UZZIŅA

Rīgā

05.12.2017. Nr. 31.1-8.7/341080

Uz 09.11.2017. Nr. 01.11./17

SIA “K”

Paziņošanai EDS

Par uzziņas sniegšanu

Valsts ieņēmumu dienests ir izskatījis SIA “K”, reģ. Nr. ….(turpmāk – Iesniedzējs), 2017.gada 9.novembra iesniegumu Nr. 01.11./17 “Iesniegums par uzziņu” (turpmāk – iesniegums) un sniedz šādu uzziņu.

Iesniedzējs iesniegumā norāda šādu faktu aprakstu.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 98.pantu “Tiesības uz uzziņu par savām tiesībām”, Iesniedzējs lūdz Valsts ieņēmumu dienestu sniegt uzziņu par sekojošo.

Atbilstoši iesniegumā norādītajam, Iesniedzējs vēlas internetā iegādāties un vēlāk, iespējams, pārdot kripto (virtuālo) valūtu, piem. Bitcoin u.c. vai iegādāties par kripto valūtu preces vai pakalpojumus. Kripto valūtas iegāde tiks veikta internetā ar pārskaitījumu vai kredītkarti.

Iesniedzējs iesniegumā uzdod jautājumus:

1. Kādi dokumenti nepieciešami, lai iesniedzēja grāmatvedībā varētu iegrāmatot Kripto valūtas iegādes darījumu, kurš veikts internetā un par kuru Iesniedzējs norēķinājies ar kredītkarti vai ar bankas pārskaitījumu? Vai kā pietiekošs darījumu apliecinošs dokuments ir uzskatāms e-pasta apstiprinājums par darījumu un bankas konta izraksts par naudas samaksu? Ņemot vērā, ka iegādājoties internetā, iespējams gadījums, ka darījumu apliecinošu dokumentu atsūta vienas valsts rezidents, bet nauda tiek pārskaitīta (vai noņem no kredītkartes) citas valsts rezidents, t.sk. no saraksta, kas noteikts 2001.gada 26.jūnija Ministru Kabineta noteikumos Nr.276 “Noteikumi par zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm un teritorijām” (vai otrādi). Kādas nodokļu sekas ir šādā gadījumā un vai kādā no šiem gadījumiem ir jāietur Uzņēmuma ienākuma nodokļa likumā noteiktie nodokļi?
2. Vai atsavinot Kripto valūtu, darījums ir jāapliek ar pievienotās vērtības nodokli un jānomaksā pievienotās vērtības nodoklis, vai tas ir ar pievienotās vērtības nodokli apliekams darījums?
3. Vai no peļņas (iegādes un atsavināšanas vērtības starpības) 2017.gadā ir jāmaksā Uzņēmuma ienākuma nodoklis? Vai, ja atsavināšanas darījums notiks 2018.gadā, būs jāmaksā Uzņēmuma ienākuma nodoklis?
4. Ja tiks iegādātas preces par Kripto valūtu, kāda būs iegādāto preču iegādes vērtība?

Uzziņa Iesniedzējam nepieciešama korektai šādu darījumu atspoguļošanai grāmatvedības uzskaitē un nodokļu nomaksai.

Valsts ieņēmumu dienests, izvērtējot Iesniedzēja iesniegumā sniegto faktu aprakstu un no minētajiem faktiem izrietošus konkrētus jautājumus, atbildes uz kuriem ir atkarīgas no to juridiska vērtējuma, sniedz šādu uzziņu.

*Atbildot uz iesniegumā uzdoto 1.jautājumu par darījumu apliecinošo dokumentu, paskaidrojam.*

Likuma “Par grāmatvedību” 1.pants nosaka, ka likums attiecas uz komersantiem, kooperatīvajām sabiedrībām, ārvalstu komersantu filiālēm un nerezidentu (ārvalstu komersantu) pastāvīgajām pārstāvniecībām, biedrībām un nodibinājumiem, politiskajām organizācijām (partijām) un to apvienībām, reliģiskajām organizācijām, arodbiedrībām, iestādēm, kuras tiek finansētas no valsts budžeta vai pašvaldību budžetiem, uz valsts vai pašvaldību aģentūrām, citām juridiskajām un fiziskajām personām, kas veic saimniecisko darbību (turpmāk — uzņēmums).

Saskaņā ar likuma “Par grāmatvedību” 2.panta pirmo daļu uzņēmuma pienākums ir kārtot grāmatvedību. Grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi, kā arī katrs fakts vai notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī (turpmāk — saimnieciskie darījumi). Grāmatvedību kārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei.

