

LATVIJAS REPUBLIKAS IZGLĪTĪBAS UN ZINĀTNES
MINISTRIJA
RĪGAS TEHNISKĀ UNIVERSITĀTE
RTU H-09 Habilitācijas padome

UDK 336.2

MĀRIS JURUŠS

**NODOKĻU SISTĒMAS TEORĒTISKIE
PILNVEIDOŠANAS ASPEKTI**

Nozare: Ekonomika
Apakšnozare: Mikroekonomika

Doktora disertācijas
kopsavilkums
Latvijas Republikas ekonomikas
zinātniskā grāda (Dr. oec.) iegūšanai

Rīgā -1999

Darbs izpildīts Rīgas Tehniskā universitātes Inženierekonomikas fakultātes Ražošanas un uzņēmējdarbības ekonomikas profesora grupā.

Zinātniskais vadītājs: Dr.oec.,asoc.profesors. A.Zvejnieks

Recenzenti:

Dr.habil.oec., prof. A.Sproģis (Latvijas universitāte),

Dr.habil.oec., prof. J.Porietis (Latvijas universitāte),

Dr.oec., prof. J.Ē.Niedrītis (Biznesa augstskola "Turība").

Aizstāvēšana notiks 1999.gada 29.jūnijā plkst.09.00 RTU H-09
Habilitācijas padomē.

Adrese: 119.auditorija, Kaļķu iela 1, Rīga, Latvija, LV-1055

Ar disertāciju var iepazīties Rīgas Tehniskā universitātes
zinātniski tehniskajā bibliotēkā.

Kopsavilkums izsūtīts 1999.gada _____

RTU H-09

Habilitācijas padomes

sekretārs,

Dr. habil. oec. prof.

A. Magidenko

Ievads

Latvijas tautsaimniecībā ir notikušas būtiskas pārmaiņas. Līdz ar Latvijas neatkarības atjaunošanos sākās pāreja no plāna saimniecības uz tirgus ekonomikas saimniecību. Šis process izraisīja dažādas izmaiņas ekonomiskajā situācijā. Tai skaitā būtiskas izmaiņas skāra nodokļu sistēmu kā valsts fiskālās sistēmas sastāvdaļu. Tāpēc aktuāls ir jautājums par nodokļu sistēmas konceptuālās attīstības virzieniem Latvijā. Jāizpēta un jāizanalizē kā nodokļi ietekmēs turpmāko tautsaimniecības attīstību un nodrošinās valsts pārvaldes u.c. funkciju īstenošanu.

Aktuāls ir jautājums, kā darbosies nodokļu sistēma, kad Latvija iestāsies Eiropas Savienībā un nodokļu iekasēšana uz savstarpējām robežām vairs nebūs un līdz ar to arī mainīsies nodokļu iekasēšanas principi.

Nodokļu sistēmas pilnveidošanai nepieciešama zinātniski teorētisku atziņu izstrādāšana, kas balstās uz ekonomisko procesu modelēšanu un nodokļu maksājumu analīzes metožu pielietošanu.

Minētā pētījuma ieviešana sekmētu uzņēmējdarbības attīstību rūpniecībā un lauksaimniecībā, efektīvāku resursu izmantošanu, ieguldītā kapitāla efektīvāku atdevi un vispārēju valsts saimniecības attīstību.

Disertācijas pētniecības objekts ir Latvijas nodokļu sistēma. Tā pētīta no valstiskā aspekta, kā fiskālo ieņēmumu nodrošinātāja, no uzņēmumu aspekta kā tā ietekmē uzņēmuma saimniecisko darbību un no nodokļu maksātāju aspekta, kā tā ietekmē fiziskās personas ar dažādiem ienākumiem.

Pētījuma pamatā ir gan dažādu ārvalstu, gan vietējo autoru darbi par ekonomikas teorijas likumsakarībām, kā arī par nodokļu teorijām un nodokļu sistēmām. Disertācijā izmantoti ārvalstu informatīvi materiāli, Latvijas Republikas likumdošanas akti, Latvijas Republikas Valsts Statistikas komitejas, Finanšu ministrijas, Valsts ieņēmumu dienesta un citu institūciju materiāli.

Nodokļu ieņēmumu pētīšanā ir izmantotas vispāratzītas ekonomiski-matemātikās un statistiskās metodes, kas līdz šim ir mazāk pazīstamas nodokļu ieņēmumu pētīšanā.

Disertācijas mērķis un uzdevumi

Disertācijas mērķis ir izstrādāt zinātniski teorētiskus pamatprincipus un no tiem izrietošas praktiskas rekomendācijas nodokļu sistēmas pilnveidošanai.

Izvirzītā mērķa sasniegšanai pētījuma gaitā tika izvirzīti šādi uzdevumi:

- 1) veikt pašreizējās nodokļu sistēmas pētījumu Latvijā un Eiropas Savienībā, novērtējot pastāvošos trūkumus un nepilnības;
- 2) izanalizēt kā dažādas nodokļu likmes ietekmē ar nodokli apliekamo objektu;
- 3) izpētīt nodokļu ietekmi uz uzņēmumu saimniecisko darbību un izvērtēt, kādiem jābūt nodokļiem, lai nodokļi stimulētu iekšzemes uzņēmumu darbību un kādi konkrēti pasākumi un izmaiņas pastāvošajā nodokļu sistēmā jāveic;
- 4) izvērtēt nodokļu slogu fiziskām personām ar dažādiem ienākumiem;
- 5) novērtēt nodokļu maksājumu dinamiku, izanalizēt dažādu faktoru ietekmi uz nodokļu ieņēmumu izmaiņām;
- 6) izstrādāt pasākumus, kā pilnveidot nodokļu sistēmu, lai tā atbilstu Eiropas Savienības prasībām, un lai tā varētu darboties pēc Eiropas Savienībā noteiktās kārtības, kurā nav muitas kontroles uz savstarpējām robežām un pastāv dažādi nodokļu iekasēšanas principi;
- 7) izstrādāt pasākumus, lai ierobežotu izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un uzlabotu nodokļu administrēšanu un iekasēšanu.

