



Valsts ieņēmumu
dienests

Vadlīnijas

Nodokļu un grāmatvedības normatīvā regulējuma piemērošana darījumiem ar kriptoaktīviem



Foto: David McBee (Pexels)

04.02.2025.

Saturs

Vispārējā informācija	3
Kriptoaktīvu juridiskais statuss	4
Ar kriptoaktīviem saistītie riski	5
Kriptoaktīvu grāmatvedības uzskaitē	6
Nodokļu piemērošana darījumiem ar kriptoaktīviem	8
Iedzīvotāju ienākuma nodoklis	8
Uzņēmumu ienākuma nodoklis	10
Mikrouzņēmumu nodoklis	10
Pievienotās vērtības nodoklis	11

Vispārējā informācija

Lai veicinātu vienotu izpratni par nodokļu un grāmatvedības jomu reglamentējošo normatīvo aktu piemērošanu darbībām ar kriptοaktīviem, Valsts ieņēmumu dienests (VID) ir izstrādājis vadlīnijas par normatīvo aktu praktisku piemērošanu.

Eiropas Parlamenta un Padomes 2018. gada 30. maija Direktīvā (ES) 2018/843, ar ko groza Direktīvu (ES) 2015/849 par to, lai nepieļautu finanšu sistēmas izmantošanu nelikumīgi iegūtu līdzekļu legalizēšanai vai teroristu finansēšanai, un ar ko groza Direktīvas 2009/138/EK un 2013/36/ES (turpmāk – Direktīva 2018/843), tika ieviests pirmais Eiropas Savienības līmeņa virtuālo valūtu regulējums.

Direktīvā 2018/843 noteikta virtuālo valūtu definīcija, proti, **“virtuālās valūtas”** ir vērtības digitāls atspoguļojums, ko neizsniedz vai negarantē centrālā banka vai valsts iestāde, kas nav obligāti piesaistītas likumīgi izveidotai valūtai un kurām nav valūtas vai naudas juridiskā statusa, bet ko fiziskas vai juridiskas personas pieņem kā maiņas līdzekli un ko var pārskaitīt, glabāt un tirgot elektroniskā veidā.

Eiropas Savienības Tiesas (turpmāk – EST) 2015. gada 22. oktobra spriedumā C-264/14 noteikts, ka “[..] virtuālā valūta “bitcoin” ir līgumisks maksāšanas līdzeklis, to nevar, pirmkārt, uzskatīt ne par norēķinu kontu, ne par noguldījumu, maksājumu vai pārskaitījumu. Otrkārt, [..] tas ir tiešs maksāšanas līdzeklis to uzņēmumu starpā, kas to akceptē”.

Virtuālā valūta ir tikai **viens no kriptοaktīvu veidiem**.

Kriptοaktīvs ir vērtības vai tiesību digitāls atveidojums, ko ir iespējams nodot un uzglabāt elektroniski, izmantojot sadalītās virsgrāmatas tehnoloģiju vai līdzīgu tehnoloģiju.



Kriptοaktīvs ir ne tikai virtuālā valūta, bet arī jebkurš cits ar sadalītās virsgrāmatas tehnoloģiju emitēts aktīvs, kas nav izveidots ar mērķi būt par maiņas vai norēķinu līdzekli. Tie var būt arī, piemēram, kapitālsabiedrību daļas vai finanšu instrumenti, kas emitēti ar sadalītās virsgrāmatas tehnoloģiju vai līdzīgu tehnoloģiju.

Kriptοaktīvus var izmantot maksājumiem, investīcijām. Kriptοaktīvi var nodrošināt piekļuvi noteiktām precēm vai pakalpojumiem.

Kriptοaktīvi ar laiku kļūs arī par tiesvedības objektu. Efektīvai tiesvedības praksei ir nepieciešami eksperti kriptοaktīvu tehnoloģiju jomā, lai spētu sniegt tiesai kompetentu atzinumu dažādās situācijās.

Kriptoaktīvu juridiskais statuss

EIROPAS PARLAMENTA UN PADOMES 2023. gada 31. maija REGULA (ES) 2023/1114 par kriptoaktīvu tirgiem un ar ko groza Regulas (ES) Nr. 1093/2010 un (ES) Nr. 1095/2010 un Direktīvas 2013/36/ES un (ES) 2019/1937 (turpmāk – regula 2023/1114).

Regula 2023/1114 attiecas uz kriptoaktīvu emisiju, publisku piedāvājumu un pielaidi tirdzniecībai, kā arī uz pakalpojumu sniegšanu saistībā ar kriptoaktīviem.

