

# Avansa maksājumi un citi saistītie nodokļu aspekti

Praksē diezgan bieži nākas dzirdēt jautājumu, ko arī ir uzdevusi viena no žurnāla *Bilance* lasītājām: «Kā pareizi noformēt dokumentus (arī grāmatošanu) attiecībā uz avansa maksājumiem (dažādi pirkumi ikdienas vajadzībām, arī reprezentācijas vajadzībām)? Un kādu iespaidu tas atstāj uz nodokļiem? Kādus izdevumus var uzskatīt par saimnieciskās darbības izdevumiem un kādus nevar? Vai uz reprezentācijas izmaksām var attiecināt, piemēram, operas biļetes sadarbības partneriem? Lai gan tā ir normāla prakse, tomēr bieži rodas domstarpības ar VID.»

**JEĻENA MIHEJENKOVA,**

*Deloitte Audits Latvia* audita menedžere,  
zvērināta revidente



Atbildi uz jautājumu sadalīšu divās daļās: viena daļa ir saistīta ar grāmatvedības uzskaites kārtošānu, savukārt otra attiecas uz nodokļu aspektiem.

## Grāmatvedības uzskaites kārtošāna

Avansa maksājumi var būt saistīti ar dažādiem bilances posteņiem: sabiedrības vadība var plānot jauna pamatlīdzekļa iegādi vai kāda liela projekta uzsākšanu (jaunas IT programmas ieviešanu, celtniecību utt.), tādā gadījumā tie būtu avansa maksājumi par ilgtermiņa ieguldījumiem (piemēram, pamatlīdzekļiem). Var būt gadījumi, kad sabiedrība veic avansa maksājumu par kādām izejvielām, tādā gadījumā tie būtu atzīstami krājumu pozīcijas sastāvā. Avansa maksājumi ir iespējami arī par apdrošināšanas polisēm un nomas maksājumiem — tādi maksājumi visbiežāk būtu atzīstami nākamo periodu vai citu debitoru sastāvā. Šādos gadījumos sabiedrībai parasti būtu avansa maksājuma rēķins, kas arī būtu izmantojams grāmatvedībā kā pamatojošais dokuments.

Turpinājumā vēlētos vērst uzmanību uz diviem aspektiem, kas saistīti ar avansa maksājumu uzskaiti.

Pirmkārt, brīdis, kad būtu jāveic ieraksts grāmatvedības reģistros: avansa rēķina saņemšanas brīdī vai avansa maksājuma pārskaitīšanas brīdī? Atbilde uz šo jautājumu būtu jāmeklē attiecīgajā sabiedrības noslēgtajā līgumā: ja darījums ir spēkā esošs tikai kopš brīža, kad tiek veikts avansa maksājums, tad grāmatvedības reģistros ir jāveic ieraksts tikai naudas pārskaitīšanas dienā; ja darījums ir spēkā esošs jau līguma noslēgšanas brīdī un avansa maksājums ir neatsaucama līguma izpildes sastāvdaļa, tad grāmatojums veicams rēķina saņemšanas brīdī.

Otrkārt, ārvalūtu valūtās (piemēram, ASV dolāros) veiktu avansa maksājumu uzskaitē. Jautājums, kas rodas šādā gadījumā, saistīts ar nepieciešamību veikt ārvalstu valūtā uzskaitīto posteņu pārvērtēšanu. Atbilde ir atrodama šī posteņa klasifikācijā: vai tas ir monetārais vai nemonetārais postenis? Tātad, ja avansa maksājumu saskaņā ar noslēgto līgumu ir iespējams saņemt atpakaļ (ja otrā puse nepilda savus

pienākumus) un pēc sabiedrības vadības aplēsēm šī summa ir saņemama (avansa maksājumu neplāno izmantot kāda cita darījuma ietvaros, ar lielu varbūtību var paredzēt līguma laušanas iespējamību utt.), tādā gadījumā avansa maksājums ir monetārais aktīvs un ir jāveic ārvalūtu valūtas pārvērtēšana attiecībā uz šo posteņi. Nemonetāriem posteņiem ārvalstu valūtas pārvērtēšana nav nepieciešama.

Jebkurā gadījumā universālas atbildes uz iepriekš minētajiem aspektiem nav, un katrā situācija ir jāvērtē individuāli.