Zinātniskā novitāte

Darba zinātniskā novitāte ir:

- 1) izstrādāti teorētiski pamatprincipi par nodokļu būtību, par nodokļu raksturotājiem, par nodokļu likmēm, par nodokļu ietekmi uz uzņēmumu saimniecisko darbību. Ieteikumi noderīgi uzņēmuma plānošanā un vadīšanā;
- 2) izstrādāts ekonomiski pamatots un efektīvs nodokļu sistēmas modelis, kas nodrošina fiskālo efektu, kas stimulē vietējo ražotāju uzņēmējdarbību un kas nodrošina vienlīdzīgu nodokļa slogu nodokļa maksātājiem ar dažādiem ienākumiem;
- 3) izstrādāta metodika, kā novērtēt nodokļu ieņēmumu novirzes, veicot ekonomisko procesu modelēšanu un dažādu faktoru ietekmes analīzi;

- 4) izstrādāts pasākumu komplekss Latvijas nodokļu sistēmas uzlabošanai, lai, veidojot Baltijas muitas ūniju starp Latviju, Lietuvu un Igauniju, aprobētu Eiropas Savienībā darbojošos nodokļu maksāšanas principus.
- 5) Saistībā ar nepieciešamību izveidot Baltijas muita ūniju, ir izstrādāta pievienotās vērtības nodokļa īpaša norēķina kārtība attiecībā uz darījumiem starp ūnijas dalībvalstīm. Doti priekšlikumi nodokļu sistēmas uzlabošanai, lai tā atbilstu Eiropas Savienības prasībām, un kurus nepieciešams Latvijai ieviest, lai tā varētu integrēties Eiropas Savienībā;
- 6) izstrādāti progresīvi un līdz šim Latvijas Republikas nodokļu likumdošanā neizmantoji pasākumi, kurus jāievieš nodokļu sistēmā. Šajā sakarā ir izstrādāts priekšlikums ieviest nodokļu noliktavas un piemērot tajās nodokļu atlikto maksāšanas kārtību, izstrādāti pasākumi preču ražošanas un pārvietošanas kontroles uzlabošanai, doti priekšlikumi ieviest vienoto datu bāzi, nodokļu nodrošinājumus;
- 7) Doti priekšlikumi nodokļu administrācijas struktūras izmaiņai, nodokļu administrācijas darbības uzlabošanai attiecībās ar nodokļu maksātājiem.

Darba aprobācija

Disertācijas galvenās zinātniskās izstrādes un pētījumu rezultāti ir apspriesti ikgadējās Rīgas Tehniskās universitātes Inženierekonomikas fakultātes uzņēmējdarbības ekonomikas katedras un citās zinātniskās konferencēs Latvijā. Darbā apskatītie jautājumi ir aprobēti arī starptautiskās konferencēs un semināros ārvalstīs:

- 1996.gads, 2 nedēļas, Vācija, (Bonna, Minstere), seminārs "MATTHAUS – TAX (Verbrauchsteuer)";
- 1997.gads, 3 dienas, Austrija, Vīne, seminārs "OSTEUROPA INTEGRATION";
- 1997.gad, 2 dienas, Beļģija, Brisele, seminārs "EXCISE DUTIES";
- 1998.gads, 3 dienas, Luksemburga, seminārs "FISKALIS";
- 1998.gads, 2 nedēļas, Nīderlande, Amsterdamā, seminārs "FISKALIS EXCHANGE PROGRAMME 1998".

Pētījuma rezultāti ir ietverti zinātniski pētnieciskā darbā "Nodokļu ieņēmumu analīze valsts ieņēmumu dienesta rajonu (pilsētu) līmenī un to palielināšanas iespēju novērtējums" (veikts saskaņā ar noslēgto 1995.gada 15.septembra līgumu starp Valsts ieņēmumu dienestu un RTU Inženierekonomikas fakultāti).

Rezultāti izmantoti, recenzējot mācību grāmatas – Zvejnieks A. Nodokļi un nodevas. Mācību grāmata. -Rīga:RTU, 1996. -293 lpp. un Zvejnieks A. Nodokļi. Mācību grāmata. -Rīga:RTU, 1998.-412 lpp.

Disertācijā gūtās atziņas ir izmantotas, izstrādājot praksē dažādus Latvijas Republikas tiesību aktu projektus. Vairāki autora izstrādātie jauninājumi jau noteikti ar Latvijas Republikas likumiem vai Ministru kabineta noteikumiem. Piemēram, akcīzes preču noliktavas, atliktā akcīzes nodokļa maksāšanas kārtība. Autors ir izstrādājis un organizējis šādu Saeimas likumu un Ministru kabineta noteikumu izstrādāšanu:

- Likums "Par akcīzes nodokli naftas produktiem";
- Likums "Par akcīzes nodokli alkoholiskajiem dzērieniem";
- Likums "Par akcīzes nodokli tabakas izstrādājumiem";
- Ministru kabineta 1997.gada 23.decembra noteikumi nr.437 "Noteikumi par akcīzes nodokļa naftas produktiem maksāšanu sakarā ar nodokļa likmju ikgadējo maiņu";
- Ministru kabineta 1998.gada 17.februāra noteikumi Nr.50 "Kārtība, kādā atmaksājams akcīzes nodoklis naftas produktiem, ja naftas produkti tiek izmantoti par izejvielu vai par kurināmo";
- Ministru kabineta 1998.gada 17.marta noteikumi Nr.93 "Kārtība, kādā lauksaimniecības produkcijas ražotājiem par izlietoto dīzeļdegvielu (gāzeļļu) atmaksājams akcīzes nodoklis naftas produktiem";
- Ministru kabineta 1997.gada 18.februāra noteikumi Nr.73 "Kārtība, kādā Amerikas Savienoto Valstu vēstniecībai Latvijas Republikā atļauts iegādāties degvielu bez akcīzes nodokļa un pievienotās vērtības nodokļa";
- Ministru kabineta 1997.gada 16.septembra noteikumi Nr.321 "Noteikumi par akcīzes nodokļa deklarāciju veidlapām";
- Ministru kabineta 1998.gada 5.maija noteikumi Nr.168 "Kārtība, kādā, aprēķinot akcīzes nodokli, nosakāms naftas produktu daudzums litros +15 grādu temperatūrā pēc Celsija";
- Ministru kabineta 1998.gada 26.maija noteikumi Nr.201 "Noteikumi par naftas produktu zudumu normām";
- Ministru kabineta 1998.gada 4.augusta noteikumi Nr.289 "Noteikumi par akcīzes preču noliktavu naftas produktiem";
- Ministru kabineta 1998.gada 8.decembra noteikumi Nr.446 "Naftas produktu iezīmēšanas (marķēšanas) un piegādes kārtība";
- Ministru kabineta 1998.gada 15.decembra noteikumi Nr.459 "Kārtība, kādā naftas produkti tiek piegādāti uzņēmumiem (uzņēmējsabiedrībām), kuri tos izmanto par izejvielu";
- Ministru kabineta 1999.gada 26.janvāra noteikumi Nr.24 "Kārtība, kādā ar akcīzes nodokli naftas produktiem apliek naftas gāzes un pārējos gāzveida ogļūdeņražus" u.c.

Autors ir piedalījies Finanšu ministrijas delegācijas sastāvā oficiālajā tikšanās ar Eiropas Komisijas pārstāvjiem pirmajā sarunu raundā par likumdošanas saskaņošanas procesu Latvijā attiecībā uz nodokļu likumdošanu - 1998.gads, Beļģija, Brisele, "SCREENING OF THE EU ACQULS (CHARPET 10: TAXATION)".

Darba struktūra un galvenais raksturs

Darbā ir 174 lappuses, tai skaitā 43 vienādojumi, 21 tabula, 24 zīmējumi un 4 pielikumi.