Regulā 2023/1114 iekļauts pirmais Eiropas Savienības līmeņa kriptoaktīvu regulējums un noteikta kriptoaktīvu definīcija, proti, "kriptoaktīvs" ir vērtības vai tiesību digitāls atveidojums, ko ir iespējams nodot un uzglabāt elektroniski, izmantojot sadalītās virsrāmātas tehnoloģiju vai līdzīgu tehnoloģiju.

Regulas 2023/1114 mērķis – radīt pilnīgi jaunu un vienotu kriptoaktīvu regulēšanas režīmu visās Eiropas Savienības dalībvalstīs, veicināt inovāciju attīstību un plašāku sadalītās virsrāmātas tehnoloģijas izmantošanu, saglabājot finanšu stabilitāti un aizsargājot ieguldītājus pret riskiem.

Regula 2023/1114 attiecas uz juridiskām un fiziskām personām, kas iesaistītas kriptoaktīvu emisijā, publiskajā piedāvājumā, pielaidē tirdzniecībai vai sniedz pakalpojumus, kas saistīti ar kriptoaktīviem Eiropas Savienībā un jebkādiem darījumiem vai darbībām, kas saistītas ar kriptoaktīviem.

Regula 2023/1114 **tiek piemērota:**

- e-naudas žetoniem (kriptoaktīvi, kuru stabilu vērtību panāk, to piesaistot vienai oficiālajai valūtai);
- aktīviem piesaistītiem žetoniem (kriptoaktīvi, kuru stabilu vērtību panāk, to piesaistot citiem aktīviem vai aktīvu grozam);
- kriptoaktīviem, kas nav aktīviem piesaistīti žetoni vai e-naudas žetoni.

Regula 2023/1114 **netiek piemērota:**

- kriptoaktīviem, kas klasificējami kā finanšu instrumenti;
- kriptoaktīviem, kurus emitē valsts iestādes, centrālās bankas, Eiropas investīciju banka un citas starptautiskās organizācijas;
- kriptoaktīviem, kas ir unikāli un nav aizvietojami (NFT);
- pilnīgi decentralizētiem finanšu protokoliem;
- noguldījumiem;
- naudas līdzekļiem (izņemot, ja tie ir e-naudas žetoni);
- noguldījumiem (izņemot, ja tie ir e-naudas žetoni);
- vērtspapīrošanas pozīcijām kontekstā ar vērtspapīrošanu;
- nedzīvības/dzīvības apdrošināšanas produktiem;
- pārapdrošinašanas un retrocesijas līgumiem;
- atsevišķiem pensiju produktiem un arodpensiju shēmām;
- sociālā nodrošinājuma sistēmām.

Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma un proliferācijas finansēšanas novēršanas likumā noteikts, ka likumā lietotie termini "kriptoaktīvs" un "kriptoaktīvu pakalpojumu sniedzējs" atbilst regulā 2023/1114 lietotajiem terminiem.

Latvijā 2024. gada 13. jūlijā pieņemts [Kriptoaktīvu pakalpojumu likums](#), kura mērķis ir veicināt kriptoaktīvu jomas attīstību un noteikt tiesisku ietvaru kriptoaktīvu tirgus darbībai Latvijā. Likumā noteikts, ka Latvijas Banka ir kriptoaktīvu nozares atbildīgā uzraudzības iestāde. Likumā noteikta licencēšanas un uzraudzības maksa kriptoaktīvu pakalpojumu sniedzējiem, tirgus dalībnieku pienākumi un tiesības.

Latvijā kriptoaktīvi ir pakļauti piedziņai Civilprocesa likuma noteiktajā kārtībā vai konfiskācijai saskaņā ar Kriminālprocesa likumu.

Ar kriptoaktīviem saistītie riski

Neaizsargātības risks

- Risks zaudēt naudu kriptoaktīvu maiņas vai ieguldīšanas procesā. Lai gan kriptoaktīvu pakalpojumu sniedzēju un emitentu darbība tiek regulēta, pastāv iespēja, ka ne visas personas ievēro regulas 2023/1114 prasības.
- No kriptoaktīvu "digitālā maka" nozagtos kriptoaktīvus bieži vien nav iespējams atgūt.

Darbības traucējumu risks

Koncentrējot ievērojamus kriptoaktīvu apjomus, platformas aizvien biežāk pēdējā laikā nespēj nodrošināt pietiekamu aizsardzību, kļūstot par kiberuzbrukumu upuriem, un zaudē klientu turētos kriptoaktīvus.

