



Valsts ieņēmumu dienests

Talejas iela 1, Rīga, LV-1978, tālr. 67122689, e-pasts vid@vid.gov.lv, www.vid.gov.lv

UZZIŅA

Rīgā

07.09.2018. Nr. 30.1-8.7/237545

Uz 30.05.2018. Nr.b/n

SIA "H"
Paziņošanai EDS

Par uzziņas sniegšanu

Valsts ieņēmumu dienests ir izskatījis SIA "H", reģistrācijas Nr...., (turpmāk – Iesniedzējs) 2018.gada 30.maija iesniegumu par uzziņu (turpmāk – iesniegums) un sniedz šādu uzziņu.

Iesniedzējs saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 98.pantu lūdz sniegt uzziņu par turpmāk iesniegumā norādītajiem jautājumiem.

Iesniedzējs iesniegumā sniedz šādu faktu aprakstu.

Iesniedzēja komercdarbība ietver datorspēļu un virtuālo valūtu izveidi. Iesniedzējs ir izveidojis savu virtuālo valūtu ar nosaukumu "C", kura tiks izmantota Iesniedzēja izveidotā datorspēlē.

Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likuma 1.panta 2.²punkts nosaka, ka virtuālā valūta ir vērtības digitālais atspoguļojums, kas var būt digitāli nosūtīts, glabāts vai tirgots un funkcionēt kā apmaiņas līdzeklis, bet nav atzīts par likumīgu maksāšanas līdzekli, nav uzskatāms par banknoti un monētu, bezskaidru naudu un elektronisko naudu, kā arī nav monetārā vērtība, kura uzkrāta maksājuma instrumentā, kas tiek izmantots Maksājumu pakalpojumu un elektroniskās naudas likuma 3.panta 10. un 11.punktā minētajos gadījumos.

Iesniedzēja virtuālā valūta tika izveidota, 2017.gada nogalē izlaižot noteiktu skaitu Iesniedzēja virtuālās valūta vienību. Iesniedzēja izveidotā virtuālā valūta var tikt samainīta pret citām konvertējamām virtuālām valūtām, piemēram, Bitcoin.

Iesniedzēja izveidotā virtuālā valūta tiks izmantota datorspēlē, kuras pabeigšana tiek plānota 2018.gada nogalē.

Kā papildus informāciju ar skaidrojumu par virtuālajām valūtām Iesniedzējs iesniegumam pievieno Europol sagatavoto skaidrojumu (skatīt pielikumu).

Lai varētu izpildīt gan likuma “Par grāmatvedību” 2.panta nosacījumu, ka grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi, kā arī katrs fakts vai notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī, gan 2003.gada 21.oktobra Ministru kabineta noteikumu Nr.585 “Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju” nosacījumus, gan Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma prasības, Iesniedzējs lūdz sniegt uzziņu par šādiem jautājumiem.

Vai atlīdzību, kas iegūta, samainot Iesniedzēja izveidoto virtuālo valūtu pret citu konvertējamu virtuālo valūtu, var norādīt bilances postenī “Nākamo periodu ieņēmumi”, jo faktiskie izdevumi saistībā ar Iesniedzēja virtuālās valūtas izveidošanu un integrēšanu datorspēlē Iesniedzējam rodas periodā pēc finanšu gada, par kuru Iesniedzējam ir pienākums iesniegt gada pārskatu, kā arī saņemtā atlīdzība dota par iespēju Iesniedzēja virtuālo valūtu izmantot datorspēlē, kura tiks izveidota tikai 2018.gada nogalē?

Uzziņa Iesniedzējam ir nepieciešama, jo Iesniedzējs vēlas veikt darbību nozarē, kas strauji attīstās, bet kurā ir daudzi neskaidri jautājumi, jo sevišķi attiecībā uz grāmatvedības vešanu. Attiecīgi, uzziņa ir nepieciešama, lai Iesniedzējs varētu veikt komercdarbību atbilstoši piemērojāmām prasībām.

Valsts ieņēmumu dienests uzziņas sagatavošanas procesā, veicot Iesniedzēja iesniegumā uzdoto jautājumu padziļinātu izpēti, konstatēja, ka grāmatvedības uzskaites jomu reglamentējošie normatīvie akti nesniedz konkrētu atbildi, kā uzskaitāmi ieņēmumi un izdevumi situācijā, kad izveidotā virtuālā valūta tiek samainīta pret citām virtuālām valūtām un tiek gūta atlīdzība.