Ņemot vērā minēto, komersantiem, kas veic komercdarbību, kas saistīta ar virtuālās valūtas (kriptovalūtas) uzpirkšanu un izplatīšanu, pienākums ir kārtot grāmatvedību atbilstoši grāmatvedības uzskaiti reglamentējošo normatīvo aktu prasībām, nodrošinot likumā “Par grāmatvedību” noteiktās prasības attiecībā uz grāmatvedības kārtošanu.

Likuma “Par grāmatvedību” 7.pantā pirmajā daļā noteikts, ka grāmatvedības reģistros izdara ierakstus, kas pamatoti ar attaisnojuma dokumentiem. Attaisnojuma dokuments ir dokuments, kurš apliecina uzņēmuma saimnieciskā darījuma esamību un kurā ietverti vismaz šajā daļā minētie dokumenta rekvizīti un informācija par saimniecisko darījumu.

Savukārt likuma “Par grāmatvedību” 7.1panta piektajā daļā ir noteikts, ka par ārēju attaisnojuma dokumentu var tikt uzskatīts arī neapliecināts uzņēmuma — maksājuma pakalpojuma izmantotāja — konta izraksts, kuru pēc maksājuma pakalpojuma izmantotāja pieprasījuma izsniedz maksājumu pakalpojumu sniedzējs (Maksājumu pakalpojumu un elektroniskās naudas likuma izpratnē), ja šajā izrakstā minētā saimnieciskā darījuma esamību apliecina par saimnieciskā darījuma veikšanu un attaisnojuma dokumentā sniegtās informācijas pareizību dokumenta saņēmēja (uzņēmuma — maksājuma pakalpojuma izmantotāja) atbildīgā persona uzņēmuma vadītāja noteiktajā kārtībā.

Maksājumu pakalpojumu un elektroniskās naudas likuma 1.panta 28.punkta izpratnē, konta izraksts ir papīra vai elektroniskā veidā sagatavots dokuments, kuru maksājumu pakalpojumu sniedzējs izsniedz maksājuma pakalpojuma izmantotājam un kurā atspoguļota visa noteiktā laika periodā maksājumu kontā notikušo naudas līdzekļu kustība un maksājumu konta atlikums šā perioda sākumā un beigās.

Tādējādi, tā kā kredītiestāžu kontu izrakstos tiek atspoguļota visa noteiktā laika periodā klientu kontā veiktā naudas līdzekļu kustība atbilstoši likuma “Par grāmatvedību” 7.1panta piektās daļas un Maksājumu pakalpojumu un elektroniskās naudas likuma 1.panta 28.punkta prasībām, tad, lai pamatotu virtuālās valūtas (kriptovalūtas) iegādes darījumu internetā ar kredītkarti vai naudas pārskaitījumu un veiktu ierakstus grāmatvedības reģistros par saimniecisko darījumu, Iesniedzējs var izmantot neapliecinātu kredītiestādes izsniegtu konta izrakstu kā ārējo attaisnojuma dokumentu, pamatojoties uz kuru ir izdarāmi ieraksti grāmatvedības reģistros.

*Atbildot uz iesniegumā uzdoto 1.jautājumu par uzņēmumu ienākuma nodokļa ieturēšanu no izmaksām nerezidentiem, paskaidrojam.*

Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” *(spēkā līdz 2017.gada 31.decembrim)* 3.panta ceturtajā daļā noteikts, ka attiecībā uz nerezidentiem ar nodokli apliekamais objekts ir Latvijā gūtie ieņēmumi no saimnieciskās darbības vai ar to saistītām darbībām. Nodoklis tiek ieturēts no tādiem maksājumiem, kurus rezidenti un pastāvīgās pārstāvniecības izmaksā nerezidentiem, ja no šiem maksājumiem nav ieturēts iedzīvotāju ienākuma nodoklis. Uzņēmumu ienākuma nodoklis tiek ieturēts no:

- ienākumiem, kas gūti no līdzdalības personālsabiedrībā, — 15 procenti no apliekamā ienākuma;

