

Pievienotās vērtības nodokļa korekciju veikšana zaudētiem debitoru parādiem

Pēdējo trīs mēnešu laikā Saeimā pieņemti divi apjomīgi grozījumi likumā «Par pievienotās vērtības nodokli»:

1. 2009. gada 22. oktobrī («LV», 178 (4164), 10.11.2009.) [spēkā no 01.12.2009.];
2. 2009. gada 1. decembrī («LV», 200 (4186), 21.12.2009.) [spēkā no 01.01.2010.]

Ar 2009. gada 22. oktobra grozījumiem ieviests jauns 10.¹ pants «Priekšnodokļa korekcija zaudētiem parādiem», kurš paredz iespēju, ievērojot virkni nosacījumu, atgūt par zaudētiem debitoru parādiem samaksāto pievienotās vērtības nodokli. Savukārt 2009. gada 1. decembra grozījumi jauno pantu papildina ar 21 punktu, kas paredz nodokļa atgūšanas kārtību situācijās, kad parādniekam uzsākta bankrota procedūra, un precizē 3. punkta redakciju.

Atbilstoši «Likuma par pievienotās vērtības nodokli» pārejas noteikumu 61. punktam jaunā nodokļa atgūšanas kārtība piemērojama parādiem, kas radušies no 2009. gada 1. janvāra. Ministru kabineta 2006. gada 14. novembra noteikumu Nr. 933 «Likuma «Par pievienotās vērtības nodokli» normu piemērošanas kārtība» 264.¹ punkts noteic, ka «...parāda rašanās brīdis ir nākamā diena pēc tā datuma, kad preču un pakalpojumu saņēmējam bija jānorēķinās ar preču piegādātāju vai pakalpojumu sniedzēju, bet samaksa netika veikta». Līdz ar to, ja SIA A 2008. gada



IEVA LIEPIŅA,
zvērināta revidente,
sertificēta nodokļu
konsultante,
SIA *Ievas Liepiņas*
birojs valdes locekle

21. decembrī sniedz pakalpojumus SIA B, par kuriem nodokļa rēķins tiek izrakstīts 2009. gada 3. janvārī, par parāda rašanās brīdi uzskatāms 2009. gada 4. janvāris.

Priekšnodokļa atgūšanas procedūras sarežģītība atkarīga no zaudētā debitoru parāda summas latos bez pievienotās vērtības nodokļa, un tiek noteiktas divas procedūru grupas atkarībā no tā, vai zaudētā parāda summa vienam preču vai pakalpojumu saņēmējam ir:

1. mazāka par 300 latiem;
2. 300 latu vai vairāk.

Pirmajā gadījumā apliekamajai personai ir tiesības valsts budžetā iemaksāto nodokļa summu samazināt par zaudētā parāda nodokļa summu, ja ir izpildīti visi turpmāk šajā pantā daļā minētie nosacījumi:

- 1) par piegādātajām precēm vai sniegtajiem pakalpojumiem ir izrakstīts rēķins vai nodokļa rēķins saskaņā ar likuma «Par pievienotās vērtības nodokli» 8. pantu;
- 2) zaudētais parāds ir radies pēdējo triju taksācijas gadu laikā [pārejas noteikumu 62. punkts noteic, ka šis nosacījums stāsies spēkā 2012. gada 1. janvārī];
- 3) par veikto darījumu ir aprēķināts nodoklis, un tas ir iekļauts attiecīgā taksācijas perioda nodokļa deklarācijā;
- 4) zaudētā parāda summa ir norakstīta no nedrošiem parādiem paredzēto speciālo uzkrājumu summas vai tieši izdevumos apliekamās personas grāmatvedībā kārtējā taksācijas periodā vai arī kādā no iepriekšējiem taksācijas periodiem;
- 5) preču vai pakalpojumu saņēmējs ar preču piegādātāju vai pakalpojumu sniedzēju nav saistīts personas likuma «Par nodokļiem un nodevām» izpratnē;
- 6) preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana atbilstošajam preču vai pakalpojumu saņēmējam ir pārtraukta vismaz pirms sešiem mēnešiem un nav atjaunota;
- 7) apliekamā persona nav nodevusi (cedējusi) savas prasījuma tiesības citai personai;
- 8) apliekamā persona var pierādīt, ka tā ir veikusi pasākumus zaudētā parāda atgūšanai;
- 9) preču piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs līdz pēctaksācijas gada 1. martam ir nosūtījis preču vai pakalpojumu saņēmējam, kurš ir apliekamā persona vai kurš preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas brīdī bija apliekamā persona, informāciju par to, ka attiecīgais parāds šā likuma izpratnē tiek uzskatīts par zaudēto parādu.