Administratīvā procesa likuma 99.panta otrajā daļā noteikts, ka sagatavojot uzziņu, iestāde var lūgt augstākas iestādes, Finanšu ministrijas, kā arī citu institūciju palīdzību.

Nemot vērā minēto, lai nodrošinātu tiesību normu tiesisku, precīzu un efektīvu piemērošanu Iesniedzēja iesniegumā minētajā konkrētajā tiesiskajā situācijā, kā arī, izsniedzot Iesniedzējam uzziņu, piemērojamo tiesību normu ietvaros veicinātu Iesniedzēja tiesību un tiesisko interešu aizsardzību, Valsts ieņēmumu dienests saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 99.panta otro daļu 2018.gada 4.jūlija vēstulē Nr.8.7-10/183807 “Par tiesisko palīdzību uzziņas sagatavošanā” lūdza Finanšu ministrijai atbilstoši tās kompetencei sniegt tiesisko palīdzību, atbildot uz šādu jautājumu:

Vai darījumā, kad virtuālās valūtas maina pret citām virtuālām valūtām, krājumu vērtības izmaiņas veicamas atbilstoši Ministru kabineta 2015.gada 22.decembra noteikumos Nr.775 “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi” noteiktajai kārtībai?

Finanšu ministrija 2018.gada 20.jūlija vēstulē Nr.4.1-25/20/3454 “Par viedokļa sniegšanu” sniedza šādu tiesisko palīdzību.

Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likuma 1.panta 2.²punktā noteikts, ka virtuālā valūta ir vērtības digitālais

atspoguļojums, kas var būt digitāli nosūtīts, glabāts vai tirgots un funkcionēt kā apmaiņas līdzeklis, bet nav atzīts par likumīgu maksāšanas līdzekli, nav uzskatāms par banknotu un monētu, bezskaidru naudu un elektronisko naudu, kā arī nav monetārā vērtība, kura uzkrāta maksājuma instrumentā, kas tiek izmantots Maksājumu pakalpojumu un elektroniskās naudas likuma 3. panta 10. un 11. punktā minētajos gadījumos.

Kā Finanšu ministrija norādījusi 2017.gada 17.marta vēstulē Nr.20-04/2404 "Par viedokļa sniegšanu" un 2017.gada 20.jūlija vēstulē Nr.20-04/5701 "Par viedokļa sniegšanu par "Bitcoin" un citām virtuālām valūtām", virtuālā valūta nav finanšu instruments un virtuālajai valūtai nav arī likumīga maksāšanas līdzekļa statusa. Minēto iemeslu dēļ virtuālo valūtu nav iespējams novērtēt patiesajā vērtībā un tai nav arī maiņas kursa attiecībā pret *euro*, tādēļ saņemto virtuālo valūtu grāmatvedībā var novērtēt vienīgi iegādes izmaksās - apmaiņā pret to nodotās preces vai pakalpojuma pašizmaksā, bet, ja virtuālā valūta nopirkta par naudu - samaksātās naudas summā. Nopirktās vai apmaiņā pret precī vai pakalpojumu saņemtās virtuālās valūtas krājumus, ja tādi ir, uzņēmuma bilanci var norādīt sadaļā "Krājumi" kā atsevišķu aktīva posteni.

Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 14.panta pirmās daļas 10.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. Ražošanas pašizmaksa ir izejvielu, pamatmateriālu un palīgmateriālu iegādes izmaksas un citi izdevumi, kas ir tieši saistīti ar attiecīgā objekta izgatavošanu. Ražošanas pašizmaksā drīkst iekļaut arī tādu izmaksu daļas, kas ir netieši saistītas ar objekta izgatavošanu, ja vien šīs izmaksas ir attiecināmas uz to pašu laikposmu.

Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 24.pantā noteikts, ka apgrozāmo līdzekļu vērtību koriģē, lai tie bilances datumā tiktu novērtēti atbilstoši iegādes izmaksām vai ražošanas pašizmaksai, vai zemākajām tirgus cenām šajā datumā, atkarībā no tā, kurš no šiem rādītājiem ir zemāks, vai īpašos gadījumos - citai zemākajai vērtībai (piemēram, debitoru parādu, kuru saņemšana tiek apšaubīta, novērtē atbilstoši neto vērtībai, bojātas vai novecojušas krājumu vienības un krājumu vienības, kurām nozīmīgi palielinās ražošanas pabeigšanas vai pārdošanas izmaksas, novērtē atbilstoši neto pārdošanas vērtībai). Šajā pantā minētās apgrozāmo līdzekļu vērtības samazinājuma korekcijas var pārtraukt, ja vērtības samazināšanai vairs nav pamata.