Avansa maksājumi arī var būt saistīti ar dažādiem ikdienas pirkumiem. Bieži šādus pirkumus veic sabiedrības darbinieki (piemēram, sabiedrības šoferis regulāri iebrauc veikalā un nopērk kafiju, tēju, rakstāmpiederumus utt.). Ja darbiniekiem šādu pirkumu īstenošanai tiek izsniegta skaidra nauda no sabiedrības skaidras naudas līdzekļiem, tad tiek sagatavots kases izdevumu orderis atbilstoši MK noteikumu Nr. 584 «Kases operāciju uzskaites noteikumi» prasībām. Tajā pašā brīdī tiek veikts grāmatojums:

**Debets** Avansa norēķini ar personālu  
(biežāk grāmatvedībā lietotais uzskaites konts ir 2380)

**Kredīts** Naudas līdzekļi (kase)

Bieži vien šādu pirkumu veikšanā tiek izmantotas banku norēķinu kartes. Kontroles nolūkos šīs kartes parasti ir pieejamas ierobežotam darbinieku skaitam un tajos ir noteikts dienas/mēneša tēriņu limits. Grāmatvedībā parasti ir pieejamas bankas izdrukas, kur ir iespējams izsekot visiem darījumiem, kas ir veikti ar attiecīgo norēķinu karti. Šajā gadījumā tiek veikti šādi grāmatojumi:

**Debets** Avansa norēķini ar personālu  
(biežāk grāmatvedībā lietotais uzskaites konts ir 2380)

**Kredīts** Naudas līdzekļi bankā

Sabiedrības darbiniekiem, iegādājoties sabiedrības mērķiem dažādas preces/pakalpojumus, ir noteikti jāpaņem rēķini, čekī, kvītis, kas savukārt būs par pamatu atskaites sagatavošanai par izlietotajiem sabiedrības naudas līdzekļiem. Darbinieki

sagatavo avansā saņemto līdzekļu izlietošanas atskaiti, norādot izmaksu veidu un mērķi, attaisnojošo dokumentu rekvizītus, summas (bez PVN, PVN, kopējā summa), paraksta to un iesniedz grāmatvedībā turpmākai apstrādei. Grāmatvede, balstoties uz norādīto mērķi, attiecina šīs izmaksas uz saimnieciskajiem izdevumiem, reprezentācijas vai cita veida izmaksām.

Dažkārt lielākās grūtības grāmatvežiem sagādā izmaksu klasifikācija. Viens no iespējamiem risinājumiem ir grāmatvedības politikas pilnveidošana, rūpīgi aprakstot iespējamās izmaksas un šo izmaksu klasifikāciju, minot noteiktus kritērijus to izvērtēšanai. Svarīgi šajā gadījumā arī saprast izmaksu būtību, jo ne vienmēr no preču/pakalpojumu apraksta, kas ir redzams rēķinā, ir skaidra izmaksu klasifikācija. Manuprāt, bieži vien grāmatvežiem ir grūti pareizi klasificēt izmaksas tāpēc, ka sabiedrībā nav efektīvas dokumentu un informācijas aprites ar citām sabiedrības nodaļām (piemēram, mārketinga, iepirkumu, realizācijas), kas ir atbildīgas par konkrētu izmaksu rašanos, to mērķi un sabiedrības gūto labumu. Šādā gadījumā arī grāmatvežiem sākas «zilēšana un minēšana».

Ir svarīgi saprast, ka mūsdienās grāmatvedības rīcībā bieži vien ir jābūt vairāk nekā tikai konkrētam rēķinam, lai veiktu izdevumu pareizu klasifikāciju un līdz ar to samazinātu saistītos nodokļu riskus.

Jāpiebilst, ka avansa norēķinu kontrole ir jāveic regulāri, lai, kā rāda prakse, revīdējot dažādas sabiedrības, izvairītos no nepatīkamiem pārsteigumiem gada beigās, kad, steidzami kārtojot avansa norēķinu atskaites un meklējot rēķinus vai čekus, jāatzīst, ka lielākā daļa no izmaksām ir jāatspoguļo kā nesaimnieciskie izdevumi dažādu iemeslu dēļ. Vēl sliktāka situācija veidojas tad, ja avansa norēķini netiek kontrolēti un no gada uz gadu tie tiek uzkrāti, jo darbinieki neatskaitās par naudas līdzekļu izlietošanu. Šajos gadījumos ir jāatceras, ka šādas summas revīzijas gaitā var būt klasificētas kā šaubīgie debitoru parādi, kuriem attiecīgi būtu jāveido uzkrājumi. No nodokļu aspekta šādas summas var tikt klasificētas kā darbinieku labums vai kā bezprocentu aizdevums darbiniekam, kas, visticamāk, palielinās ar sabiedrību saistītos nodokļu riskus.

## Nodokļu aspekti

Kā jau minēts iepriekš, ir svarīgi, ka sabiedrībai ir ne tikai rēķins par konkrētu pasākumu (operas biļetes vai dāvanu karšu iegādes izmaksas), bet ir arī apraksts no sabiedrības attiecīgās nodaļas,

kas paskaidrotu šādu izmaksu nepieciešamību un būtību.