Pirmajā daļā "Nodokļu sistēmas analīze" veikta vispārēja teorētiska nodokļu sistēmas analīze. Veikts nodokļu teorijas apskats, dodot izskaidrojumu nodokļu funkcijām. Šajā sakarā sistematizētas daudzu zinātnieku un ievērojamu ekonomistu un analītiķu atziņas. Dotas atziņas par nodokļu teoriju un sniegts skaidrojums nodokļu nepieciešamībai valsts saimnieciskai attīstībai. Pētīta nodokļu sistēma Eiropas Savienībā un Latvijā. Analizēta nodokļu ietekme uz uzņēmuma saimniecisko darbību.

Otrajā daļā "Nodokļu sistēmas ekonomiskais novērtējums" ir dotas teorētiskās atziņas, kas radušās pētot Latvijas nodokļu sistēmu, un doti priekšlikumi nodokļu sistēmas pilnveidošanai, raugoties no nepieciešamības ievērot ekonomikas teorijas pamatprincipus. Veikts pētījums, kāds ir nodokļu kopējais slogs nodokļu maksātājiem ar dažādiem ienākuma līmeņiem. Lai izlīdzinātu nodokļu slogu, tiek piedāvāts veikt konkrētas izmaiņas pastāvošā valsts nodokļu sistēmā. Analizēta nodokļu ieņēmumu dinamika un nodokļu ietekmējošo faktoru iedarbība uz nodokļu ieņēmumiem. Aprēķināta nodokļu elastība.

Trešajā daļā "Nodokļu sistēmas turpmākā attīstība" ir doti praktiski priekšlikumi, kā pilnveidot nodokļu sistēmu un tās administrēšanu. Kā viens no iespējamajiem variantiem, lai uzlabotu nodokļu administrēšanu preču savstarpējā kustībā starp Baltijas valstīm (Latviju, Lietuvu, Igauniju), tiek izvirzīts priekšlikums izveidot Baltijas muitas ūniju. Šajā sakarā tiek piedāvāts veidot pievienotās vērtības nodokļa īpašu norēķina kārtību, kas pagaidām nepastāv nevienā valstu savienībā. Lai ierobežotu ēnu ekonomikas tendences un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, tiek dots priekšlikums ieviest vairākus progresīvus un modernus pasākumus nodokļu kontrolē. Analizēts, kādai jābūt nodokļu administrācijai un kādai attieksmei tai jābūt pret nodokļu maksātājiem.

Darba zinātniskie un praktiskie rezultāti

1. Nodokļu sistēmas pilnveidošanas teorētiskie pamatprincipi

Viens no svarīgiem valstiskiem uzdevumiem ir nodrošināt nepieciešamos līdzekļus dažādām valsts sociālajām, izglītības, aizsardzības un cita veida vajadzībām. Jautājums ir, kā šos līdzekļus iegūt. Nepieciešamo līdzekļu iegūšanai valdība var veikt naudas emisiju, aizņemties naudu, veikt uzņēmējdarbību, izveidot valsts monopolus un tml. Tomēr nozīmīgākais no veidiem ir un paliek nodokļi. Kā izriet no teorētiskās analīzes nodokļiem jābūt tādiem, lai tie atbilstu attiecīgam periodam paredzētajiem izdevumiem, ņemot vērā reālo sociālekonomisko situāciju.

Nodokļiem ir šādas galvenās funkcijas: efektivitāte, pozitīva ietekme uz ekonomisko attīstību, vienlīdzība un taisnīgums, vienkāršība un skaidrība, neitralitāte un stabilitāte.

Viena no būtiskākajām nodokļa sastāvdaļām ir nodokļu likme, kas nosaka maksājamā nodokļa lielumu. Vispārējā gadījumā var lietot nodokļa vidējo likmi un robežlikmi. Nodokļa vidējā likme ir nodokļa kopējais lielums, ko maksā par visu apliekamo objekta lielumu. Robežlikme ir likme, ko maksā par jebkuru papildus nākamo pievienoto apliekamo objektu, t.i., to raksturo nodoklis no apliekamā objekta vienas vienības. Pamatojoties uz pierādījumu, nodokļa vidējā likme var būt vienāda ar robežlikmi, lai gan, kā tas aprakstīts sīkāk pašā darbā, pastāv gadījumi, kad tās atšķiras. Tas atkarīgs no tā, kāda ir nodokļa likme: proporcionāla, progresējoša, regresējoša vai fiksēta.

Pilnveidojot nodokļu sistēmu, svarīgi ir novērtēt dažādu nodokļu veidu ietekmi uz uzņēmuma saimniecisko darbību. Pilnīgu priekšstatu par katra nodokļa ietekmi uz uzņēmuma saimniecisko darbību var iegūt tikai tad, ja ir visaptveroša informācija par to, kā katrs konkrētais nodoklis ietekmē uzņēmuma darbību saskaņā tirgus ekonomikas likumsakarībām. Minētā procesa izzināšana var palīdzēt paaugstināt katra konkrētā uzņēmuma darbības plānošanas un vadīšanas efektivitāti.

Kā rāda veiktā analīze, ir nodokļi, kuri atkarīgi no uzņēmuma jaudas, un to ietekme pieaug, pieaugot uzņēmuma izmaksām un palielinoties preču un pakalpojumu patēriņam, kas tiek izlietots produkcijas ražošanai un realizācijai vai uzņēmuma darbības nodrošināšanai. Tāds piemēram ir akcīzes nodoklis degvielai, no kura var būt atkarīgs, kādas ir uzņēmuma transporta izmaksas saistībā ar degvielas izmaksām. Ir nodokļi, kuru slogs nav atkarīgs no

uzņēmuma jaudas, ražošanas vai realizācijas apjoma, bet no dažādām uzņēmuma izmaksām. Šādi nodokļi ietekmē ražošanas faktoru izmaksas, piemēram, aprēķinot izmaksas, kas saistītas ar uzņēmuma darba algu izmaksām, jāņem vērā arī atskaitījumi sociālajam nodoklim (valsts sociālajām obligātajām iemaksām).

Katram uzņēmumam ir sava specifika, tādēļ konkrētam uzņēmumam var būt lielāka viena vai otra nodokļa ietekme. Uzņēmējdarbības plānošanā un vadīšanā jāpanāk, lai visu veidu nodokļu ietekme uz uzņēmumu darbību būtu optimāla.

Nodokļu sistēma jāveido pēc moderniem principiem un šeit var izmantot ārvalstu pieredzi, taču izvērtējot to un piemērojot konkrētiem apstākļiem. Veidojot nodokļu sistēmu, jāreķinās ar katras valsts tradīcijām un īpatnībām. Tādēļ vienā valstī nevar dublēt nodokļu sistēmu, kura veiksmīgi un efektīvi darbojas citā valstī. Latvijai jāveido sava nodokļu sistēma, taču saskaņā ar vispārpieņemtajiem nodokļu sistēmas veidošanas principiem.