Nepietiekams cenu pārskatāmības risks

- Kriptoaktīvu (ja tie nav e-žetoni) vērtība strauji mainās, jo tie nav piesaistīti kādas valsts oficiālajai valūtai un reālajai ekonomikai.
- Dažādās kriptoaktīvu maiņas vietās (biržās) noteiktās cenas var ievērojami atšķirties, un ar tām var tikt veiktas manipulācijas.

Nepiemērotība patērētāju mērķiem, tajā skaitā ieguldījumu veidošanas risks

Patērētājus, kuri izmanto kriptoaktīvus, lai norēķinātos par precēm un pakalpojumiem, neaizsargā Eiropas Savienības tiesību aktos paredzētās tiesības atgūt līdzekļus, kas norakstīti neautorizētu darījumu rezultātā, un uz tiem neattiecas klientu aizsardzības mehānismi (noguldījumu garantijas vai ieguldītāju aizsardzība).

Augstu svārstību un spekulatīvu cenu risks

Pastāv liels cenu burbuļa risks, interešu konfliktu un tirgus manipulācijas risks.

Maldinošas informācijas risks

Maldinošas informācijas sniegšana par kriptoaktīvu emitentu un cenas veidošanas mehānismu, izceļot priekšrocības, bet noklusējot riskus.

Kriptoaktīvu maiņas neiespējamības risks

Aprūtinātas iespējas pārdot kriptoaktīvus pret reāliem naudas līdzekļiem, tajā skaitā pakalpojumu sniedzējiem, kuri nodarbojas ar kriptoaktīvu tirdzniecību, vai arī tiek piemērotas lielas komisijas maksas par kriptoaktīvu apmaiņu pret reālo naudu.

Finanšu piramīdas risks

Kriptoaktīvu turētājiem nereti tiek solīti nesamērīgi augsti un maldinoši peļņas procentu pieaugumi, kā arī bonusi par jaunu pircēju/ieguldītāju piesaisti utt.

Krāpšanas risks

Tiek izveidoti kryptoaktīvi, kas tiek pārdoti zināmu brīdi, bet pēc tam to izveidotāji var pazust ar visu ieguldījumu.

Kriptoaktīvu grāmatvedības uzskaitē

Saskaņā ar Grāmatvedības likumā noteikto grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi, kā arī katrs fakts vai notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī. Grāmatvedību kārtoti 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. Grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai. Grāmatvedībai ir jānodrošina ieņēmumu un izdevumu norobežošana pa pārskata periodiem.

Nemot vērā minēto un to, ka kryptoaktīvi ir resursi, kurus sabiedrība var izmantot maksājumiem, investīcijām un tos var izmantot, lai nodrošinātu piekļuvi noteiktām precēm vai pakalpojumiem, tie atzīstami par sabiedrības aktīviem.

Tā kā grāmatvedībā atspoguļojami visi saimnieciskie darījumi, tad sabiedrībās, kurās notiek darījumi ar kriptoktīviem, tie reģistrējami Grāmatvedības likumā noteiktajā kārtībā un, sagatavojot gada pārskatu, uzrādāmi apgrozāmo līdzekļu sastāvā:

- e-naudas žetoni (kryptoaktīvi, kuru stabilu vērtību panāk, to piesaistot vienai oficiālajai valūtai) postenī "Nauda", izveidojot apakšposteni "Elektroniskā nauda";
- pārējie kryptoaktīvi posteņu grupā "Krājumi", izveidojot atsevišķu apakšposteni "Kryptoaktīvi".

Sabiedrība finanšu pārskata pielikumā sniedz informāciju par kryptoaktīvu uzskaitē pieņemto grāmatvedības politiku.



Likumā noteikts, ka grāmatvedībā par vērtības mēru lieto *euro*.

Apgrozāmo līdzekļu sastāvā uzskaitītie kryptoaktīvi neatkarīgi no samaksas veida to iegādes brīdī grāmatvedībā novērtējama *euro*. Ja saimnieciskā darījuma rezultātā mainās kryptoaktīvu apjoms, tas grāmatvedības uzskaitē jāatspoguļo *euro*.

Tātad, ja sabiedrība par precēm vai pakalpojumiem norēķinās ar kryptoaktīviem, pēc ekonomiskās būtības tiek veikts preču maiņas (bartera) darījums, nevis naudas darījums, kas attiecīgi atspoguļojams sabiedrības grāmatvedībā.