Finanšu ministrijas ieskatā bilances aktīva apgrozāmo līdzekļu sadaļā "Krājumi" iekļautais atsevišķais aktīva postenis (turpmāk - virtuālās valūtas aktīvs), ja tāds ir, jānovērtē iegādes izmaksās - apmaiņā pret saņemto virtuālo valūtu nodotās preces vai pakalpojuma pašizmaksas vērtībā, bet, ja virtuālā valūta nopirkta par naudu - atbilstoši samaksātās naudas summai. Savukārt, sagatavojot gada pārskata bilanci, ciktāl tas iespējams, šim postenim jāpiemēro Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 24.panta prasības.

Virtuālajām valūtām nav oficiāla maiņas kursa attiecībā pret *euro*. Virtuālo valūtu cenu pret reālo naudu nosaka tikai investoru vēlme to iegādāties un pārdot (pieprasījums un piedāvājums), tādēļ virtuālo valūtu vērtība strauji mainās un ir pakļauta augstu svārstību, nepietiekamas cenu pārskatāmības un citiem riskiem. Minēto iemesla dēļ virtuālās valūtas aktīvam ne vienmēr būs iespējams noteikt zemāko tirgus cenu. Tomēr, ja ir pazīmes, ka konkrētai virtuālajai valūtai vairs nav pieprasījuma un tās vērtība ir zudusi, tā nekavējoties jānoraksta.

Ministru kabineta 2015.gada 22.decembra noteikumu Nr.775 "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi" (turpmāk – Ministru kabineta noteikumi Nr.775) 204.punktā noteikts, ka 10.nodaļā "Krājumu grāmatvedības uzskaites un novērtēšanas metodes un kārtība, kādā finanšu pārskatā norāda ar tiem saistītās izmaksas un vērtības izmaiņas" (turpmāk - 10.nodaļa) noteikto grāmatvedības uzskaites kārtību piemēro sabiedrības īpašumā esošajām precēm pārdošanai (piemēram, preces mazumtirdzniecībā vai vairumtirdzniecībā, zemesgabali vai citi nekustamā īpašuma objekti, kurus sabiedrība kā īpašnieks tur tālākpārdošanai parastajā darbības ciklā), gataviem vai nepabeigtiem ražojumiem vai pasūtījumiem, kā arī izejvielām, pamatmateriāliem un palīgmateriāliem, kas paredzēti izlietošanai ražošanas procesā.

Finanšu ministrijas ieskatā, ievērojot Ministru kabineta noteikumu Nr.775 205.punktā noteikto, 10.nodaļā noteiktā kārtība neattiecas uz bilances postenī "Nepabeigti ražojumi un pasūtījumi" ietvertajām un ar būvdarbu līguma izpildi saistītajām izmaksām, bilances posteni "Avansa maksājumi par krājumiem" un bilances posteņa "Dzīvnieki un augi" apakšposteni "Dzīvnieki un viengadīgie stādījumi".

Finanšu ministrijas ieskatā minētajā nodaļā noteiktā kārtība neattiecas arī uz virtuālās valūtas aktīvu, jo šis aktīvs nav ķermeniska lieta. Līdz ar to, arī tajā gadījumā, kad virtuālā valūta paredzēta pārdošanai, gada pārskatā to vajadzētu norādīt kā virtuālās valūtas aktīvu, nevis bilances postenī "Gatavie ražojumi un preces pārdošanai".

Finanšu ministrijā tiek uzskatīts arī, ka pārdoto virtuālo valūtu grāmatvedībā *euro* var novērtēt vienīgi, pamatojoties uz apmaiņu pret to saņemtās preces vai pakalpojuma zemāko tirgus vērtību, bet, ja virtuālā valūta pārdota par naudu - saņemtās naudas summā (to pārrēķinot *euro*, ja apmaksai pieņemta ārvalsts valūta). Gadījumā, ja viens virtuālās valūtas veids mainīts pret citu, apmaiņā saņemto virtuālo valūtu iespējams novērtēt *euro* tikai tad, ja apmaiņā nodotā virtuālā valūta ir bijusi iegūta, to nopērkot vai apmainot pret precī vai pakalpojumu, un tādēļ to ir bijis iespējams novērtēt *euro*.