- lauksaimniecības pakalpojumu kooperatīvās sabiedrības un mežsaimniecības pakalpojumu kooperatīvās sabiedrības, kas atbilst noteiktajiem atbilstības kritērijiem, atbilstošās sadalītās kooperatīvās sabiedrības pārpalikuma daļas un dzīvokļu īpašnieku kooperatīvās sabiedrības, automašīnu garāžu īpašnieku kooperatīvās sabiedrības, laivu garāžu īpašnieku kooperatīvās sabiedrības un dārzkopības kooperatīvās sabiedrības biedriem sadalītās peļņas — 15 procenti no šiem maksājumiem;

- atlīdzības par vadības un konsultatīvajiem pakalpojumiem — 10 procenti no atlīdzības summas;

- atlīdzības par Latvijā esoša īpašuma izmantošanu — 5 procenti no šīs atlīdzības summas;

- atlīdzības par Latvijā esoša nekustamā īpašuma atsavināšanu — 2 procenti no atlīdzības summas.

Saskaņā ar likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” *(spēkā līdz 2017.gada 31.decembrim)* 3.panta astoto daļu neatkarīgi no jebkuriem šā likuma noteikumiem uzņēmumu ienākuma nodokli ietur pēc 15 procentu likmes no visiem maksājumiem un dividendēm (izņemot šā panta 8.2daļā minētos maksājumus), ko Latvijas rezidenti vai nerezidentu pastāvīgās pārstāvniecības izmaksā juridiskajām, fiziskajām un citām personām, kuras atrodas, ir izveidotas vai nodibinātas Ministru kabineta noteikumos minētajās zemu nodokļu un beznodokļu valstīs vai teritorijās, ieskaitot maksājumus šo personu pārstāvjiem vai trešo personu banku kontos un maksājumus, kas veikti savstarpēja norēķinu ieskaita veidā, izņemot maksājumus par preču piegādēm un iegādātajiem Eiropas Savienības vai Eiropas Ekonomikas zonas publiskās apgrozības vērtspapīriem, ja šīs preces un vērtspapīri tiek iegādāti par tirgus cenām personām, kuras atrodas, ir izveidotas vai nodibinātas zemu nodokļu vai beznodokļu valstīs vai teritorijās.

Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” *(spēkā līdz 2017.gada 31.decembrim)* 3.panta 8.2daļā noteikts, ka neatkarīgi no jebkuriem šā likuma noteikumiem uzņēmumu ienākuma nodokli pēc turpmāk minētajām likmēm ietur no šādiem maksājumiem juridiskajām, fiziskajām un citām personām, kuras atrodas, ir izveidotas vai nodibinātas Ministru kabineta noteikumos minētajās zemu nodokļu un beznodokļu valstīs vai teritorijās, ieskaitot maksājumus šo personu pārstāvjiem vai trešo personu banku kontos un maksājumus, kas veikti savstarpēja norēķinu ieskaita veidā:

1. no procentu maksājumiem — 5 procenti, ja tos izmaksā Latvijas Republikā reģistrētās kredītiestādes, vai 15 procenti no visiem pārējiem procentu maksājumiem;
2. no maksājumiem par intelektuālo īpašumu — 15 procenti no maksājumiem.
3. no ārkārtas dividendēm — 30 procenti no maksājumiem.

Tātad, attiecībā uz nerezidentiem ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamais objekts ir Latvijā gūtie ieņēmumi no saimnieciskās darbības vai ar to saistītām darbībām. Uzņēmumu ienākuma nodoklis tiek ieturēts no ienākumiem, kas minēti likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 3.panta ceturtajā, astotajā un 8.2daļā.

Ministru kabineta 2001.gada 26.jūnija noteikumu Nr.276 “Noteikumi par zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm un teritorijām” *(spēkā līdz 2017.gada 31.decembrim)* (turpmāk – Ministru kabineta 2001.gada 26.jūnija noteikumi Nr.276) 1.punktā ir noteiktas zemu nodokļu vai beznodokļu valstis un teritorijas.

Tādējādi, ja Iesniedzējs 2017.gadā veic maksājumu nerezidentam par virtuālās valūtas (kriptovalūtas) iegādi, nerezidenta gūtais ienākums neveido ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamu objektu Latvijā un ienākuma izmaksas brīdī uzņēmumu ienākuma nodoklis nav jāietur.

Savukārt, ja nerezidents atrodas, ir izveidots vai nodibināts Ministru kabineta 2001.gada 26.jūnija noteikumos Nr.276 minētajās zemu nodokļu un beznodokļu valstīs vai teritorijās, tad Iesniedzējam attiecībā uz 2017.gadā veikto maksājumu par virtuālās valūtas (kriptovalūtas) iegādi ir jāpiemēro likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 3.panta astotā daļa un no maksājuma nerezidentam ir jāietur uzņēmumu ienākuma nodoklis, piemērojot 15 procentu likumi.

Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma *(spēkā ar 2018.gada 1.janvāri)* 5.panta pirmā daļa nosaka, ka nerezidentiem ar nodokli apliekamais objekts ir Latvijā gūtie ieņēmumi no saimnieciskās darbības vai ar to saistītām darbībām. Nodoklis tiek ieturēts no tādiem maksājumiem, kurus rezidenti (izņemot fiziskās personas) un pastāvīgās pārstāvniecības izmaksā nerezidentiem, ja no šiem maksājumiem nav ieturēts iedzīvotāju ienākuma nodoklis. Uzņēmumu ienākuma nodoklis tiek ieturēts no:

1) atlīdzības par vadības un konsultatīvajiem pakalpojumiem — 20 procenti no atlīdzības summas;

2) atlīdzības par Latvijā esoša nekustamā īpašuma atsavināšanu — trīs procenti no atlīdzības summas;

3) nerezidentam veiktajiem maksājumiem atbilstoši šā panta sestajai un astotajai daļai.

Atbilstoši Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma *(spēkā ar 2018.gada 1.janvāri)* 5.panta sestajai daļai, neatkarīgi no jebkuriem šā likuma noteikumiem uzņēmumu ienākuma nodokli, piemērojot 20 procentu likmi, ietur no visiem maksājumiem un dividendēm (izņemot šā panta astotajā daļā minētos maksājumus), ko Latvijas rezidenti vai nerezidentu pastāvīgās pārstāvniecības izmaksā juridiskajām, fiziskajām un citām personām, kuras atrodas, ir izveidotas vai nodibinātas zemu nodokļu vai beznodokļu valstīs vai teritorijās, ieskaitot maksājumus šo personu pārstāvjiem vai maksājumus trešo personu banku kontos un maksājumus, kas veikti savstarpēja norēķinu ieskaita veidā, izņemot maksājumus par preču piegādēm un iegādātajiem Eiropas Savienības vai Eiropas Ekonomikas zonas publiskās apgrozības vērtspapīriem, ja šīs preces un vērtspapīri tiek iegādāti par tirgus cenām (vērtību).

Saskaņā ar Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma *(spēkā ar 2018.gada 1.janvāri)* 5.panta astoto daļu, neatkarīgi no jebkuriem šā likuma noteikumiem, ja vien nav pienākuma ieturēt iedzīvotāju ienākuma nodokli, uzņēmumu ienākuma nodokli ietur no šādiem maksājumiem juridiskajām, fiziskajām un citām personām, kuras atrodas, ir izveidotas vai nodibinātas zemu nodokļu vai beznodokļu valstīs vai teritorijās, ieskaitot maksājumus šo personu pārstāvjiem vai maksājumus trešo personu banku kontos un maksājumus, kas veikti savstarpēja norēķinu ieskaita veidā:

1) no procentu maksājumiem — 20 procenti;

2) no maksājumiem par intelektuālo īpašumu — 20 procenti.

Ministru kabineta 2017.gada 7.novembra noteikumu Nr.655 “Noteikumi par zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm un teritorijām” *(spēkā ar 2018.gada 1.janvāri)* (turpmāk – Ministru kabineta 2017.gada 7.novembra noteikumi Nr.655) 1.punktā ir noteiktas zemu nodokļu vai beznodokļu valstis un teritorijas.

Tādējādi, ja Iesniedzējs 2018.gadā veiks maksājumu nerezidentam par virtuālās valūtas (kriptovalūtas) iegādi, nerezidenta gūtais ienākums neveidos ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamu objektu Latvijā un ienākuma izmaksas brīdī uzņēmumu ienākuma nodoklis nav jāietur.

Savukārt, ja nerezidents atrodas, ir izveidots vai nodibināts Ministru kabineta 2017.gada 7.novembra noteikumu Nr.655 minētajās zemu nodokļu un beznodokļu valstīs vai teritorijās, tad Iesniedzējam attiecībā uz 2018.gadā veikto maksājumu par virtuālās valūtas (kriptovalūtas) iegādi ir jāpiemēro Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 5.panta sestā daļa un no maksājuma nerezidentam ir jāietur uzņēmumu ienākuma nodoklis, piemērojot 20 procentu likumi.