Arī tad, ja viena veida kryptoaktīvs tiek mainīts pret citu, grāmatvedībā to novērtē *euro*. Ja pret apmaiņu iegūtais kryptoaktīvs, kura vērtība neatšķiras no apmaināmā kryptoaktīva, pret apmaiņu iegūtais kryptoaktīvs uzskaitāms *euro* tādā pašā vērtībā kā līdz apmaiņas brīdim īpašumā esošais, savukārt, ja iegūtā kryptoaktīva vērtība ir augstāka vai zemāka, starpība iekļaujama sabiedrības attiecīgā perioda peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

Ja kriptotaktīvs tiek pirktis, izmantojot atzītu likumīgu maksāšanas līdzekli vai iegūts apmaiņas ceļā, tad šādu kriptotaktīvu novērtē atbilstoši iegādes izmaksām.

Ja sabiedrība pati izveido (ražo) kriptotaktīvus, tad šādā gadījumā kriptotaktīvi sākotnēji jānovērtē tāpat kā citi krājumi – atbilstoši ražošanas pašizmaksai. Ražošanas pašizmaksā iekļauj visas izmaksas, kas tieši saistītas ar kriptotaktīvu izveidošanu, un citus izdevumus, piemēram, tiešās darbaspēka izmaksas (darbinieku darba algas un ar šīm algām saistītās valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas).

Tā kā saskaņā ar Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likumā noteikto apgrozāmo līdzekļu vērtību pārvērtē, lai tie bilances datumā tiktu novērtēti atbilstoši iegādes izmaksām vai ražošanas pašizmaksai, vai zemākajām tirgus cenām šajā datumā, atbilstoši tam, kurš no šiem rādītājiem ir zemāks, šo prasību nepieciešams ņemt vērā, arī uzskaitot kriptotaktīvus, proti, to uzskaita vērtībā, kura bilances datumā zemāka, – iegādes (vai ražošanas) izmaksās vai tirgus cenās.

Kriptotaktīvus drīkst novērtēt neto pārdošanas vērtībā (aprēķina kā aplēstās pārdošanas cenas un aplēsto pārdošanas izmaksu starpību).

Nodokļu piemērošana darījumiem ar kriptovalūtām

Par ienākuma gūšanas dienu ienākumam no virtuālās valūtas (kriptovalūtām) pārdošanas uzskata dienu, kad nodokļu maksātājs saņem naudu vai citas lietas.

Virtuālās valūtas (kriptovalūtu) maiņas darījuma rezultātā, ja viena virtuālā valūta tiek samainīta pret otru, kad abām ir pieaugusi vērtība no pirmās virtuālās valūtas pirkšanas brīža, nodokļa maksāšanas pienākumu atliek līdz brīdim, kamēr maiņas rezultātā iegūtā virtuālā valūta tiks pārvērsta *euro* vai citā valūtā.

Iedzīvotāju ienākuma nodoklis

Kapitāla pieaugums

Ienākums no virtuālās valūtas (kriptovalūtu) pārdošanas ir ar iedzīvotāju ienākuma nodokli (IIN) apliekams ienākums kā ienākums no kapitāla atsavināšanas, ja fiziska persona negūst to saimnieciskās darbības ietvaros.

Kapitāla pieaugumu no virtuālās valūtas (kriptovalūtām) nosaka, no tās atsavināšanas cenas atņemot sākotnējo iegādes vērtību. Ja nav iespējams noteikt virtuālās valūtas sākotnējo iegādes vērtību, par tās iegādes vērtību uzskata 0.

Virtuālajai valūtai (kriptovalūtai) kā kapitāla aktīvam tās iegādes vērtībā tiek iekļauti arī izdevumi, kas saistīti ar tās iegūšanu: valsts nodeva par darījuma noformēšanu, valsts nodeva lietā par apstiprināšanu mantojuma tiesībās vai lietā par pēdējās gribas rīkojuma akta vai mantojuma līguma stāšanos likumīgā spēkā, komisijas nauda un citi līdzīgi izdevumi. Kapitāla aktīva iegādes vērtībā tiek iekļauti arī samaksātie procentu maksājumi par kredītu šā kapitāla aktīva iegādei, ja dokumentāri apliecināta informācija ļauj identificēt kredīta un virtuālās valūtas iegādes saistību.



Ienākumam no virtuālās valūtas (kriptovalūtu) pārdošanas, ja tas kvalificējams kā ienākums no kapitāla pieauguma, no 2025. gada piemēro nodokļa **25,5 %** likmi (2024. gadā – 20%).

Fiziskā persona – Latvijas rezidents – par ienākumu no virtuālās valūtas (kriptovalūtu) atsavināšanas iesniedz deklarāciju VID par ienākumu no kapitāla pieauguma atbilstoši ceturksnī gūto ienākumu apmēram:



- līdz ceturksnim sekojošā mēneša 15. datumam, ja kopējie ienākumi no darījumiem ar kapitāla aktīviem ceturksnī pārsniedz 1000 *euro*;
- līdz taksācijas gadam sekojošā gada 15. janvārim, ja kopējie ienākumi no darījumiem ar kapitāla aktīviem ceturksnī nepārsniedz 1000 *euro*.