Latvija nav izolēta no apkārtējās pasaules, tādēļ ir svarīgi analizēt ārvalstu pieredzi nodokļu sistēmu veidošanā. Īpaši tas attiecas uz Eiropas Savienību, tā kā Latvija gatavojas iestāties tajā. Kā rāda veiktā analīze dažādās attīstītās valstīs nodokļu sistēmas pamatā ir līdzīgas.

Kā rada pētījums, nodokļu sistēmas pilnveidošana Latvijā būs efektīvāka, ja par paraugu ņems Eiropas Savienībā pieņemtos principus. Taču Latvijai ne tikai būtu jāuzklausā Eiropas Savienības ieteikumi, bet arī būtu aktīvi jāiesaistās Eiropas Savienības likumdošanas darbā ar saviem ieteikumiem un priekšlikumiem nodokļu jomā, pie tam, to varētu darīt jau tagad – pirms iestāšanās Eiropas Savienībā.

2. Nodokļu sloga ietekme uz personu ienākumu un patēriņu

Ņemot vērā vienlīdzības un taisnīguma principu, nodokļu slogam uz visiem nodokļu maksātājiem neatkarīgi no to ienākumu līmeņa jābūt vienādam. Autors veiktajā pētījumā secina, ka Latvijā tas tā nav. Pastāvot vienotai pievienotās vērtības nodokļa likmei un vienotai proporcionālai iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmei, nodokļa slogs uz personām ar lielākiem ienākumiem ir mazāks, jo, pieaugot ienākumiem, pieaug arī patēriņš. Taču tas notiek līdz noteiktai robežai, pēc kuras patēriņš pieaug lēnāk, un līdz ar to nodokļu slogs arī pakāpeniski samazinās, t.i., tā kā pievienotās vērtības nodoklim ir regresīvs raksturs arī kopējam nodokļu slogam ir

saglabājas vienāds, jo pievienotās vērtības nodokļa likme Latvijā visām precēm ir vienādā (18 procenti), taču tas notiek līdz noteiktam ienākumu līmenim, līdz punktam A' 1.zīmējumā, kad netiešo (patēriņa) nodokļu robežlikme un līdz ar to nodokļa slogs uz katru nākamo ienākuma vienību jau samazinās, jo pievienotās vērtības nodoklim ir regresīvs raksturs. Pie minētā ienākuma līmeņa personu patēriņš pieaug lēnāk, jo tās patērē mazāk.

Arī nodokļu kopējā slogā, ko veido tiešo un netiešo nodokļu sloga summa, redzams samazinājums, pieaugot ienākumiem. To raksturo līkne c 1.zīmējumā.

Minētais ļauj secināt, ka pašlaik Latvijā nodokļu kopējais slogs uz personām ar lieliem ienākumiem ir mazāks, nekā uz personām ar maziem ienākumiem. Tādēļ situācija būtu jāizlīdzina, lai uz visām personu grupām, neatkarīgi no to ienākuma "kristu" vienāds nodokļa slogs. Grafiski līknei c 1.zīmējumā būtu jābūt taisnei un nodokļu slogam jābūt vienādam un nemainīgam pie jebkura ienākuma līmeņa. Lai to īstenotu, nodokļi būtu jādiferencē, izmainot nodokļu slogu tā, lai tas vienādi ietekmē visus maksātājus.

No iepriekš minētā autors secina, ka nepieciešams izmainīt Latvijas nodokļu sistēmu. Jāatzīmē, ka, galvenā uzmanība tiek pievērsta nevis tam, lai minētās izmaiņas palielinātu valsts ieņēmumus, bet, lai nodrošinātu noteiktos ieņēmumus visiem taisnīgā un vienlīdzīgā veidā.

Nodokļu sistēmas pilnveidošanai nepieciešams izdarīt izmaiņas nodokļu sistēmā, lai visiem nodokļu maksātājiem, neatkarīgi no to ienākumu līmeņa, būtu vienāds nodokļu slogs. Tas nozīmē, lai situāciju izlīdzinātu, nepieciešams panākt, lai personas ar lielākiem ienākumiem maksātu nodokļos vairāk. To varētu panākt dažādos veidos:

- diferencējot tiešo (ienākuma) nodokļu slogu, t.i., piemērojot progresējošo vai diferencētu nodokļa likmi un apliekot ar lielākiem nodokļiem (tiešajiem) personas ar lielākiem ienākumiem;
- diferencējot netiešo (patēriņa) nodokļu slogu, t.i., izveidojot nodokļu sistēmu, lai personām ar lielākiem ienākumiem būtu lielāks nodokļu slogs no patēriņa nodokļu puses;
- lietojot vienlaicīgi iepriekš minētos variantus kopā.

Minētais novērstu nodokļu sloga regresīvo raksturu, veidojot situāciju, ka visiem nodokļu maksātājiem Latvijā neatkarīgi no to ienākuma lieluma būtu vienāds un taisnīgs nodokļa slogs. Šajā sakarā jāievieš diferencētas pievienotās vērtības nodokļa likmes: samazinātu

– pārtikas produktiem un pamatlikmi – pārējām precēm, kā arī jāizdara izmaiņas iedzīvotāju ienākuma nodoklī.

3. Nodokļu ieņēmumu novērtēšana

Nodokļu dinamikas ekonomiski-statistiskā analīze ļauj atklāt un novērtēt būtiskākās nodokļu ieņēmumu novirzes pie relatīvi līdzvērtīgiem ekonomiskās darbības nosacījumiem. Izmantojot šādu analīzi, var pētīt, kā atsevišķi raksturlielumi, no kuriem atkarīgi nodokļu ieņēmumi, ietekmē nodokļu ieņēmumus gan makroekonomiskā valsts līmenī, gan atsevišķu rajonu līmenī, gan arī atsevišķu uzņēmumu līmenī. Šādam nodokļu ieņēmumu novērtējumam var izmantot vispārpieņemtās metodes, ko līdz šim lieto citu statistisko sakarību pētīšanā, bet mazāk pazīstamas nodokļu ieņēmumu analīzē.

Nodokļu ieņēmumu novērtējumam darbā izmantoti tādi faktori kā iekšzemes kopprodukts, kā arī citi ekonomiskie rādītāji, piemēram darba alga.

Darbā izstrādātā metodika ļauj, izmantojot dažādus faktoros, novērtēt nodokļu elastību. Nodokļa elastību var raksturot ar elastības koeficientu, kas parāda, kā rezultatīvā pazīme izmainās laikā, atkarībā no faktoriālās pazīmes izmaiņām. Tādēļ šādu novērtējumu var izmantot, lai pētītu arī nodokļu ieņēmumu izmaiņas atkarībā no dažādiem faktoriem. Elastības aprēķini ļauj atklāt novirzes tajos gadījumos, kad nodokļa ieņēmumi vairs neseko ekonomiskām izmaiņām un tādā veidā noteikt gadījumus, kuros nepieciešama papildus analīze, kas ļautu noteikt, kādēļ tas notiek un kas būtu jāveic turpmāk, lai to novērstu vai izvairītos no tā nākotnē.