Otrajā gadījumā apliekamajai personai ir tiesības valsts budžetā iemaksāto nodokļa summu samazināt par zaudētā parāda nodokļa summu, ja izpildīti visi iepriekš uzskaitītie nosacījumi un ir tiesas spriedums par parāda piedziņu no preču vai pakalpojumu saņēmēja un tiesu izpildītāja akts par piedziņas neiespējamību.

2010. gada 1. janvārī stājās spēkā 2009. gada 1. decembra grozījumi, kuri paredz, ja ievēroti iepriekš uzskaitītie 1., 2., 3., 4., 5., 7. un 8. nosacījumi, pārtraukta preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana un ir uzsākta preču vai pakalpojumu saņēmēja bankrota procedūra, preču piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam ir tiesības valsts budžetā maksājamo nodokļa summu samazināt par pusi no zaudētā parāda nodokļa summas. Par atlikušo zaudētā parāda nodokļa summu valsts budžetā maksājamo nodokli samazina pēc tam, kad preču vai pakalpojumu saņēmējam ir izbeigts maksātnespējas process sakarā ar bankrota procedūras pabeigšanu.

Turpmāk piemērā aprakstīta nodokļa atgūšanas procedūra, ja zaudētā parāda summa bez pievienotās vērtības nodokļa ir mazāka par Ls 300.

SIA *Āķis* 2009. gada aprīlī izraksta nodokļa rēķinu par kopējo summu Ls 240,79 likuma «Par nodokļiem un nodevām» izpratnē nesaistītai SIA *Lapa* par aprīlī sniegtiem finanšu plānošanas pakalpojumiem un veic šādus grāmatojumus:

D 2310 Norēķini ar pasūtītājiem	Ls 199
K 2320 Uzkrātie ieņēmumi	Ls 199
D 2310 Norēķini ar pasūtītājiem	Ls 41,79
K 5721 PVN	Ls 41,79

2009. gada oktobrī SIA *Āķis* izraksta otru rēķinu SIA *Lapa* par kopējo summu Ls 121 par septembrī sniegtiem finanšu konsultāciju pakalpojumiem un iegrāmato:

D 2310 Norēķini ar pasūtītājiem	Ls 100
K 6110 Ieņēmumi	Ls 100
D 2310 Norēķini ar pasūtītājiem	Ls 21
K 5721 PVN	Ls 21

Atbilstoši 2009. gada 1. decembra izmaiņām likumā «Par pievienotās vērtības nodokli» sabiedrībai no 2010. gada 1. janvāra taksācijas perioda deklarācija jāiesniedz par katru mēnesi un nodokļa nomaksa valsts budžetā jāveic līdz taksācijas periodam sekojošā mēneša 20. datumam.

2009. gada decembrī SIA *Lapa* nav veikusi samaksu par abiem iepriekš minētajiem rēķiniem, un kopējā parāda summa ir Ls 299 un pievienotās vērtības nodoklis Ls 62,79, kopā Ls 361,79. Pakalpojumu saņemšanas brīdī SIA *Lapa* bija ar pievienotās vērtības nodokli apliekama persona. 23. decembrī SIA *Āķis* pastā nosūta SIA *Lapa* ierakstītu

vēstuli ar lūgumu veikt abu rēķinu apmaksu. Tā kā līdz 2010. gada 3. februārim samaksa netiek saņemta un debitora parāda prasījuma tiesības nav cedētas citai personai, SIA *Āķis* vadība vēlas atgūt debitora parādam aprēķināto un samaksāto pievienotās vērtības nodokli Ls 62,79 apmērā.

Atbilstoši likuma «Par pievienotās vērtības nodokli» 8. panta 2.¹ daļai pakalpojuma saņemšana ir notikusi, ja pakalpojums saņemts vai atlīdzība par pakalpojumu veikta avansā. Tādēļ varam uzskatīt, ka SIA *Āķis* pārtrauca pakalpojumu sniegšanu SIA *Lapa* 2009. gada septembrī un sabiedrībai ir tiesības valsts budžetā iemaksāto nodokļa summu samazināt par zaudētā SIA *Lapa* parāda nodokļa summu ne agrāk kā 2010. gada martā (sešus mēnešus pēc pakalpojumu sniegšanas pārtraukšanas). 10.¹ panta trešā daļa noteic:

«Preču piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs, piemērojot šā panta pirmo un otro daļu, iekļauj nodokļa summu par zaudēto parādu pēctaksācijas gada marta vai pēctaksācijas gada pirmā ceturkšņa deklarācijā, papildus norādot personu, kuras parāds šā likuma izpratnē tiek uzskatīts par zaudēto parādu, parāda vērtību un nodokļa summu.»