Tomēr, ja fiziskās personas gada ar nodokli apliekamie ienākumi (t. sk. ienākums no kapitāla pieauguma) un ar nodokli neapliekamās dividendes un likvidācijas kvotas pārsniedz 200 000 *euro* gadā, tad par šo ienākumu gada ienākumu deklarācijā tiek aprēķināta **papildus 3 %** IIN likme.

Komersants, individuālais uzņēmums (arī zemnieka vai zvejnieka saimniecība), kooperatīvā sabiedrība, nerezidenta pastāvīgā pārstāvniecība, iestāde, organizācija, biedrība un nodibinājums (turpmāk – ienākuma izmaksātājs), izmaksājot fiziskajai personai – Latvijas **nerezidentam** – ienākumu no virtuālās valūtas atsavināšanas, ienākuma izmaksas vietā ietur nodokli, piemērojot 3 % likmi, un iemaksā to budžetā ne vēlāk kā ienākuma izmaksas mēnesim sekojošā mēneša 23. datumā.

Tādējādi nerezidentam nav pienākuma iesniegt deklarāciju VID par ienākumu no kapitāla pieauguma vai gada ienākumu deklarāciju, ja ienākuma izmaksātājs ienākuma izmaksas brīdī ir ieturējis nodokli.



VID tīmekļvietnē sadaļā "[IIN Informatīvie un metodiskie materiāli](#)" pieejams informatīvais materiāls "Ienākums no virtuālās valūtas (kriptoaktīvu) pārdošanas".

Saimnieciskā darbība

Ja fiziskā persona ģenerē virtuālo valūtu (kriptoaktīvus) vai saņem kriptoaktīvus kā atlīdzību par precī vai pakalpojumu, šāds ienākums tiek klasificēts kā ienākums no saimnieciskās darbības un ir apliekams ar IIN no saimnieciskās darbības.

Par saimnieciskās darbības izmaksām no kriptoaktīvu ražošanas var atzīt bankas, interneta domēna komisijas maksas, reģistrēšanas, datorprogrammu uzturēšanas, interneta, reklāmas izmaksas.

Ienākumu no saimnieciskās darbības aprēķina kā ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu starpību.



Saimnieciskās darbības veicējam ir pienākums iesniegt gada ienākumu deklarāciju līdz nākamā gada 1. jūnijam (ja kopējie gada ienākumi pārsniedz 105 300 *euro* – līdz 1. jūlijam) neatkarīgi no tā, vai ienākumi ir gūti.

Ja taksācijas gadā nav gūts ar IIN apliekams ienākums no saimnieciskās darbības vai aprēķinātā IIN summa no saimnieciskās darbības apliekamā ienākuma nepārsniedz 50 *euro*, tiek aprēķināts minimālais nodoklis 50 *euro*, tomēr šim noteikumam ir [izņēmumi](#).



Saimnieciskās darbības ienākumi tiek pakļauti progresīvajai IIN likmei, kas atkarīga no apliekamo ienākumu lieluma (kopā ar cita veida ienākumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību, piemēram, darba algu, pensiju) – no 2025. gada **25,5 %** vai **33 %** (2024. gadā – 20%, 23% vai 31%).

Tomēr, ja fiziskās personas gada ar nodokli apliekamie ienākumi (t. sk. ienākums no kapitāla pieauguma un saimnieciskās darbības) un ar nodokli neapliekamās dividendes un likvidācijas kvotas pārsniedz 200 000 *euro* gadā, tad par pārsnieguma daļu gada ienākumu deklarācijā tiek aprēķināta **papildus 3 %** IIN likme.

Attiecīgi deklarācijā aprēķināto IIN vispārējā gadījumā iemaksā vienotajā nodokļu kontā ne vēlāk kā līdz 23. jūnijam.



Vairāk informācijas par ienākumiem no saimnieciskās darbības, piemēram, iespējamām izdevumiem, valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām, pieejama VID tīmekļvietnē sadaļā "[Saimnieciskās darbības veicēji](#)".

Uzņēmumu ienākuma nodoklis



Uzņēmumu ienākuma nodokļa likumā noteikts, ka ar uzņēmumu ienākuma nodokli (UIN) apliekamo bāzi veido sadalītā peļņa un nosacīti sadalītā peļņa.