4. Nodokļu saskaņošana un tuvināšana Eiropas Savienības principiem

Kā rāda Eiropas Savienības pieredze savstarpējās integrācijas jomā nodokļu administrēšana būtiski uzlabojas, ja starp valstīm tiek veidota vienota ūnija. Jautājums ir, cik plašā ekonomiskās integrācijas jomā šāda ūnija tiek izveidota. Vai tā izveidojas tikai kā nedaudzu valstu muitas ūnija, vai daudz plašāk kā, piemēram, darbojas Eiropas Savienība. Lai izveidotu Eiropas Savienībai līdzīgu ekonomisko savienību, ir nepieciešams saskaņot daudz jautājumus, tai skaitā jautājumus, kas attiecas uz nodokļiem un to administrēšanu.

Kā viens no iespējamiem risinājumiem, kā Latvija, tā arī Lietuva un Igaunija varētu pilnveidot nodokļu administrēšanu un

iekasēšanu, varētu būt Baltijas muitas ūnijas izveidošana kādā no ekonomiskās integrācijas jomām. Neskatoties uz to, ka Eiropas Savienība jau virzās uz sarunām ar Baltijas valstīm par iestāšanos Eiropas Savienībā, pati iestāšanās aizņems ilgus gadus, taču Baltijas muitas ūnijas izveidošana šo procesu tikai paātrinātu, kā arī dotu ievērojamas priekšrocības ne tikai vienotā Baltijas tirgus izveidošanā, bet arī vienotā interešu aizstāvēšanā sarunās ar Eiropas Savienību.

Baltijas muitas ūnijas izveidošana būtu pasākums, kurš dotu daudz pozitīva valstu ekonomiskajā attīstībā: nebūtu nepieciešama savstarpējo iekšējo robežu kontrole; valstis ietaupītu lielus naudas līdzekļus muitas, robežapsardzes un citu kontroles dienestu uzturēšanai, kā arī robežas kontrolei nepieciešamās infrastruktūras (ēku, kontroles punktu) uzturēšanai un līdz ar to būtiski samazinātos valsts budžeta izdevumi; uzlabojot nodokļu sistēmu, uzlabotos nodokļu iekasēšana un palielinātos valsts ienēmumi; nebūtu transporta kustības aizturēšana uz iekšējām robežām, kas uzlabotu savstarpējo tirdzniecību un veicinātu tranzītu; vienota muitas politika savstarpējā un ārējā tirdzniecībā veicinātu konkurenci un nepieļautu savstarpēju diskrimināciju; savstarpēja palīdzība un koordinācija finansu, iekšlietu, aizsardzības un citos jautājumos veicinātu valstu vispārēju saimniecisko izaugsmi un attīstību.

Ieviešot Baltijas muitas ūniju un aprobējot Eiropas Savienības nodokļu maksāšanas principus, kad nodokļus neiekasē uz dalībvalstu savstarpējām robežām, tas nodrošinātu, ka valsts nezaudētu noteiktos nodokļa maksājumus, pārorientējoties uz citādāku nodokļu iekasēšanas kārtību.

Lai Baltijas muitas ūnija darbotos, valstīm nepieciešams saskaņot daudz jautājumus. Šajā sakarā nepieciešams saskaņot netiešos nodokļus, kārtību preču pavaddokumentu noformēšanā, kā arī nepieciešama nodokļu administrācijas savstarpēja sadarbošanās un veikt citus pasākumus.

5. Pievienotās vērtības nodokļa īpaša norēķina kārtība

Saistībā ar iespēju izveidot Baltijas muitas ūniju praksē jāievieš pievienotās vērtības nodokļa īpašu savstarpējo norēķina kārtība, kas darbotos Baltijas muitas ūnijā un atrisinātu pievienotās vērtības nodokļa iekasēšanas problēmu preču savstarpējā pārvietošanā starp dažādām Baltijas muitas ūnijas valstīm, kā arī sekmētu Eiropas Savienībā pastāvošo nodokļu maksāšanas kārtības aprobēšanu. Minētā norēķina kārtība balstās uz to, ka nodokli piemēro pēc katrā

valstī noteiktās nodokļa likmes arī savstarpējos darījumos starp Baltijas muitas ūnijas valstīm, neuzskatot to par importa un eksporta darījumu. Savukārt ieņēmumi no iekasētā pievienotās vērtības nodokļa tiek ieskaitīti katras valsts budžetā pēc īpašas kārtības atbilstoši katrai valstij pienākošā daudzumā.

Jāatzīmē, ka autora izstrādātā pievienotās vērtības nodokļa īpašā norēķina kārtība pašlaik nedarbojas nevienā valstu savienībā, taču to varētu izmantot ne tikai Baltijas muitas ūnijā, bet arī citās iespējamās savienībās, arī Eiropas Savienībā. Sistēmas pamatā darbojas kārtība, ka katra valsts iekasē tādu pievienotās vērtības nodokli, kas noteikts tās nacionālajā likumdošanā (arī atbilstošu likmi), taču papildus jāievēro vairāki nosacījumi.

Tā kā pievienotās vērtības nodoklis ir nodoklis, ko piemēro patērētām precēm un pakalpojumiem, to principā vajadzētu maksāt tajā valstī, kurā konkrēto preci vai pakalpojumu patērē. Taču, lai nebūtu jāveic importa un eksporta operācijas starp valstīm, kā arī jāatbrīvo vai jāatmaksā nodoklis, ja preci pārvieto uz otru valsti, autors piedāvā šo procedūru veikt citādāk, t.i., pēc būtības tādu, kāda darbojas vienas valsts iekšienē – izvešanu no vienas valsts uz otru valsti neatbrīvo, bet apliek ar nodokli pēc tās valsts nosacījumiem, no kuras šī prece izvesta, piemērojot šīs valsts noteikto nodokļa likmi. Savukārt ievēšanu no otras valsts netiek aplikta ar nodokli, tā kā nodokli šajā gadījumā piemēro konkrētajā valstī, no kuras prece ievesta.

Piemēram, prece tiek pārvietota no Rīgas uz Viļņu. Šobrīd pievienotās vērtības nodoklis tiek piemērots, kā importa un eksporta gadījumos. 2.zīmējumā parādīta pievienotās vērtības nodokļa piemērošana uz valstu robežām. Latvijā precei piemēro pievienotās vērtības nodokli 0% apmērā, pēc tam, kad prece tiek izvesta (eksportēta) no valsts un šķērsojusi Latvijas robežu, savukārt Lietuvā tai uz robežas piemēro pievienotās vērtības nodokli pēc Lietuvā noteiktās nodokļa likmes (18%).

Citādāka kārtība varētu būt Baltijas muitas ūnijas gadījumā. Pievienotās vērtības nodokļa piemērošana Baltijas muitas ūnijas gadījumā parādīta 3.zīmējumā. Šajā gadījumā no Latvijas izvestai precei tiktu piemērots pievienotās vērtības nodoklis 18% apmērā, kā iekšzemē veiktajam darījumam, savukārt Lietuvā to nebūtu jāmaksā, jo tas jau būtu samaksāts Latvijā kā priekšnodoklis. Pēc tam valstis norēķinātos savā starpā atbilstoši visiem starpvalstu tirdzniecības darījumiem.