*Atbildot uz iesniegumā uzdoto 2.jautājumu, paskaidrojam.*

Atbilstoši Padomes 2006.gada 28.novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 135.panta 1.punkta “e” apakšpunktam, dalībvalstis atbrīvo no nodokļa darījumus, tostarp starpniecību, kas attiecas uz valūtu, banknotēm un monētām, ko lieto par likumīgu maksāšanas līdzekli, izņemot kolekciju priekšmetus, t.i., zelta, sudraba vai cita metāla monētas vai banknotes, ko parasti nelieto kā likumīgu maksāšanas līdzekli, vai arī monētas, kurām ir numismātiska vērtība.

Minētā norma ir pārņemta Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52.panta pirmās daļas 21.punkta “d” apakšpunktā, proti, ar nodokli neapliek pakalpojumus (ieskaitot starpniecību), kas attiecas uz maksāšanas līdzekļu izlaišanu un apkalpošanu, kā arī tirdzniecību (ieskaitot starpniecību) ar maksāšanas līdzekļiem un citiem naudas tirgus instrumentiem, izņemot maksāšanas līdzekļus, kurus piegādā kolekcionēšanai vai kuri satur dārgmetālu.

Tādējādi pievienotās vērtības nodokli regulējošie normatīvie akti nenosaka tieši, ka darījumiem ar virtuālo valūtu būtu piemērojams atbrīvojums no aplikšanas ar pievienotās vērtības nodokli. Ievērojot minēto, lai atbildētu uz Iesniedzēja 2.jautājumu, ir jāņem vērā Eiropas Savienības Tiesas (turpmāk – EST) judikatūra.

Par pievienotās vērtības nodokļa piemērošanu darījumiem ar virtuālo valūtu ir spriests EST 2015.gada 22.oktobra spriedumā lietā C-264/14 tiesvedībā *Skatteverket* pret *David Hedqvist*.

Minētajā spriedumā ir šādas atziņas:

1) darījumi, kas attiecas uz valūtām, kuras nav parastās valūtas, proti, ne tām, kas ir nauda, kura ir likumīgs maksāšanas līdzeklis vienā vai vairākās valstīs, ja darījuma puses šīs valūtas ir akceptējušas kā alternatīvu maksāšanas līdzekli likumīgajiem maksāšanas līdzekļiem un ja tām nav cita mērķa kā tikai būt par maksāšanas līdzekli, ir finanšu darījumi (sprieduma lietā C-264/14 49.punkts);

2) pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 135.panta 1.punkta “e” apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka tādu pakalpojumu sniegšana, kādi ir aplūkoti pamatlietā un kas izpaužas kā parasto valūtu maiņa pret virtuālās valūtas “*bitcoin*” vienībām un otrādi, un kas tiek īstenota par tādas summas samaksu, kura atbilst starpībai, ko veido atšķirība starp, pirmkārt, cenu, par kādu attiecīgais uzņēmums pērk valūtas, un, otrkārt, cenu, par kādu šis uzņēmums tās pārdod saviem klientiem, ir darījumi, kas ir atbrīvoti no pievienotās vērtības nodokļa šīs tiesību normas izpratnē (sprieduma lietā C-264/14 57. punkts un rezolutīvās daļas 2) punkts).

Tādējādi saskaņā ar EST judikatūru virtuālās valūtas pārdošanas darījumus ar pievienotās vērtības nodokli neapliek.

Ievērojot minēto, ja Iesniedzējs veiks virtuālās valūtas pārdošanas darījumus Latvijas Republikā, proti, savā vārdā pārdos virtuālo valūtu, tad šim darījumam pievienotās vērtības nodokli nav jāpiemēro.

*Atbildot uz iesniegumā uzdoto 3.jautājumu par uzņēmumu ienākuma nodokļa piemērošanu 2017.gadā, paskaidrojam.*

Likums “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” *(spēkā līdz 2017.gada 31.decembrim)* nenosaka speciālu regulējumu attiecībā uz ienākumu, kas gūts no komercdarbības ar virtuālo valūtu (kriptovalūtu) aplikšanu ar uzņēmumu ienākuma nodokli. Tādējādi ienākums no darbībām ar minēto valūtu ir apliekams ar nodokli likumā  “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” noteiktajā kārtībā.

Atbilstoši likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” *(spēkā līdz 2017.gada 31.decembrim)* 3.panta pirmajai daļai attiecībā uz rezidentiem ar nodokli apliekamais objekts ir taksācijas periodā Latvijā un ārvalstīs gūtais apliekamais ienākums. Nodoklis ir 15 procenti no šā apliekamā ienākuma.

Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” *(spēkā līdz 2017.gada 31.decembrim)* 4.panta pirmā daļa nosaka, ka nodokļa maksātāja (turpmāk arī — maksātājs) — rezidenta un pastāvīgās pārstāvniecības — apliekamais ienākums ir saskaņā ar Latvijas Republikas normatīvajiem aktiem sagatavotajā maksātāja gada pārskata peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai saskaņā ar starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, kas pieņemti saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2002.gada 19.jūlija regulu (EK) Nr. [1606/2002](http://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2002/1606/oj/?locale=LV) par starptautisko grāmatvedības standartu piemērošanu, noteiktajā peļņas vai zaudējumu aprēķinā un citu apvienoto ienākumu pārskatā uzrādītais peļņas vai zaudējumu apjoms pirms uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķināšanas, kas ir attiecīgi palielināts vai samazināts par to izdevumu vai izdevumu daļas summu, kuri nav tieši saistīti ar maksātāja saimniecisko darbību, un par to zaudējumu summu, kurus radījusi maksātājam piederošo vai tā lietošanā esošo sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana. Izdevumu vai izdevumu daļas summai, kura nav tieši saistīta ar maksātāja saimniecisko darbību, un zaudējumu summai, kuru radījusi maksātājam piederošo vai tā lietošanā esošo sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana, apliekamā ienākuma palielināšanai piemēro koeficientu 1,5. Apliekamais ienākums tiek koriģēts (grozīts) saskaņā ar šo likumu.

Ņemot vērā minēto, 2017.gadā īstenojot iesniegumā aprakstīto komercdarbību ar virtuālo valūtu (kriptovalūtu), ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamais ienākums būs visi Iesniedzēja gada laikā gūtie ienākumi – gan ienākumi no virtuālās valūtas (kriptovalūtas) atsavināšanas, gan arī citi ienākumi, ja tādi tiks gūti un uzņēmumu ienākuma nodoklis ir 15 procenti no apliekamā ienākuma.

*Atbildot uz iesniegumā uzdoto 3.jautājumu par uzņēmumu ienākuma nodokļa piemērošanu 2018.gadā, paskaidrojam.*

Atbilstoši Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma *(spēkā ar 2018.gada 1.janvāri)* 4.panta pirmajai daļai šā likuma [2.](https://likumi.lv/ta/id/292700#p2) panta pirmās daļas 1. un 2. punktā minētajiem nodokļa maksātājiem ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamā bāze veidojas, summējot taksācijas periodā Latvijā un ārvalstīs aprēķinātos objektus, kas minēti šā panta otrajā daļā.

Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma *(spēkā ar 2018.gada 1.janvāri)* 4.panta otrajā daļā noteikts, ka šā likuma [2.](https://likumi.lv/ta/id/292700#p2) panta pirmās daļas 1. un 2. punktā minētajiem nodokļa maksātājiem ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamajā bāzē ietver šādus ar nodokli apliekamus objektus:

1) sadalīto peļņu, kas ietver:

a) aprēķinātās dividendes, tai skaitā ārkārtas dividendes,

b) dividendēm pielīdzinātas izmaksas,

c) nosacītās dividendes, kas aprēķinātas saskaņā ar šā likuma [7.](https://likumi.lv/ta/id/292700#p7) pantu;

2) nosacīti sadalīto peļņu, kas ietver:

a) ar saimniecisko darbību nesaistītos izdevumus, kas aprēķināti saskaņā ar šā likuma [8.](https://likumi.lv/ta/id/292700#p8) pantu,

b) nedrošos debitoru parādus, kas aprēķināti saskaņā ar šā likuma [9.](https://likumi.lv/ta/id/292700#p9) pantu,

c) palielinātus procentu maksājumus, kas aprēķināti saskaņā ar šā likuma [10.](https://likumi.lv/ta/id/292700#p10) pantu,

d) aizdevumu saistītai personai, kas aprēķināts saskaņā ar šā likuma [11.](https://likumi.lv/ta/id/292700#p11) pantu,

e) ienākumus, kurus nodokļu maksātājs būtu saņēmis, vai izdevumus, kuri nodokļu maksātājam nebūtu radušies, ja komerciālās un finanšu attiecības būtu veidotas vai nodibinātas pēc noteikumiem, kas būtu spēkā starp divām neatkarīgām personām, un ja šo starp saistītām personām (no kurām viena ir nodokļa maksātājs) slēgto darījumu vērtība būtu atbilstoša tirgus cenai (vērtībai), kuras aprēķināšanas metodes nosaka Ministru kabinets,

f) labumus, kurus nerezidents piešķir saviem darbiniekiem vai valdes (padomes) locekļiem, neatkarīgi no tā, vai saņēmējs ir rezidents vai nerezidents, ja tie tiek attiecināti uz pastāvīgās pārstāvniecības darbību Latvijā,

g) likvidācijas kvotu.