Uzņēmumu ienākuma nodokļa likums neparedz īpašus noteikumus virtuālās valūtas (kriptoaktīvu) aplikšanai ar nodokli, attiecībā uz darbībām ar virtuālo valūtu (kriptoaktīviem) ir piemērojama likuma vispārējā norma, kas ietverta [likuma 4. panta ceturtajā daļā](#) un noteic, ka ar UIN apliekamo bāzi darījumiem nosaka, ievērojot Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likumā vai starptautiskajos finanšu pārskatos noteiktos ieņēmumu un izdevumu atzīšanas principus. Tādējādi, veicot ar UIN apliekamās bāzes aprēķinu, ir jāievēro grāmatvedības jomu reglamentējošos normatīvajos aktos noteiktās prasības un principi.

Ņemot vērā, ka virtuālā valūta (kriptoaktīvi) pēc būtības ir prece (un pielīdzināma jebkurai precei) vai banknošu un monētu elektroniski aizstājēji (e-naudas žetoni), izdevumi, kas komercsabiedrībai radušies saistībā ar kriptoaktīvu iegādi, ir saimnieciskās darbības izdevumi, tos neiekļauj UIN bāzē un neapliek ar nodokli. Turklāt, ja komercsabiedrība iegādājas aktīvu (pamatlīdzekli), ko izmanto darbībām ar kriptoaktīvu (t. i., savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai), aktīva iegādes izdevumus kā saimnieciskās darbības izdevumus neiekļauj UIN bāzē un neapliek ar nodokli.

Ja komercsabiedrībai ar saistītām personām ir darījumi – virtuālās valūtas (kriptoaktīvu) pirkšana, pārdošana u. tml. –, komercsabiedrība darījumos piemēro tirgus cenu (vērtību), kā arī ir piemērojams [Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 4. panta otrās daļas 2. punkta "e" apakšpunkts](#).

Mikrouzņēmumu nodoklis



Persona, reģistrējot saimniecisko darbību par darbībām ar virtuālajām valūtām (kriptoaktīviem), var izvēlēties par ienākumu maksāt IIN, mikrouzņēmumu nodokli (MUN) vai UIN atbilstoši uzņēmējdarbības formai.

Nodokļa veida izvēle dažādām uzņēmējdarbības formām:

	FIZISKA PERSONA			JURIDISKA PERSONA		
	Saimnieciskās darbības veicējs	Individuālais komersants	Zemnieku saimniecība, zvejnieku saimniecība	Sabiedrība ar ierobežotu atbildību	Akciju sabiedrība	Komandītsabiedrība, pilsabiedrība
IIN	X	X	X			
MUN	X	X	X			
UIN			X	X	X	X



MUN aprēķināšanas kārtība virtuālās valūtas (kriptoaktīvu) ienākumam neatšķiras no nodokļa aprēķināšanas cita veida saimnieciskās darbības ienākumam. Šajā gadījumā nodokļa aprēķinam netiek ņemti vērā izdevumi, bet gan tikai ieņēmumi un nodoklis ir **25 %**.



Informācija par šo nodokli pieejama VID tīmekļvietnē sadaļā "[Pirmie soļi topošajiem uzņēmējiem](#)".

Pievienotās vērtības nodoklis

Pievienotās vērtības nodokļa (PVN) reglamentējošie normatīvie akti tieši nenoteic, ka darījumiem ar virtuālo valūtu (kriptoaktīviem) būtu piemērojams atbrīvojums no aplikšanas ar PVN. **Tādējādi ir jāņem vērā Eiropas Savienības Tiesas (EST) judikatūra.**

EST 2015. gada 22. oktobra sprieduma lietā C-264/14 tiesvedībā *Skatteverket* pret *David Hedqvist* ir norādītas šādas atziņas:

- 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);
- Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk – Direktīva 2006/112/EK) 135. panta 1. punkta "e" apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka tādu pakalpojumu sniegšana, kādi ir aplūkoti pamatlīnētā 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 58. punkts);
- Direktīvas 2006/112/EK 135. panta 1. punkta "e" apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka tādu pakalpojumu sniegšana, kādi ir aplūkoti pamatlīnētā 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 rezolutīvā daļa).

Direktīvas 2006/112/EK 135. panta 1. punkta "e" apakšpunkts ir pārņemts Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52. panta pirmās daļas 21. punkta "d" apakšpunktā.



Tādējādi saskaņā ar EST judikatūru virtuālās valūtas (kriptoaktīvu) pirkšana – pārdošana ir darījums, kas ir ar PVN neapliekams.

Reģistrācija VID PVN maksātāju reģistrā

Ņemot vērā, ka virtuālās valūtas (kriptoaktīvu) pirkšanas – pārdošanas darījumi nav apliekami ar PVN, personai, kas veic tikai šādus darījumus, ir tiesības neregistrēties VID PVN maksātāju reģistrā.