Lai labāk izprastu, kā darbojas minētā norēķina kārtība, šā darba autors ir izstrādājis formulas, pēc kurām aprēķina katrai valstij ieskaitāmos pievienotās vērtības nodokļa ieņēmumus. Kā iepriekš teikts, autora izstrādātā norēķina kārtība varētu darboties ne tikai Baltijas muitas ūnijā, tādēļ autors ir izstrādājis arī vispārinātā veidā formulas, lai tās varētu lietot arī citos gadījumos (citās savienībās).

Par pamatu aprēķinam ir kopējā maksājumu bilance, ko atrod kā starpību starp ieņēmumiem, kuri pienākas par pievienotās vērtības nodokļa kopējiem maksājumiem par valstī ievestajām precēm, un ieņēmumiem, kuri saņemti par pievienotās vērtības nodokļa kopējiem maksājumiem par precēm, kas izvestas no valsts. Aprēķinam var izmantot 1.vienādojumu:

$$B_{KN} = I_{KN} - E_{KN}, \quad (1.)$$

kur: B_{KN} – kopējā maksājumu bilance konkrētajā valstī;

I_{KN} – pievienotās vērtības nodokļa kopējie maksājumi par konkrētajā valstī ievestajām precēm;

E_{KN} – pievienotās vērtības nodokļa kopējie maksājumi par no konkrētās valsts izvestajām precēm.

Darbā ir pamatots, kā nosakāmi katrs no 1.vienādojumā minētajiem lielumiem. Rezultātā kopējo maksājumu bilanci var aprēķināt, izmantojot 2.vienādojumu:

$$B_{KN} = (P_{1N} \times L_1) + (P_{2N} \times L_2) + \dots + (P_{MN} \times L_M) - \sum P_N \times L_N, \quad (2.)$$

kur: B_{KN} – kopējā maksājumu bilance konkrētajā valstī;

P_{1N} – preču vērtība, kuras no pirmās valsts izvestas uz konkrēto valsti;

L_1 – pievienotās vērtības nodokļa likme pirmajā valstī;

P_{2N} – preču vērtība, kuras no otrās valsts izvestas uz konkrēto valsti;

L_2 – pievienotās vērtības nodokļa likme otrajā valstī;

P_{MN} – preču vērtība, kuras no m-tās valsts izvestas uz konkrēto valsti;

L_M – pievienotās vērtības nodokļa likme m-tajā valstī;

P_K – no konkrētās valsts uz pirmo, otro un citām savienībā ietilpstošajām valstīm izvesto preču kopējā vērtība;

L_K – pievienotās vērtības nodokļa likme konkrētajā valstī.

1.tabulā dots aprēķina algoritms, kā Baltijas muitas ūnijas gadījumā valstīm jānorēķinās par preču pārvietošanu savstarpējā tirdzniecībā, ja visās valstīs pastāv vienāda pievienotās vērtības nodokļa likme. Pēc statistikas datiem Latvijai kopā būtu jāsamaksā 1,44 nosacītās naudas vienības (n.n.v.) pārējām valstīm par preču izvešanu uz tām no Latvijas, taču Latvijai pienākas 1,98 nosacītās naudas vienības par preču ieviešanu Latvijā no pārējām valstīm, tātad

rezultātā Latvija saņem 0,54 nosacītās naudas vienības (1,98 – 1,144 = 0,54).

Darbā sīkāk analizētas minētās norēķina kārtības priekšrocības un problēmas, kas saistītas ar tās ieviešanu un piemērošanu praksē.

6. Jauni progresīvi nodokļu sistēmas pilnveidošanas pasākumi

Nelegālās ekonomikas apkarošana ir visu valstu viens no galvenajiem uzdevumiem, kas būtu veicams, lai sekmētu savstarpēji godīgu konkurenci. Arī Latvijai būtu jāveic dažādi pasākumi, lai uzlabotu nodokļu administrēšanu un nepieļautu preču kontrabandu un nelegālu darbību.

Lai apkarotu nelegālo ekonomiku autors ir izstrādājis dažādus priekšlikumus, kā uzlabot nodokļu administrēšanu. Kā vienu no tiem autors ir izstrādājis pasākumu kompleksu, kas būtu jāievieš Latvijā: izveidot vienotu datu bāzi, sekmēt operatīvu informācijas apmaiņu ne tikai starp dažādām nodokļu administrācijām Latvijas teritorijā, bet arī starp Igauniju un Lietuvu, kā arī citām valstīm, un ne tikai tādās jomās kā pārliecināšanos par uzņēmuma legālu izcelšanos, bet daudz plašākā jomā, piemēram, preču pārvietošanas kontrolē.

Izstrādāti arī rekomendācijas preču kontroles uzlabošanai, preču pārvietošanā no viena uzņēmuma uz citu, kā arī parādīts, kā jānotiek preču pavaddokumentu aprītei tajā. 2.tabulā dots darbību apraksts, pārvietojot preces, izmantojot atlikto nodokļa maksāšanas kārtību. Dokumentu un preču aprītes kontrole ir sīkāk aprakstīta un shematiski parādīta pašā darbā.

2.tabula

Darbību apraksts, pārvietojot preces izmantojot atlikto nodokļa maksāšanas kārtību

Darbību secība	Darbību apraksts
1.	Preču nosūtītājs iesniedz preču pavaddokumentus savai (pirmajai) nodokļu administrācijai.
2.	Pirmā nodokļu administrācija ievada informāciju vienotā datu bāzē.
3.	Nogaidīšanas laiks, kamēr preces pārvietojas.
4.	Preču saņēmējs pēc preču saņemšanas iesniedz preču pavaddokumentus savai (otrajai) nodokļu administrācijai.
5.	Otrā nodokļu administrācija ievada datus vienotā datu bāzē un izpilda (vai apmierina, dzēš) pirmās nodokļu administrācijas ievadītos datus, kuriem jāsakrīt.

6.	Ja preču saņēmējs nav saņēmis precis vai nepiestāda atbilstošus dokumentus (nenotiek darbība 4), tad otrā nodokļu administrācija arī neko nedzēs, un vienotā datu bāze par to automātiski informē pirmo nodokļu administrāciju.
7.	Pirmā nodokļu administrācija jau sāk interesēties, kur palikušas preces vai piedzen nodokļus no preču nosūtītāja, ja preces nav pārvietotas minētajā kārtībā.
8.	Ja preču nosūtītājs tomēr pierāda, ka tas precis nosūtījis, tad vainīgs ir preču saņēmējs, jo tas nav informējis savu (otro) nodokļu administrāciju. Šajā gadījumā un vienotā datu bāze par to informē otro nodokļu administrāciju.
9.	Otrā nodokļu administrācija sāk interesēties, kur palikušas preces vai piedzen nodokļus no preču saņēmēja, ja preces ir pazudušas un tiek pierādīts, ka preču saņēmējs ir vainīgs.

