

TAX SYSTEM ADMINISTRATION DEVELOPMENT IN LATVIA NODOKĻU SISTĒMAS ADMINISTRĒŠANAS ATTĪSTĪBA LATVIJĀ

A. Pavra, L.Vasiljeva

Atslēgas vārdi: nodokļi, efektivitāte, administrēšana

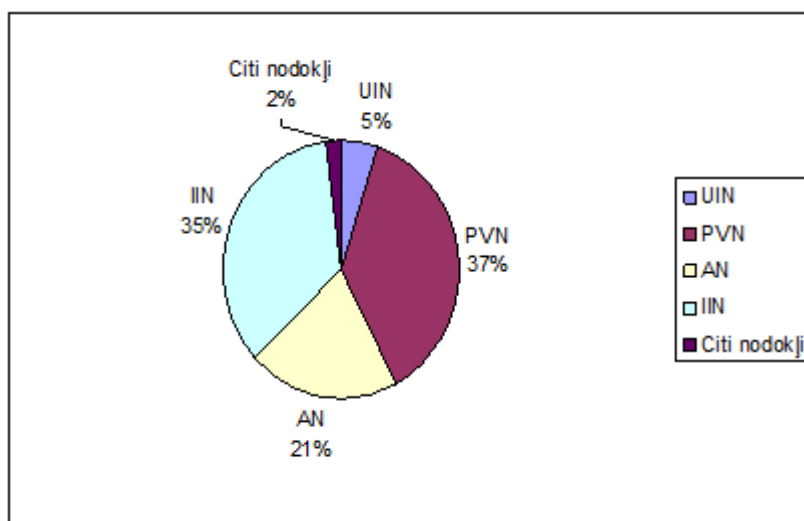
Nodokļu sistēmas administrēšana ir viena no valsts pārvaldes iestāžu funkcijām, kura atrodas sabiedrības un privāto interešu pretrunu krustpunktā. Sabiedrība, kuru pārstāv valsts iestādes, ir neapmierināta ar to, ka nodokļu ieņēmumi ir nepilnīgi, kas kavē budžeta ieņēmumu papildināšanu un ekonomisko attiecību regulēšanas funkciju izpildi. Valsts pārvaldes iestāžu darbība tiek vērtēta atkarībā no tā, vai tiek izpildīta noteikta funkcija. Fiziskās personas un uzņēmumi savukārt kritizē nodokļu sistēmu par pārmērīgu slogu. Rezultātā valsts mēģina palielināt iekasējamo nodokļu apjomus, kas veicina nodokļu maksātājus izvairīšanos no to nomaksas. Uzņēmumi izveido arvien jaunas shēmas, lai izvairītos no nodokļu saistību izpildes, kā atbildes reakcija no valsts puses ir stingrāks nodokļu režīms un pastiprināta nodokļu kontrole.

Neskatoties uz daudzajiem nodokļu administrēšanas, nodokļu politikas un nodokļu sistēmas izpētei veltītajiem zinātniskajiem darbiem, pilnībā nodokļu administrēšanas problēmas joprojām vēl nav atrisinātas. Piemēram, nav vienotas pieejas zinātniskajā literatūrā attiecībā uz nodokļu administrēšanas jēdzienu un nodokļu administrēšanas efektivitātes kritēriju noteikšanu, nav izstrādāti vienoti nodokļu administrēšanas principi, kurus varētu izmantot visās pasaulēs valstīs, īstenojot nodokļu administrēšanas funkcijas. Paliek neatbildēti vairāki jautājumi, kas liecina par to, ka nodokļu administrēšanas problēmu izpēte ir jāturpina un jāmeklē risinājumi, kuri darbotos mainīgajā nodokļu administrēšanas vidē.

Rakstā tiks pētītas PVN administrēšanas problēmas, jo PVN tiek atzīts par vienu no vissarežģītāk administrējamiem nodokļiem. Likums "Par pievienotās vērtības nodokli" stājās spēkā 09.03.1995. Kopš tā laika grozījumi likumā tika veikti katru gadu. Biežās izmaiņas PVN likumdošanā daļēji ir izskaidrojamas ar to, ka nodoklis ir samērā sarežģīti administrējams. Problēmas ar PVN atmaksu administrēšanu, priekšnodokļa atskaitījumu pamatojumu, nelikumīgu nodokļa optimizācijas shēmu izmantošana samazina nodokļa administrēšanas efektivitāti ne tikai Latvijā, bet arī pasaules līmenī. Neskatoties uz esošajām PVN administrēšanas problēmām, nodoklim tomēr ir būtiska fiskālā nozīme.