Ja neregistrēts nodokļa maksātājs veic citus ar PVN apliekamus darījumus, tad reģistrācijas sliekšņa VID PVN maksātāju reģistrā aprēķināšanai jāņem vērā arī virtuālās valūtas (kriptoaktīvu) pirkšanas – pārdošanas un citu ar PVN neapliekamo darījumu, kas noteikti Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52. panta pirmās daļas 20., 21., 22., 24., 25. un 26. punktā, vērtība.

PVN piemērošana pakalpojumiem, kas saistīti ar kriptoaktīviem

Pēc ekonomiskās būtības darījumi ar virtuālo valūtu (kriptoaktīviem) ir uzskatāmi par pakalpojumu sniegšanu Pievienotās vērtības nodokļa likuma izpratnē.

Lai noteiktu, kāda PVN likme piemērojama sniegtajiem pakalpojumiem, nosaka pakalpojumu sniegšanas vietu.

Atbilstoši [Pievienotās vērtības nodokļa likuma 19. panta pirmajai daļai](#), ja pakalpojums tiek sniegts nodokļa maksātājam, pakalpojuma sniegšanas vieta, ja šajā likumā nav noteikts citādi, ir:

- pakalpojuma saņēmēja saimnieciskās darbības mītnes vieta;
- pakalpojuma saņēmēja pastāvīgās iestādes atrašanās vieta, ja pakalpojums tiek sniegts pakalpojuma saņēmēja pastāvīgajai iestādei, kas neatrodas šīs personas saimnieciskās darbības mītnes vietā;
- pakalpojuma saņēmēja deklarētā dzīvesvieta, bet, ja tādas nav, – pastāvīgās uzturēšanās vieta, ja pakalpojuma saņēmējam nav saimnieciskās darbības mītnes vietas vai pastāvīgās iestādes.

Saskaņā ar [Pievienotās vērtības nodokļa likuma 19. panta otro daļu](#), ja pakalpojums tiek sniegts personai, kas nav nodokļa maksātājs, pakalpojuma sniegšanas vieta, ja šajā likumā nav noteikts citādi, ir:

- pakalpojuma sniedzēja saimnieciskās darbības mītnes vieta;
- pakalpojuma sniedzēja pastāvīgās iestādes atrašanās vieta, ja pakalpojums tiek sniegts no pakalpojuma sniedzēja pastāvīgās iestādes, kas neatrodas šīs personas saimnieciskās darbības mītnes vietā;
- pakalpojuma sniedzēja deklarētā dzīvesvieta, bet, ja tādas nav, – pastāvīgās uzturēšanās vieta, ja pakalpojuma sniedzējam nav saimnieciskās darbības mītnes vietas vai pastāvīgās iestādes.

Tādējādi, ja pakalpojumu, kas saistīti ar darījumiem ar virtuālo valūtu (kriptoaktīviem), sniegšanas vieta Pievienotās vērtības nodokļa likuma izpratnē ir iekšzeme, t. i., Latvija, minētajiem pakalpojumiem piemērojama **PVN standartlikme 21 % apmērā**.

Savukārt, ja šādu pakalpojumu sniegšanas vieta Pievienotās vērtības nodokļa likuma izpratnē ir cita Eiropas Savienības dalībvalsts vai trešā valsts, Latvijas PVN nav piemērojams.

Priekšnodoklis



Virtuālās valūtas (kriptoaktīvu) pirkšanas – pārdošanas darījumi pielīdzināmi darījumiem ar maksāšanas līdzekļiem, kas minēti [Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52. panta pirmās daļas 21. punkta "d" apakšpunktā](#).

Saskaņā ar [Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92. panta otrās daļas 1. punktu](#) priekšnodokli ir tiesības atskaitīt par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem tādu pakalpojumu nodrošināšanai, kuri minēti [Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52. panta pirmās daļas 20. un 21. punktā](#), **ja pakalpojumu saņēmējs ir trešās valsts vai trešās teritorijas persona.**

Tādējādi priekšnodoklis par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem, lai veiktu virtuālās valūtas (kriptoaktīvu) pārdošanu, ir atskaitāms tikai tad, ja pircējs ir trešo valstu vai trešo teritoriju persona.

Visos citos gadījumos (proti, kriptoaktīvu pircējs ir jebkāda Latvijas vai citas Eiropas Savienības dalībvalsts persona) priekšnodoklis par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem, lai veiktu virtuālās valūtas (kriptoaktīvu) pārdošanu, nav atskaitāms.