Nodokļu sistēmā jāievieš arī citus modernus pasākumus: jāparedz uzņēmumiem iespēju izveidot nodokļu noliktavas un piemērot precēm atlikto nodokļu maksājumu, jāievieš nodokļu samaksas nodrošinājumu (galvojumu) ne tikai preču tranzītā, bet daudz plašākā visaptverošā uzņēmējdarbībā, piemēram, uzņēmējdarbībā ar akcīzes precēm, uzņēmējdarbībā ar kokmateriāliem, t.i., uzņēmējdarbībā ar tādām precēm, kuras pēc riska analīzes novērtējumiem būtu visbīstamākās nodokļu nenomaksāšanas, vai nodokļu krāpšanas jomā. Nodokļu nodrošinājumi nodrošinātu, ka nodokļi tiktu samaksāti, ja uzņēmums izdarīs kādu pārkāpumu.

Jāievieš arī papildus pasākumi preču kontrolē, piemēram, efektīvāka ražošanas kontrole, dokumentu un informācijas patiesīguma pārbaude, izmantojot riska analīzes elementus u.c.

Minēto pasākumu ieviešana neprasītu papildus izdevumus nodokļu administrēšanai, veicot efektīvas izmaiņas nodokļu administrācijas darbībā. Taču tie uzlabotu nodokļu maksājumu kontroli un līdz ar to nodrošinātu nodokļu iekasēšanu.

7. Nodokļu administrācijas pilnveidošana

Nodokļu administrācijai jābūt daudz elastīgākai un ātrāk jāseko līdz straujajām dzīves izmaiņām. Valsts ieņēmuma dienestā jāveic strukturālas izmaiņas daudz ciešāk integrējot muitu Valsts ieņēmuma dienesta sastāvā. Muitai jāuzņemas daudz progresīvāki uzdevumi. Lielāku uzmanību jāpievērš ievesto preču kvalitātes, to izcelsmes un preču patērētāju interešu aizsardzības nodrošināšanai.

Nodokļu sistēma efektīvi darbosies, ja arī nodokļu administrēšana būs efektīva, tādēļ ar minimālām nodokļu administrēšanas izmaksām jāiegūst maksimāls efekts. Nodokļu administrācijas struktūrai jābūt loģiskai un pamatotai, bez pienākumu dubultošanās. Šajā sakarā autors ir izstrādājis savu variantu iespējamai nodokļu administrācijas struktūrai Latvijā.

Nepieciešami plaši sabiedrības izskaidrošanas un apmācības darbi par nodokļu nozīmi Latvijas saimnieciskajā dzīvē. Minētos darbus jāveic visos līmeņos jau sākot pat ar skolu.

Nodokļu administrācijai nepietiek ar to, ka tā pārzina nodokļu likumus, tai jāsaprot to ekonomiskā nozīme. Nodokļu administrēšanas efektivitāte palielināsies, ja arī pret nodokļu maksātāju attieksies nevis kā pret noziedznieku, bet kā pret klientu.

Secinājumi un priekšlikumi

Pētījuma rezultātā radušies šādi galvenie secinājumi:

- 1) nodokļu sistēmas dažādās attīstītās valstīs pamatā ir līdzīgas, jo līdzīgi ir nodokļu raksturojošie lielumi, piemēram nodokļa objekts (bāze), atvieglojumi, u.c. Taču bieži vien pietrūkst šo lielumu sistematizēšana, lai labāk saprastu katra raksturojošā lieluma nozīmi katrā valstī. Pietrūkst teorētiski zinātniskas atziņas nodokļu sistēmas veidošanā. Latvija nav izolēta no apkārtējās pasaules, tādēļ ir svarīgi analizēt, kāda ir ārvalstu pieredze nodokļu sistēmu veidošanā. Īpaši tas attiecas uz Eiropas Savienību, tā kā Latvija gatavojas iestāties Eiropas Savienībā;
- 2) pilnīgu priekšstatu par katru nodokļa ietekmi uz uzņēmuma saimniecisko darbību var iegūt tikai tad, ja ir priekšstats par to kā katrs konkrētais nodoklis ietekmē uzņēmuma darbību saskaņā tirgus ekonomikas likumsakarībām. Uzņēmējdarbības plānošanā un vadīšanā jāpanāk, lai visu veidu nodokļu ietekme uz uzņēmumu darbību būtu optimāla;
- 3) nodokļu slogam uz visiem nodokļu maksātājiem, neatkarīgi no to ienākumu līmeņa jābūt vienādam. Taču Latvijā tas tā nav. Pastāvot vienotai pievienotās vērtības nodokļa likmei un vienotai proporcionālai iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmei, nodokļa slogs uz personām ar lielākiem ienākumiem ir mazāks, jo pieaugot ienākumiem pieaug arī patēriņš, taču līdz noteiktai robežai pēc kuras patēriņš pieaug lēnāk, un līdz ar to nodokļu slogs arī samazinās, t.i., tā kā pievienotās vērtības nodoklim ir regresīvs raksturs arī kopējam nodokļu slogam ir regresīvs raksturs;

- 4) lai pētītu, kā atsevišķi raksturlielumi, kas ietekmē nodokļu ieņēmumus gan makroekonomiskā valsts līmenī, gan atsevišķu rajonu līmenī, gan arī atsevišķu uzņēmumu līmenī, var veikt nodokļu dinamikas ekonomiski-statistisko analīzi. To var izmantot nodokļu ieņēmumu noviržu atklāšanā, kā arī nodokļu ieņēmumu prognozēšanā. Analīzei var izmantot tādu faktoru kā iekšzemes kopprodukts, kā arī citus ekonomiskos rādītājus, piemēram darba algu. Minētie lielumi ļauj novērtēt arī nodokļu elastību;
- 5) kā rāda Eiropas Savienības pieredze savstarpējās integrācijas jomā nodokļu administrēšana būtiski uzlabojas, ja starp valstīm tiek veidota vienota ūnija.
- 6) Lai labāk izprastu, kā darbojas nodokļu sistēma un nodokļu maksāšana valstu savienībā, šāds nodokļu maksāšanas princips jāaprobē pirms jau iestāšanās Eiropas Savienībā, tādēļ varētu izveidot šim nolūkam Baltijas muitas ūniju starp Latviju, Lietuvu un Igauniju. Tas sekmētu valstu integrāciju Eiropas Savienībā.
- 7) nelegālās ekonomikas apkarošana ir visu valstu viens no galvenajiem uzdevumiem, kas būtu veicams, lai sekmētu savstarpēji godīgu konkurenci. Arī Latvijai būtu jāveic dažādi pasākumi, lai uzlabotu nodokļu administrēšanu un nepieļautu preču kontrabandu un nelegālu darbību. Nodokļu sistēma efektīvi darbosies, ja arī nodokļu administrēšana būs efektīva, tādēļ ar minimālām nodokļu administrēšanas izmaksām jāiegūst maksimāls efekts. Nodokļu administrācijas struktūrai jābūt loģiskai un pamatotai, bez pienākumu dubultošanās.