Lai izprastu, kāda ir PVN loma budžeta ieņēmumu veidošanā, ir jāizanalizē nodokļa ieņēmumu īpatsvaru kopējos budžeta nodokļu ieņēmumos. Starptautiskā norma PVN ieņēmumiem valstīs, kurās tas tiek piemērots, ir apmēram 35% no kopējiem budžeta ieņēmumiem. [4] Centrālajā Amerikā vidējais PVN ieņēmumu īpatsvars kopējos budžeta ieņēmumos vidēji ir 45% [4]. Attēlā (sk. 1. att.) ir parādīta nodokļu ieņēmumu struktūra Latvijas budžetā.

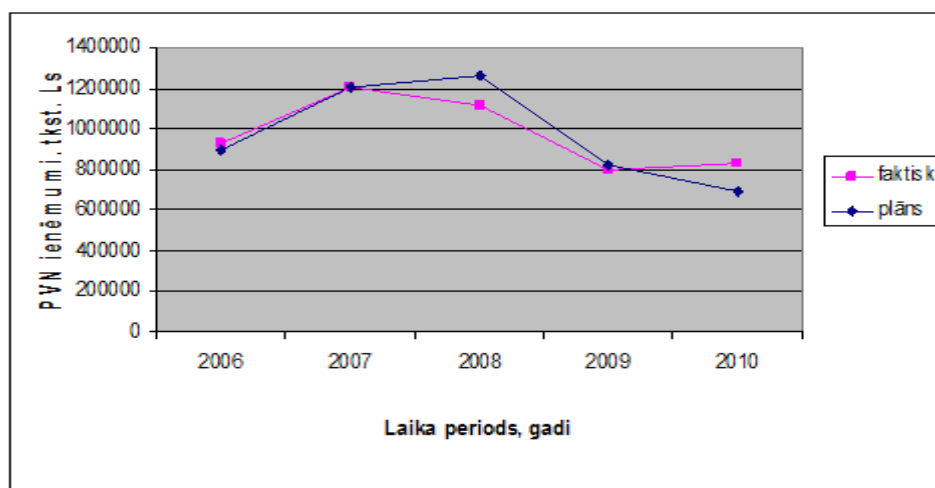
Nodokļu ieņēmumu struktūrā nav iekļautas valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas.



1.att. Latvijas budžeta nodokļu ieņēmumu struktūra 2010.gadā. [2]

Pēc attēla (sk. 1.att.) ir redzams, ka PVN ieņēmumi veido 37% (vairāk nekā 1/3 no budžeta ieņēmumiem) kopējos budžeta nodokļu ieņēmumos, no kā var secināt, ka nodoklim ir būtiska nozīme budžeta ieņēmumu veidošanās procesā. Tas nozīmē arī to, ka PVN administrēšanas efektivitāte ir priekšnosacījums valsts funkciju optimālai nodrošināšanai. PVN ieņēmumu samazināšanās budžetā ietekmēs izdevumu pozīcijām pieļaujamo naudas līdzekļu apjomu.

PVN ieņēmumi laika posmā no 2007. gada līdz 2009. gadam katru gadu ir samazinājušies. PVN ieņēmumu izmaiņas valsts budžetā ir parādītas 2. att.



2.att. PVN ieņēmumi 2006.-2010. gadā. [3]

Kā tas ir redzams no 2.att., īslaicīgs ieņēmumu pieaugums ir vērojams laika posmā no 2006. gada līdz 2007. gadam un laika posmā no 2009. gada līdz 2010. gadam. 2010. gada ieņēmumu pieaugums visticamāk tiks izlīdzināts ar

2011.gada samazinājumu, jo 2011.gada janvārī un februārī PVN atmaksa ir veikta par 40,3 miljoniem latu jeb par 55,3% vairāk nekā 2010.gada attiecīgajos mēnešos, kas saistīts ar jauno nodokļa pārmaksas atmaksas sistēmu, kura stājās spēkā 2010.gada vasarā. [1] Jāatzīmē, ka PVN ieņēmumi 2010.gadā salīdzinājumā ar 2008.gadu ir samazinājušies par 25,8%. PVN ieņēmumu izmaiņas pētāmajā laika periodā ir ietekmējuši darba 2. un 3. nodaļā aprakstītie faktori. PVN ieņēmumu samazinājums aktualizē nodokļa administrēšanas efektivitātes novērtēšanas problēmas.

