līdz 2009.gada 1.janvārim
24. Valsts ieņēmumu dienesta nepublicētie dati, PVN atmaksu iesniegumu skaits laikā no 2004.gada līdz 2009.gada 1.janvārim

Pielikumi

APLIECINĀJUMS

Ar šo es, Banku augstskolas 2MF2 grupas studente Daiga Zaiceva, izstrādātais darbs ir izpildīts patstāvīgi un visi informācijas avoti, kā arī no tiem ņemtie dati un definējumi ir norādīti darbā.

Darbs nav publicēts un pirmo reizi tiek iesniegts aizstāvēšanai Banku augstskolas Valsts kvalifikācijas komisijā.

Datums

Paraksts

Maģistra darbs aizstāvēts

valsts pārbaudījumu komisijas 2010. gada _____ sēdē

un novērtēts ar _____ (_____)

Protokola Nr. _____

Valsts pārbaudījumu
komisijas priekšsēdētājs

paraksts

vārds, uzvārds

Valsts pārbaudījumu
komisijas sekretārs

paraksts

vārds, uzvārds