No darbā secinātā izriet šādi galvenie priekšlikumi:

- 1) nodokļu sistēma Latvijā jāveido pēc progresīviem principiem, izmantojot arī ārvalstu pieredzi, taču Latvijai jāveido sava nodokļu sistēma saskaņā ar vispārpieņemtiem nodokļu sistēmas veidošanas principiem. Latvijai jau tagad pirms iestāšanās Eiropas Savienībā aktīvāk jāiesaistās Eiropas Savienības likumdošanas darbā ar saviem ieteikumiem;
- 2) lai izlīdzinātu nodokļu kopējo slogu uz visiem nodokļa maksātājiem ar dažādiem ienākuma līmeņiem būtu vienāds nodokļu slogs, nepieciešams diferencēt tiešos nodokļus un diferencēt netiešos nodokļus. Šajā sakarā jāievieš diferencētu pievienotās vērtības nodokli – jānosaka samazināta nodokļa likme pārtikas precēm un citām noteiktām plaša patēriņa precēm un jānosaka pamatlikme pārējā precēm, kā arī jāveic izmaiņas iedzīvotāju ienākuma nodoklī, lai nodoklim būtu progresējošs raksturs, pieaugot ienākumiem. Lai stimulētu vietējo

- lauksaimniecības produkcijas ražotāju darbību, jāpalielina nodokļu slogs importējamiem produktiem, apliekot ar akcīzes nodokli atsevišķus lauksaimniecības produktus, kurus Latvijā importē, piemēram, banānus, apelsīnus u.tml.;
- 3) ir nepieciešams pastāvīgi sekot nodokļu ieņēmumu izmaiņām no dažādiem aspektiem. Nepieciešams novērtēt, cik nodokļi ir elastīgi un seko līdzi notiekošajām ekonomiskajām izmaiņām valstī. Nodokļu ieņēmumu noviržu novērtēšanai jāizmanto dažādu faktoru analīze, piemēram, darba algas, preču realizācija, preču apgrozījums u.c.;
 - 4) lai uzlabotu nodokļu administrēšanu Latvijā, kā arī Lietuvā un Igaunijā, un aprobētu nodokļu maksāšanas principus, kādus piemēro Eiropas Savienībā, nepieciešams izveidot Baltijas muitas ūniju. Lai nodokļu sistēma varētu darboties, valstīm jāsaskaņo daudzi jautājumi. Tajā skaitā jāvienojas, kā notiek pievienotās vērtības nodokļa maksāšana. Lai uzlabotu akcīzes nodokļa iekasēšanu, ir jāsaskaņo akcīzes nodoklis starp Latviju, Lietuvu un Igauniju;
 - 5) lai Baltijas muitas ūnija varētu darboties, jāievieš pievienotās vērtības nodokļa īpaša norēķina kārtība. Tā balstās uz principa, ka nodoklis jāmaksā pēc vienotiem nosacījumiem visā Baltijas muitas ūnijā, atsakoties no nodokļa piemērošanas uz savstarpējām robežām. Pievienotās vērtības nodokli piemēro pēc katrā valstī noteiktās nodokļa likmes arī savstarpējos darījumos starp Baltijas muitas ūnijas valstīm, neuzskatot to par importa eksporta darījumu, savukārt ieņēmumi no minētā nodokļa tiek ieskaitīti katras valsts budžetā pēc īpašas shēmas atbilstoši katrai valstij pienākošā daudzumā.
 - 6) lai apkarotu nelegālo ekonomiku, nepieciešams pilnveidot nodokļu administrēšanu. Nodokļu sistēmā nepieciešamas ieviest daudz progresīvus pasākumus, piemēram, izveidot vienotu datu bāzi, paredzēt uzņēmumiem iespēju izveidot nodokļu noliktavas un piemērot precēm atlikto nodokļu maksājumu, ieviest nodokļu samaksas nodrošinājumu (galvojumu) ne tikai preču tranzītā, bet daudz plašākā visaptverošā uzņēmējdarbībā, piemēram, uzņēmējdarbībā ar akcīzes precēm, uzņēmējdarbībā ar kokmateriāliem, t.i., uzņēmējdarbībā ar tādām precēm, kuras pēc riska analīzes novērtējumiem būtu visbīstamākās nodokļu nenomaksāšanas, vai nodokļu krāpšanas jomā. Tāpat jāievieš arī citi pasākumi preču kontrolē, piemēram, efektīvāku ražošanas

kontroli, dokumentu un informācijas patiesīguma pārbaudi, izmantojot riska analīzes elementus u.c.;

- 7) nodokļu administrācijai jābūt daudz elastīgākai un ātrāk jāseko līdzi straujajām dzīves izmaiņām. Valsts ieņēmuma dienestā jāveic strukturālas izmaiņas daudz ciešāk integrējot muižu Valsts ieņēmuma dienesta sastāvā.

Publikācijas

Par disertācijas tēmu izdotas šādas autora publikācijas:

- Latvijas nodokļu sistēmas attīstības būtiskākās tendences // Ekonomiskās problēmas uzņēmējdarbībā. Zinātnisko rakstu krājums. -Rīga: RTU, 1996. -43.lpp. (ar līdzautoru).
- Nodokļu likmes Latvijas Republikā // Ekonomiskās problēmas uzņēmējdarbībā. Zinātnisko rakstu krājums. -Rīga: RTU, 1996. - 6.-8.lpp. (ar līdzautoru).
- Nodokļu sistēmas attīstība Latvijā // Latvijas ekonomika pārejas periodā. Zinātnisko rakstu krājums. -Rīga: RTU, 1996. -10.-13.lpp. (ar līdzautoru).
- Ar akcīzes nodokli apliekamās pašražotās preces un to kontrole // Ekonomiskās problēmas uzņēmējdarbībā. Zinātnisko rakstu krājums. -Rīga: RTU, 1997. -49.-52.lpp. (ar līdzautoru).
- Nodokļu administrācija un nodokļu maksātāja apkalpošana // Ekonomiskās problēmas uzņēmējdarbībā. Zinātnisko rakstu krājums, -Rīga: RTU, 1998. -55.-60.lpp. (ar līdzautoru).
- Nodokļu sistēmas uzlabošanas iespējas, izveidojot Baltijas muitas ūniju // Ekonomiskās problēmas uzņēmējdarbībā. Zinātnisko rakstu krājums. -Rēzekne: Rēzeknes Augstskola, 1998. -4 lpp. (nodots publicēšanai).
- Nodokļu sloga ietekme uz personu ienākumu un patēriņu // Ekonomiskās problēmas uzņēmējdarbībā. Zinātnisko rakstu krājums. -Rīga: RTU, 1999. -5 lpp. (nodots publicēšanai).