Vērtējot PVN iekasēšanas efektivitātes līmeni saskaņā ar J.S.Gills kvantitatīvo efektivitātes rādītāju (faktisko nodokļu ieņēmumu un plānoto nodokļu ieņēmumu attiecību), iegūst: PVN faktiskie ieņēmumi 2009.gadā bija 798 437,5 tūkst. LVL [3], plānotie ieņēmumi 826 100,0 tūkst.LVL [3]. Tādējādi starpība ir $826\ 100,0 - 798\ 437,5 = 27662,50$ tūkst. LVL, jeb nodokļu administrēšanas pilnveidošanas efektivitāte ir 3,3%.

Veicot PVN administrēšanas efektivitātes novērtēšanas pētījumu analīzi, tika secināts, ka pētījumiem, kuru pamatā ir ekonometriskā analīze, piemīt salīdzinoši liela neprecizitātes pakāpe, jo, izmantojot pētījuma metodiku, ir jāizdara virkne pieņēmumu, kuri neatbilst realitātei. Turklāt atsevišķos pētījumos ir konstatēta sakarība starp nesavietojamiem jēdzieniem - politisko situāciju valstī un PVN efektivitātes rādītāju. Jāatzīmē, ka pētījumos aprakstītās metodoloģijas izmantošana PVN efektivitātes novērtēšanā tomēr ir pieņemama, pie nosacījuma, ka aprēķina modelis tiks pilnveidots. Tika veikta arī pētījumu analīze, kuru pamatā ir atziņa, ka PVN administrēšanas efektivitātes novērtēšanai ir jāaprēķina PVN zaudējumu apjoms.

Tika izstrādāta PVN administrēšanas problēmu klasifikācija un analīzes metodoloģija. Tika izstrādāts algoritms nodokļu administrēšanas problēmu risinājumu izstrādei, kurš sastāv no šādiem posmiem:

1. problēmas definēšana;
2. problēmas raksturojums;
3. problēmas radītās sekas;
4. problēmas rašanās iemesls;
5. problēmas risinājums.

Izmantojot augstāk aprakstīto algoritmu, tika izveidota PVN administrēšanas problēmu klasifikācija pēc problēmu rašanās avota, izveidojot 7 problēmu grupas:

1. PVN sistēmas struktūra;
2. Nodokļu likumdošana;
3. Nodokļu administrācijas struktūra;
4. Administrēšanas funkcijas;

5. Ekonomisko rādītāju tendences;
6. Sadarbība nodokļu jomā ar citām institūcijām;
7. Nodokļu maksātāju nodokļu plānošanas potenciāls.

Izveidotās klasifikācijas priekšrocība ir tāda, ka tā sniedz iespēju īstenot nodokļu administrēšanas politiku, kura būtu vērsta uz darbu ar problēmu rašanās cēloņiem, nevis to pazīmēm. Izveidotā klasifikācija, autora uztverē, savu ieviešanu neattaisno. Nodokļu atlaižu un atbrīvojumu daudzveidība ne tikai sašaurina nodokļu bāzi, bet arī rada nozīmīgas administratīvas problēmas, jo nodokļu administrācijai jārisina likumu interpretācijas pretrunas, jāapstiprina tiesības piemērot nodokļu atvieglojumus un īpašos režīmus. Nosakot ar nodokļiem apliekamos objektus, jāņem vērā, ka, ja nodokļu maksātāju skaits ir neliels, tos ir viegli identificēt un ir viegli organizēt to darbības kontroli, kā arī ir vieglāk iekasēt nodokļus. Nodokļu maksātāju skaits, kurš izriet no nodokļu politikas nostādņem, nosaka nodokļu administrācijas darba noslodzi, nepieciešamību pēc finanšu, tehnoloģiskiem, cilvēku u.c. resursiem. Nodokļu politikas veidošanā liela nozīme ir vienlīdzības principa ievērošanai nodokļu likumos [4]. Pēc darba autoru domām, ja nodokļu maksātāji neuzticas nodokļu politikai, uzskata, ka tā nav taisnīga, tad ir lielāks nenomaksāto nodokļu un neformālās ekonomikas sektorā veiktas uzņēmējdarbības risks. Tāpēc ir svarīgi noskaidrot, vai nodokļu likumdošana atbilst klasiskās nodokļu teorijas aplikšanas principiem.