Darījumu uzrādīšana PVN deklarācijā



Tā kā virtuālās valūtas (kriptoaktīvu) pirkšanas – pārdošanas darījumi pielīdzināmi darījumiem ar maksāšanas līdzekļiem, to vērtība nosakāma atbilstoši [Pievienotās vērtības nodokļa likuma 38. panta otrajai daļai](#).

Tātad PVN taksācijas perioda PVN deklarācijas 49. rindā ir norādama vērtība, kas aprēķināma kā starpība starp virtuālās valūtas pirkšanas un pārdošanas cenu.

Reģistrēts nodokļa maksātājs, kurš veicis minētos darījumus, iesniedzot PVN deklarāciju par taksācijas gadu, ņem vērā šo darījumu vērtību kopsummu par taksācijas gadu, summējot pozitīvās un negatīvās vērtības.

Jautājumi un atbildes (piemēri)

Komersants uzsāk virtuālas valūtas "fermas" izveidi un no Ķīnas importē iekārtas, kas tiks izmantotas virtuālās valūtas iegūšanai. Vai komersantam ir priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības par importēto pamatlīdzekli un iegādāto elektroenerģiju?

- Ja reģistrēts PVN maksātājs iegādājas pamatlīdzekli un to izmanto virtuālās valūtas, ko pats pārdod, iegūšanai, priekšnodoklis par pamatlīdzekļa iegādi nav atskaitāms, jo Pievienotās vērtības nodokļa likuma izpratnē tas tiek izmantots neapliekamu darījumu nodrošināšanai. Tāpat arī par iegādāto elektroenerģiju virtuālās valūtas pārdošanas darījumu nodrošināšanai reģistrētam PVN maksātājam nav tiesību atskaitīt priekšnodokli, jo tā iegādāta ar PVN neapliekamu darījumu nodrošināšanai.

Izņēmums ir [Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92. panta otrajā daļā](#) noteiktajā gadījumā, ja tiek veikta virtuālās valūtas pārdošana trešo valstu vai trešo teritoriju personām.

Šādā gadījumā priekšnodoklis par iegādātajiem pamatlīdzekļiem un elektroenerģiju ir atskaitāms, nodrošinot atsevišķu uzskaiti vai saskaņā ar [Pievienotās vērtības nodokļa likuma 98. panta pirmo daļu vai otrajā daļā](#) noteikto proporciju, trešo valstu vai trešo teritoriju personām sniegto pakalpojumu vērtību iekļaujot proporcijas skaitītājā.

Vai starpniecības maksai par sniegtajiem virtuālās valūtas maiņas vai pārdošanas pakalpojumiem piemērojams PVN?

- Ar PVN saimnieciskās darbības ietvaros iekšzemē ir apliekama pakalpojumu sniegšana par atlīdzību.
Reģistrēta nodokļa maksātāja sniegtajiem starpniecības pakalpojumiem saistībā ar virtuālo valūtu maiņas vai pārdošanas pakalpojumiem piemērojama PVN standartlikme 21 % apmērā.

Vai, veicot virtuālās valūtas pirkšanas – pārdošanas darījumus, norēķinus var veikt skaidrā naudā, izmantojot kases aparātu?

- PVN reglamentējošajos normatīvajos aktos nav noteikts, ka darījumi ar virtuālo valūtu būtu veicami, izmantojot tikai bezskaidras naudas norēķinus. Tādējādi personai ir tiesības darījumos ar virtuālo valūtu norēķināties ar skaidru naudu, ievērojot skaidras naudas lietošanas ierobežojumus.

Kāda atsauce jānorāda, izrakstot PVN rēķinu par virtuālās valūtas pārdošanu?

- Izrakstītajā PVN rēķinā par virtuālās valūtas pārdošanu jānorāda atsauce uz [Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52. panta pirmās daļas 21. punkta "d" apakšpunktu](#) vai [Direktīvas 2006/112/EK 135. panta 1. punkta "e" apakšpunktu](#).



IIN, VSAOI, MUN, UIN, PVN samaksā vienotajā nodokļu kontā:

Saņēmējs:	Valsts budžets (VID)
Reģistrācijas numurs:	90000010008
BIC kods:	TRELLV22
Konts (IBAN):	LV33TREL1060000300000

Valsts ieņēmumu dienests

Materiāls sagatavots: 29.03.2019.

Materiāls pēdējo reizi aktualizēts: 04.02.2025.

Atsauksmes par materiāla kvalitāti vai priekšlikumus tā uzlabojumiem priecāsimies saņemt [VID elektroniskās deklarēšanas sistēmas](#) sadaļā "Sarakste ar VID".