Iesniedzot pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju par 2010. gada martu, SIA *Āķis* iekļauj nodokļa summu par zaudēto SIA *Lapa* parādu Ls 62,79 apmērā, attiecīgi papildus sniedzot informāciju par SIA *Lapa*, kuras parāds šā likuma izpratnē tiek uzskatīts par zaudēto parādu, parāda vērtību un nodokļa summu. SIA *Ašais* pienākums ir arī līdz 2010. gada 1. martam nosūtīt SIA *Lapa* informāciju par to, ka attiecīgais parāds šā likuma izpratnē tiek uzskatīts par zaudēto parādu.

Pamatojoties uz SIA *Āķis* vadības rīkojumu par bezcerīga debitora parāda atzīšanu un SIA *Lapa* nosūtīto vēstuli, SIA *Āķis* uzskaitē iegrāmato debitora parāda un maksājamo pievienotās vērtības nodokļa samazinājumu:

D 5722 PVN no zaudētiem debitoru parādiem	Ls 62,79
K 2310 Norēķini ar pasūtītājiem	Ls 62,79

Saņemot SIA *Āķis* sūtīto vēstuli, arī SIA *Lapa* grāmatvedībā jāveic līdzīgs grāmatojums, samazinot kreditoru parādu SIA *Āķis* un palielinot valsts budžetā maksājamo pievienotās vērtības nodokļa summu.

2010. gada maijā SIA *Lapa* veic daļēju parāda samaksu Ls 82,65 apmērā un pievienotās vērtības nodokli Ls 17,35, kopā Ls 100. Likuma «Par pievienotās

vērtības nodokli» 10.¹ panta astoto daļu noteic, ka šajā situācijā:

«Ja zaudētais parāds pilnīgi vai daļēji atgūts pēc tam, kad veiktas šajā pantā paredzētās valsts budžetā maksājamo nodokļa korekcijas, preču piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs par atgūto zaudēto parādu vai tā daļu aprēķina nodokli un iemaksā to valsts budžetā tajā taksācijas periodā, kad parāds ir samaksāts.»

Tādēļ SIA *Āķis*, iesniedzot pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju par 2010. gada maiju, aprēķina un līdz 2010. gada 20. jūnijam iemaksā valsts budžetā no SIA *Lapa* atgūto nodokļa daļu Ls 17,35 apmērā un veic šādu grāmatojumu:

D 2310 Norēķini ar pasūtītājiem	Ls 17,35
K 5722 PVN no zaudētiem debitoru parādiem	Ls 17,35

Savukārt SIA *Lapa* 2010. gada maijā ir tiesības atskaitīt priekšnodokli par samaksāto zaudētā parāda daļu (10.¹ panta devītā daļa).

Tomēr jāatceras, ka arī SIA *Lapa*, saņemot informāciju no SIA *Ašais* par to, ka nesamaksātais parāds likuma «Par pievienotās vērtības nodokli» izpratnē tiek uzskatīts par zaudēto parādu:

- ja sabiedrība līdz šim laikam jau ir izslēgta no Valsts ieņēmumu dienesta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistra, pēc informācijas saņemšanas, bet ne vēlāk kā līdz 2010. gada 31. jūlijam atmaksā valsts budžetā priekšnodokļa summu par nesamaksāto zaudēto parādu un iesniedz paziņojumu par nodokļa samaksu par zaudētajiem parādiem un šajā paziņojumā norādot darījumus, par kuriem nodoklis tiek atmaksāts (10.¹ panta ceturta un sestā daļa);

- ja sabiedrība līdz šim laikam nav izslēgta no Valsts ieņēmumu dienesta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistra, nodokļa summu uzrāda attiecīgā taksācijas perioda nodokļa deklarācijā (10.¹ panta piektā daļa). Pagaidām nav sniegti precīzāki skaidrojumi, vai šajā gadījumā par «attiecīgo taksācijas periodu» jāuzskata marts vai kāds cits mēnesis.

Tāpat likuma «Par pievienotās vērtības nodokli» 10.¹ panta septītā daļa Valsts ieņēmumu dienestam uzliek par pienākumu 30 dienu laikā pēc SIA *Ašais* 2010. gada marta pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas saņemšanas informēt SIA *Lapa*, kurš ir apliekamā persona vai pakalpojumu saņemšanas brīdī bija apliekamā persona un kurš nav samaksājis par saņemtajiem pakalpojumiem, par valsts budžetā maksājamo summas palielināšanu. ■