Lai novērtētu nodokļu likumdošanas atbilstību klasiskās nodokļu teorijas principiem, tika izveidota nodokļu likumdošanas atbilstības nodokļu teorijas principiem rādītāja aprēķina metodoloģija. Rādītājs tiek aprēķināts kvantitatīvi, izmantojot diagnostikas jautājumus. Rādītāja aprēķinam tika izveidota formula (1):

$$N=HO+VT+E+Z+A+M+C+N, \quad (1)$$

kur N - aprēķināmais nodokļu likumdošanas atbilstības nodokļu teorijas principiem rādītājs, punktos;

HO- horizontālais taisnīgums, punktos;

VT- vertikālais taisnīgums, punktos;

E - ekonomiskā efektivitāte, punktos;

Z - minimālie nodokļu zudumi, punktos;

A - vienkārša administrēšana, punktos;

M - maksājuma ērtums, punktos;

C - caurspīdīgums, punktos;

N - neitrālitate, punktos.

Saskaņā ar formulu (1) tiek summēts iegūto punktu skaits par katru klasiskās nodokļu teorijas principu saskaņā ar izstrādāto rādītāja aprēķina metodoloģiju, kura ir parādīta 1. tabulā.

Nodokļu likumdošanas atbilstības nodokļu teorijas principiem rādītāja aprēķina metodoloģija

Princips [5, 27.lpp.]		Diagnostikas jautājums
1		2
Objektīvitāte un taisnīgums	Horizontālais	1. Vai nodokļu maksātāji ar līdzīgu maksāspēju maksā vienādas summas?
	Vertikālais	2. Vai persona ar augstāku maksāspēju maksā arī lielākus nodokļus nekā persona ar mazākām iespējām?
Ekonomiskā efektivitāte		3. Vai nodokļu sistēma samazina ekonomikas produktivitātes kapacitāti?
Minimālie nodokļu zudumi		4. Vai nodoklis ir strukturēts tā, lai nodokļa normas tiktu ievērotas?
Vienkārša administrēšana		5. Vai nodokļa likums ir saprotams nodokļu maksātājiem/nodokļa administrētājiem?
		6. Vai nodokļu iekasēšanas administratīvās izmaksas ir samērojamas ar kopējo nodokļu ienēmumu summu?
Maksājuma ērtums		7. Vai nodoklis saskaņā ar likumu tiek maksāts nodokļa maksātājam ērtā laikā?
Caurspīdīgums		8. Vai nodokļa likumā ir normas, kurām ir atšķirīgi traktējumi?
Neitrālitate		9. Vai nodokļa likums ietekmē nodokļa maksātāja lēmuma pieņemšanu par to vai iesaistīties darījumā / kā veikt darījumu?

Tabulā (sk. 1.tab.) katram diagnostikas jautājumam iespējamie atbilžu varianti ir ‘jā’, ‘nē’ vai ‘daļēji’. Ja nodokļa likuma analīzes procesā tiek konstatēts, ka atbilde uz diagnostikas jautājumu ir:

- “jā”, tad par atbildi tiek piešķirts 1 punkts (izņemot 3., 8. un 9. diagnostikas jautājumu, par kuriem tiek piešķirti 0 punkti),
- “nē”, tad par atbildi tiek piešķirti 0 punkti (izņemot 3., 8. un 9. diagnostikas jautājumu, par kuriem tiek piešķirts 1 punkts)
- “daļēji”, tad par atbildi tiek piešķirti 0,5 punkti.

Interpretējot rezultātus, jāatzīmē, ka kopējais iespējamais punktu skaits ir 9 punkti, kas liecina par to, ka likums pilnībā atbilst klasiskās nodokļu teorijas principiem. Ja iegūtais punktu skaits ir 4,5 punkti, tad likums daļēji atbilst klasiskās nodokļu teorijas principiem, ir vēlams pilnveidot likuma normas. Ja iegūtais punktu skaits ir mazāks par 4,5 punktiem, likums neatbilst klasiskās nodokļu teorijas principiem un ir vēlams veikt būtiskas izmaiņas likuma normās.