Ņemot vērā to, ka Uzņēmumu ienākuma nodokļa likumā *(spēkā ar 2018.gada 1.janvāri)* ir noteikts konceptuāli jauns uzņēmumu ienākuma nodokļa maksāšanas režīms, kas paredz, ka uzņēmumu ienākuma nodoklis būs jāmaksā neatkarīgi no gada laikā gūto ienākumu apmēra, nodokļa maksātājam ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamā bāze veidosies, ievērojot Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma *(stājas spēkā 2018.gada 1.janvārī)* 4.panta otrajā daļā noteikto.

Ņemot vērā minēto, 2018.gadā īstenojot iesniegumā aprakstīto komercdarbību ar virtuālo valūtu (kriptovalūtu), ienākumi no virtuālās valūtas (kriptovalūtas) atsavināšanas neveidos Iesniedzēja ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamo bāzi.

*Atbildot uz iesniegumā uzdoto 4.jautājumu, paskaidrojam.*

Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 14.panta pirmās daļas 14.punktā noteikts, ka bilances un peļņas vai zaudējumu aprēķina posteņus novērtē atbilstīgi iegādes izmaksām vai ražošanas pašizmaksai. Iegādes izmaksas ir preces vai pakalpojuma pirkšanas cena (atskaitot saņemtās atlaides), kurai pieskaitīti ar pirkumu saistītie papildu izdevumi.

Atbilstoši Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 1.panta pirmās daļas 20.punktam, pirkšanas cena ir naudā vai tās ekvivalentos maksājamā summa vai preses vai pakalpojuma iegādei nodotās atlīdzības patiesā vērtība laikā, kad aktīvs iegādāts.

Ministru kabineta 2015.gada 22.decembra noteikumu Nr.775 “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi” 206.punktā noteikts, ka krājumus sākotnēji novērtē atbilstoši iegādes izmaksām vai ražošanas pašizmaksai (turpmāk – arī krājumu sākotnējā vērtība).

Ministru kabineta 2015.gada 22.decembra noteikumu Nr.775 “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi” 207.punkts nosaka, ka krājumu iegādes izmaksās iekļauj preces vai pakalpojuma pirkšanas cenu (atskaitot saņemtās atlaides), kurai pieskaitīti ar pirkumu saistītie papildu izdevumi, ja tādi ir (piemēram, muitas nodoklis un citi ar pirkumu saistīti neatskaitāmi nodokļi un nodevas, transportēšanas, pārkraušanas vai citas izmaksas).

Likuma “Par grāmatvedību” 7.panta pirmajā daļā noteikts, ka grāmatvedības reģistros izdara ierakstus, kas pamatoti ar attaisnojuma dokumentiem. Attaisnojuma dokuments ir dokuments, kurš apliecina uzņēmuma saimnieciskā darījuma esamību un kurā ietverti vismaz šādi dokumenta rekvizīti un informācija par saimniecisko darījumu:

1) dokumenta autora nosaukums (firma), bet ja dokumenta autors ir fiziskā persona, – vārds un uzvārds;

2) dokumenta autora reģistrācijas numurs (ja dokumenta autors saskaņā ar likumu jāreģistrē), bet ja dokumenta autors ir fiziskā persona, – personas kods (ja personai tāds piešķirts);

3) ārējam attaisnojuma dokumentam – arī juridiskā adrese (ja dokumenta autors saskaņā ar likumu jāreģistrē) vai adrese (ja dokumenta autors saskaņā ar likumu nav jāreģistrē), bet ja dokumenta autors ir fiziskā persona, – arī personas norādītā adrese vai, ja tāda nav norādīta, deklarētās dzīvesvietas adrese;

4) dokumenta veida nosaukums;

5) dokumenta datums;

6) dokumenta reģistrācijas numurs;

7) paraksts (izņemot šā likuma 7.1pantā minētos gadījumus);

8) atsevišķiem attaisnojuma dokumentu veidiem – arī citi tiesību aktos noteiktie obligātie dokumenta rekvizīti;