Piemēram, operas biļetes var būt uzdāvinātas darbiniekiem par sekmīgiem darba rezultātiem, sadarbības partneriem — par veiksmīgu sadarbību pārskaita gadā un potenciālajiem sadarbības partneriem, cerot uz sadarbību nākotnē. Ja sabiedrības grāmatvedei ir tikai rēķins par iegādātajām operas biļetēm, tad ir ļoti grūti klasificēt šādas izmaksas pareizi. Bet, ja ir attiecīgs dokuments no mārketinga nodaļas, kas, iespējams, šo pasākumu arī ir organizējis, tad klasifikācija kļūst daudz vienkāršāka: darbiniekiem šīs operas biļetes būtu klasificējamas kā personīgs labums vai daļa no atlīdzības, kā rezultātā būtu piemērojami darba algas nodokļi, bet uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijā šīs izmaksas būtu pilnībā atskaitāmas. Svarīgi atcerēties, ka šādos gadījumos prēmiju vai papildu labumu piešķiršanai jābūt noteiktai darba līgumā vai koplīgumā, kā arī jābūt vadības izdotam iekšējam rīkojumam, kas paskaidro, kādos gadījumos papildu labumi ir piešķirami. Piemēram, sakarā ar īpaši labiem darba rezultātiem vai papildu pienākumiem.

Attiecībā uz sadarbības partneriem operas biļešu izmaksu atskaitīšana uzņēmumu ienākuma nodokļa un arī pievienotās vērtības nodokļa mērķiem (atkarībā no biļešu veida) ir iespējama tikai tad, ja ir nepārprotami pierādījumi tam, ka šie izdevumi ir saistīti ar sabiedrības saimniecisko darbību. Šāda veida dāvanas sadarbības partneriem parasti mēdz izraisīt VID jautājumus, tāpēc, ja sabiedrība nevar pārliecināties pamatot, kāpēc konkrētajiem sadarbības partneriem ir piešķirti attiecīgie labumi, izdevumus nodokļu mērķiem atskaitīt nevarēs.

Ja sabiedrība vēlas pamatot šo izdevumu saistību ar savu saimniecisko darbību un atskaitīt tos uzņēmumu ienākuma nodokļa un arī pievienotās vērtības nodokļa mērķiem kā **reklāmas** izmaksas (proti, atskaitīt pilnā apmērā), nepieciešams iekšējs mārketinga nodaļas lēmums, rīkojums vai politika, kas apstiprinātu papildu labumu piešķiršanas saistību ar pakalpojumu/preču pārdošanas veicināšanu, un arī dokuments, kas apstiprinātu šo labumu nodošanu un saņemšanu. Dokumentos jābūt precīzi no-

rādītam, kā šo labumu piešķiršana motivē sadarbības partnerus iegādāties sabiedrības preces/pakalpojumus lielākos apjomos, piemēram, labumus var piešķirt par konkrēta apjoma sasniegšanu, mēneša labākajiem rezultātiem utt.

Iespējamās arī situācijas, kad sadarbības partneriem uzdāvinātās operas biļetes varētu klasificēt kā **reprezentācijas** izmaksas (reprezentācijas izdevumi pēc likuma definīcijas ir nodokļu maksātāja izdevumi tā prestiža veidošanai un uztu-

rēšanai sabiedrībā pieņemto standartu līmenī. Tie ietver izdevumus publisku konferenču, uzņemšanu un maltīšu rīkošanai, kā arī izdevumus nodokļu maksātāju reprezentējošu priekšmetu izgatavošanai). To varētu darīt, ja, piemēram, operas pasākums būtu saistīts ar kādas publiskas, ar uzņēmuma darbību vai produkciju saistītas konferences noslēguma pasākumu vai ja operas biļetes tiek formētas kā reprezentācijas priekšmeti, pievienojot tām uzņēmuma simboliku.

Svarīgi atcerēties, ka pastāv arī iespēja, kad no piešķirtajiem labumiem nāksies ieturēt iedzīvotāju ienākuma nodokli, ja sadarbības partneriem sniegtie labumi ir personificējami.

Savukārt labdarības nolūkos dāvinātās operas biļetes bez saimnieciska iemesla ir viens no retiem gadījumiem, kad rodas papildu izmaksas gan saistībā ar pievienotās vērtības nodokli, gan uzņēmumu ienākuma nodokli, gan, iespējams, arī ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, ja sniegtie labumi ir personificējami. Šeit būtu svarīgi noskaidrot labdarībā iesaistītās puses statusu, jo sabiedriskā labuma guvēja statuss, iespējams, ļautu izmantot likumā noteiktās atlaides ziedojumiem.

Noslēgumā vēlreiz jāakcentē paskaidrojošo dokumentu svarīgums, jo, kā jau minēts iepriekš, atkarībā no tiem izdevumu klasifikācija var būtiski mainīties. Vairumā gadījumu sabiedrības vadībai ir noteikti iemesli dažādu pasākumu rīkošanai, jo katras uzņēmējdarbības mērķis ir gūt peļņu, un šajā gadījumā arī operas biļetes to var veicināt. Tāpēc ir ieteicams pārrunāt organizētos pasākumus ar atbildīgajām personām un rakstiski dokumentēt šo pasākumu cēloņus un mērķus, jo rezultātā ir iespējama potenciālo nodokļu izdevumu samazināšana. ■