Ministru kabineta noteikumu Nr.775 196.punktā noteikts, ka izmaksas, kas sabiedrībai radušās saistībā ar tās veiktajiem pētniecības vai attīstības pasākumiem vai jauna nemateriālo ieguldījumu objekta (piemēram, datorprogrammas vai preču zīmes) izveidošanas projekta pētniecības vai attīstības posmā, parasti neatbilst likumā noteiktajiem nemateriālo ieguldījumu (ilgtermiņa ieguldījumu posteņa) klasifikācijas kritērijiem. Tādēļ minētās izmaksas parasti noraksta tajā pārskata

gadā, kad tās radušās, iekļaujot attiecīgā gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Izņēmums ir šo noteikumu 202. punktā minētais gadījums, kad attīstības izmaksas kā atsevišķu posteni var iekļaut bilances ilgtermiņa ieguldījumu sadaļā “Nemateriālie ieguldījumi”.

Finanšu ministrijas ieskatā līdzīgi kā pētniecības un attīstības izmaksas, ko parasti noraksta tajā pārskata gadā, kad tās radušās, arī tās izmaksas, kas uzņēmumam radušās, lai izstrādātu un emitētu jaunu (pašu izveidotu) virtuālo valūtu, “raktu” citu izveidotu virtuālo valūtu vai mainītu vienu virtuālās valūtas veidu pret citu, jānoraksta tajā pārskata gadā, kad tās radušās, iekļaujot peļņas vai zaudējumu aprēķinā kā attiecīgā gada izdevumus.

Finanšu ministrijas ieskatā arī, sagatavojot gada pārskatu, par virtuālās valūtas esamību un darījumiem ar virtuālo valūtu ir sniedzama informācija finanšu pārskata pielikumā arī tad, ja virtuālajai valūtai nav iegādes izmaksu un tādēļ nav novērtējuma *euro*.

Valsts ieņēmumu dienests, izvērtējot Iesniedzēja iesniegumā ietverto faktu aprakstu un no minētajiem faktiem izrietošu konkrētu jautājumu, atbilde uz kuru ir atkarīga no to juridiska vērtējuma, kā arī ņemot vērā Finanšu ministrijas 2018.gada 20.jūlija vēstulē Nr.4.1-25/20/3454 “Par viedokļa sniegšanu” sniegto tiesisko palīdzību, sniedz šādu uzzīņu.

Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likuma 1.panta 2.²punktā noteikts, ka virtuālā valūta ir vērtības digitālais atspoguļojums, kas var būt digitāli nosūtīts, glabāts vai tirgots un funkcionēt kā apmaiņas līdzeklis, bet nav atzīts par likumīgu maksāšanas līdzekli, nav uzskatāms par banknoti un monētu, bezskaidru naudu un elektronisko naudu, kā arī nav monetārā vērtība, kura uzkrāta maksājuma instrumentā, kas tiek izmantots Maksājumu pakalpojumu un elektroniskās naudas likuma 3. panta 10. un 11. punktā minētajos gadījumos.

Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 14.panta pirmās daļas 10.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. Ražošanas pašizmaksa ir izejvielu, pamatmateriālu un palīgmateriālu iegādes izmaksas un citi izdevumi, kas ir tieši saistīti ar attiecīgā objekta izgatavošanu. Ražošanas pašizmaksā drīkst iekļaut arī tādu izmaksu daļas, kas ir netieši saistītas ar objekta izgatavošanu, ja vien šīs izmaksas ir attiecināmas uz to pašu laikposmu.

Tā kā virtuālā valūta nav oficiāla valūta un tai nav likumīga maksāšanas līdzekļa statusa, tad saņemto virtuālo valūtu grāmatvedībā var novērtēt vienīgi iegādes izmaksās – apmaiņā pret to nodotās preces vai pakalpojuma pašizmaksā, bet, ja virtuālā valūta ir nopirkta par naudu – samaksātās naudas summā. Nopirktās vai apmaiņā pret precī vai pakalpojumu saņemtās virtuālās valūtas krājumus uzņēmuma

bilancē norāda sadaļā “Krājumi” kā atsevišķu aktīva posteni, par vērtības mēru lietojot *euro*.

Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 13.panta otrajā daļā noteikts, ka finanšu pārskatam ir jāsniedz patiens un skaidrs priekšstats par sabiedrības līdzekļiem (aktīviem), saistībām, finansiālo stāvokli un peļņu vai zaudējumiem, bet vidējas sabiedrības un lielas sabiedrības gada pārskatam - arī par naudas plūsmu.

Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 24.pantā noteikts, ka apgrozāmo līdzekļu vērtību koriģē, lai tie bilances datumā tiktu novērtēti atbilstoši iegādes izmaksām vai ražošanas pašizmaksai, vai zemākajām tirgus cenām šajā datumā, atkarībā no tā, kurš no šiem rādītājiem ir zemāks, vai īpašos gadījumos - citai zemākajai vērtībai (piemēram, debitoru parādus, kuru saņemšana tiek apšaubīta, novērtē atbilstoši neto vērtībai, bojātas vai novecojušas krājumu vienības un krājumu vienības, kurām nozīmīgi palielinās ražošanas pabeigšanas vai pārdošanas izmaksas, novērtē atbilstoši neto pārdošanas vērtībai). Šajā pantā minētās apgrozāmo līdzekļu vērtības samazinājuma korekcijas var pārtraukt, ja vērtības samazināšanai vairs nav pamata.

Ministru kabineta 2015.gada 22.decembra noteikumu Nr.775 “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi” 196.punktā noteikts, ka izmaksas, kas sabiedrībai radušās saistībā ar tās veiktajiem pētniecības vai attīstības pasākumiem vai jauna nemateriālo ieguldījumu objekta (piemēram, datorprogrammas vai preču zīmes) izveidošanas projekta pētniecības vai attīstības posmā, parasti neatbilst likumā noteiktajiem nemateriālo ieguldījumu klasifikācijas kritērijiem. Tādēļ minētās izmaksas, izņemot šo noteikumu 202. punktā minētās attīstības izmaksas, noraksta tajā pārskata gadā, kad tās radušās, iekļaujot attiecīgā gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

Nemot vērā minēto, ja Iesniedzējs saņēmis atlīdzību, samainot savu izveidoto virtuālo valūtu pret citu konvertējamo virtuālo valūtu, tad patiesa priekšstata gūšanai par sabiedrības aktīviem ir jākoriģē bilances sadaļas “Krājumi” virtuālās valūtas aktīva postenis. Posteņa vērtību koriģē tā, lai Iesniedzēja rīcībā esošā virtuālā valūta tiktu novērtēta atbilstoši iegādes izmaksām vai ražošanas pašizmaksai, vai zemākajām tirgus cenām bilances datumā, atkarībā no tā, kurš no šiem rādītājiem ir zemāks.

Ja Iesniedzēja rīcībā ir virtuālā valūta, kurai nav iegādes izmaksu un tādēļ to nav iespējams novērtēt *euro* un uzrādīt gada pārskatā, tad, lai finanšu pārskats sniegtu patiesu un skaidru priekšstatu par sabiedrības līdzekļiem, informācija par virtuālās valūtas esamību un par darījumiem ar virtuālo valūtu ir sniedzama finanšu pārskata pielikumā.

Iesniedzējs faktu aprakstā norāda, ka ir izveidojis virtuālo valūtu.

Tā kā Iesniedzējs ir izstrādājis un emitējis jaunu (pašu izveidotu) virtuālo valūtu, “racis” citu izveidotu virtuālo valūtu un mainījis vienu virtuālās valūtas veidu pret citu, tad izmaksas, kas radušās veicot minētās darbības, ir jānoraksta tajā

pārskata gadā, kad tās radušās, iekļaujot peļņas vai zaudējumu aprēķinā kā attiecīgā gada izdevumus.

Sniedzot uzziņu, izmantotas šāda tiesību normas: Noziedzīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas un terorisma finansēšanas novēršanas likuma 1.panta 2.²punkts, Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 13.panta otrā daļa, 14.panta pirmās daļas 10.punkts un 24.pants, Ministru kabineta 2015.gada 22.decembra noteikumu Nr.775 "Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi" 196.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.

D. Pelēkā

ŠIS DOKUMENTS IR ELEKTRONISKI PARAKSTĪTS AR DROŠU
ELEKTRONISKO PARAKSTU UN SATUR LAIKA ZĪMOGU