9) saimnieciskā darījuma dalībnieki, norādot katra saimnieciskā darījuma dalībnieka nosaukumu (firmu), reģistrācijas numuru (ja saimnieciskā darījuma dalībnieks saskaņā ar likumu jāreģistrē), juridisko adresi (ja saimnieciskā darījuma dalībnieks saskaņā ar likumu jāreģistrē) vai adresi (ja saimnieciskā darījuma dalībnieks saskaņā ar likumu nav jāreģistrē), bet ja saimnieciskā darījuma dalībnieks ir fiziskā persona, – norādot vārdu un uzvārdu, personas kodu (ja personai tāds piešķirts), personas norādīto adresi vai, ja tāda nav norādīta, deklarētās dzīvesvietas adresi;

10) saimnieciskā darījuma apraksts, pamatojums un mērītāji (daudzumi, summas), bet tiesību aktos noteiktajos gadījumos – arī cita informācija par saimniecisko darījumu.

Likuma “Par grāmatvedību” 5.panta pirmajā daļā noteikts, ka grāmatvedībā par vērtības mēru lieto *euro*.

Kriptovalūta ir uzskatāma par virtuālo valūtu. Uz virtuālo valūtu nav attiecināmi Finanšu un kapitāla tirgus komisijas kompetencē esoši normatīvie akti (piemēram, Maksājumu pakalpojumu un elektroniskās naudas likums, Finanšu instrumentu tirgus likums utt.). Tādējādi virtuālā valūta nav oficiāla valūta, tai nav likumīga maksāšanas līdzekļa statusa, tās emisiju un izmantošanu neregulē un neuzrauga, un tā juridiski nav piesaistīta nevienas valsts oficiālajai valūtai.

Līdz ar to pēc būtības komercdarbība, kas saistīta ar virtuālās valūtas uzpirkšanu un izplatīšanu, nav uzskatāma par finanšu instrumentu vai elektroniskās naudas emisiju, vai maksājumu pakalpojumu veikšanu.

Ņemot vērā minēto, virtuālā valūta pēc tās būtības ir uzskatāma kā prece jeb produkts, kuru var izmantot kā maiņas līdzekli, ja puses par to vienojas.

Sniedzot uzziņu, piemērotas šādas tiesību normas: Likuma “Par grāmatvedību” 1.pants, 2.panta pirmā daļa, 5.panta pirmā daļa, 7.panta pirmā daļa, 7.1panta piektā daļa, Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 1.panta pirmās daļas 20.punkts, 14.panta pirmās daļas 14.punkts, likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” *(spēkā līdz 2017.gada 31.decembrim)* 3.panta pirmā, ceturtā, astotā un 8.2daļa, 4.panta pirmā daļa, Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma *(spēkā ar 2018.gada 1.janvāri)* 4.panta pirmā un otrā daļa, 5.panta pirmā sestā un astotā daļa, Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52.panta pirmās daļas 21.punkta “d” apakšpunkts, Maksājumu pakalpojumu un elektroniskās naudas likuma 1.panta 28.punkts, Padomes 2006.gada 28.novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 135.panta 1.punkta “e” apakšpunkts, Ministru kabineta 2015.gada 22.decembra noteikumu Nr.775 “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi” 206. un 207.punkts, Ministru kabineta 2001.gada 26.jūnija noteikumu Nr.276 “Noteikumi par zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm un teritorijām” *(spēkā līdz 2017.gada 31.decembrim)* 1.punkts, Ministru kabineta 2017.gada 7.novembra noteikumu Nr.655 “Noteikumi par zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm un teritorijām” *(spēkā ar 2018.gada 1.janvāri)* 1.punkts.

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 101.panta ceturtajai daļai uzziņu var apstrīdēt augstākā iestādē. Ja augstākas iestādes nav vai tā ir Ministru kabinets, tad uzziņa nav apstrīdama. Tā nav pārsūdzama tiesā. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 1.panta otro daļu augstāka iestāde ir tiesību subjekts, tā struktūrvienība vai amatpersona, kas hierarhiskā kārtībā var dot rīkojumu iestādei vai atcelt tās lēmumu. Ņemot vērā to, ka Valsts ieņēmumu dienestam attiecībā uz uzziņu apstrīdēšanu nav augstākas iestādes, šī uzziņa nav apstrīdama un pārsūdzama.

Ģenerāldirektora p.i. V.Narnicka