Zinātniskajā literatūrā vēl joprojām ir pētnieciskās darbības lauks pastāvošo nodokļu administrēšanas modeļu izpētei un analīzei ar mērķi konstatēt to

administratīvos trūkumus. Lai optimizētu nodokļu sistēmas administrēšanu ir, jāizvērtē atsevišķu nodokļu administrēšanas modeļi, jāveic modeļu trūkumu/priekšrocību analīze un, pamatojoties uz veikto analīzi, jāatrod pilnveidošanai pakļaujamās potenciālās administrēšanas posmus.

LITERATŪRA

1. Būtiski audzis PVN atmaksas apjoms: raksts [Elektroniskais resurss]/LETA.–Resurss aprakstīts 2010.g. 12.dec.- http://www.tvnet.lv/financenet/zinas/369546-butiski_audzis_pvn_atmaksas_apjoms
2. Kopsavilkums par budžeta ieņēmumu daļas izpildi: statistikas dati [Elektroniskais resurss]/ Valsts ieņēmumu dienests.–Resurss aprakstīts 2010.g. 12.dec.-http://www.vid.gov.lv/dokumenti/noderigi/statistika/nodoklu%20ienemumi/ien_12_2010.pdf
3. Nodokļu ieņēmumi: statistikas dati [Elektroniskais resurss] / Valsts ieņēmumu dienests. – Resurss aprakstīts 2010. g. 12. dec.- <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=11&id=5176&hl=1>
4. Gill, B. S. A Diagnostic Framework For Revenue Administration:World Bank technical paper No.472 [Elektroniskais resurss]/ World Bank, 2000. - Resurss aprakstīts 2011.g. 5.apr. <http://siteresources.worldbank.org/INTTPA/Resources/DiagnosticFramework.pdf>
5. Жидкова, Е. Ю. Налоги и налогообложение.-Москва: Эсмо, 2009.- с. 480

Anželika Pavra, Mg oec
Riga Technical University
Faculty of Engineering Economics and Management
Address:1/7 Meza Street, Riga, LV-1048, Latvia
E-mail:Anzelika.Pavra@gamil.com

Ludmila Vasiljeva, Assoc.Prof., Dr.oec.
Riga Technical University
Faculty of Engineering Economics and Management
Address:1/7 Meza Street, Riga, LV-1048, Latvia
Phone:+3717089324
E-mail:ludmila.vas@inbox.lv

Pavra A., Vasiljeva L. Nodokļu sistēmas administrēšanas attīstība Latvijā

Šī raksta pētamais objekts ir nodokļu sistēma Latvijā. Pētījuma priekšmets - nodokļu administrēšana. Nepieciešamība pēc institūcijas, kura īstenos nodokļu administrēšanas funkciju ir radusies līdz ar nodokļu sistēmas izveidošanos. Nodokļu administrēšanā ir svarīgi nodrošināt izvirzīto mērķu izpildi. Viena no iespējām pārbaudīt, cik efektīvi tiek administrēta nodokļu sistēma, ir veikt nodokļu administrēšanas snieguma novērtējumu un administrēšanas problēmu analīzi.

Pavra A., Vasiljeva L. Tax system administration development in Latvia

The investigational object of the article is the tax system in Latvia. The subject of the research is tax system administration. Need for the institution which would execute tax administration function appeared with the creation of the tax system. It is important to fulfil goals that are defined in tax strategies. One of the opportunities to check how effectively tax system is administered is to carry out the evaluation of the tax system administration efficiency and its problem analysis.

Павра А., Васильева Л. Развитие системы налогового администрирования в Латвии.

Объектом исследования данной статьи является система налогообложения в Латвии. Предмет исследования - администрирование системы налогообложения. Потребность в учреждении, которое выполняло бы функции налогового администрирования, появилась с созданием системы налогообложения. В контексте налоговой политики важно выполнить цели, которые определены в стратегиях развития налогового администрирования. Одной из возможностей проверить, насколько эффективно осуществляется управление системой налогообложения, является оценка эффективности администрирования системы налогообложения и анализ проблем налогового администрирования.