Projekts

**Informatīvais ziņojums “Par valsts kapitālsabiedrību rīcībā atstātās peļņas atspoguļošanas kapitālsabiedrības bilances posteņos problemātiku un risinājumiem”**

1. **Informatīvā ziņojuma izstrādes pamatojums**

Informatīvais ziņojums “Par valsts kapitālsabiedrību rīcībā atstātās peļņas atspoguļošanas kapitālsabiedrības bilances posteņos problemātiku un risinājumiem” izstrādāts, pamatojoties uz Ministru kabineta (turpmāk – MK) 2019. gada 16. jūlija sēdes protokollēmuma “Informatīvais ziņojums "Par tehnisko līdzekļu (fotoradaru) turpmākās darbības nodrošināšanu (atjaunošanu) un tās finansēšanas avotiem" (prot. Nr. 33, 77.§) 4. punktā noteikto uzdevumu – “Pārresoru koordinācijas centram kopīgi ar Finanšu ministriju un Tieslietu ministriju izvērtēt normatīvo regulējumu attiecībā uz valstij pienākošiem dividenžu maksājumiem, kas ar īpašu MK lēmumu atstāti kapitālsabiedrības rīcībā kā finansējums valsts pārvaldes deleģēta uzdevuma izpildei, un, ja nepieciešams, līdz 2019.gada 1.novembrim sagatavot un iesniegt izskatīšanai MK attiecīgus tiesību aktu projektus, paredzot, ka: šis finansējums uzskatāms par kapitālsabiedrībai piešķirtu valsts finansējumu; realizējot pamatlīdzekļus, kas iegādāti no šī finansējuma, iegūtie naudas līdzekļi ieskaitāmi valsts pamatbudžeta ieņēmumos; šo pamatlīdzekļu atjaunošanai neveido nolietojuma uzkrājumu. Ja izvērtējuma rezultātā tiek konstatēts, ka grozījumi tiesību aktos nav nepieciešami, sagatavot un iesniegt izskatīšanai MK attiecīgu informatīvo ziņojumu” (turpmāk – 2019. gada MK lēmums).

1. **Esošā situācija un tiesiskais regulējums**
   1. **Dividenžu maksājumi valsts budžetā un to apmēra samazinājums**

Valsts kapitālsabiedrībām saskaņā ar valsts budžetu regulējošajiem normatīvajiem aktiem ik gadus valsts budžetā dividendēs ir jāiemaksā noteikts procents no kapitālsabiedrības pārskata gada peļņas. Piemēram, likuma “Par vidēja termiņa budžeta ietvaru 2018., 2019. un 2020. gadam” 24.pantā bija noteikts, ka kapitālsabiedrībām, kurās visas kapitāla daļas tieši vai pastarpināti pieder valstij, 2018. gadā (par 2017. gada pārskata gadu) dividendes nosaka un aprēķina 80 procentu apmērā un 2019. gadā (par 2018. gada pārskata gadu) 85 procentu apmērā no attiecīgās kapitālsabiedrības peļņas, ja šajā likumā nav noteikts citādi. Savukārt, MK 2015.gada 22.decembra noteikumu Nr. 806 “Kārtība, kādā valsts kapitālsabiedrības un publiski privātās kapitālsabiedrības, kurās valsts ir dalībnieks (akcionārs), prognozē un nosaka dividendēs izmaksājamo peļņas daļu un veic maksājumus valsts budžetā par valsts kapitāla izmantošanu” (turpmāk – Dividenžu noteikumi) 3.punktā ir noteikts, ka minimālā prognozējamā peļņas daļa, kas izmaksājama dividendēs, un dividendēs izmaksājamā peļņas daļa ir 80 % no kapitālsabiedrības pārskata gada peļņas.

Dividenžu noteikumos ir paredzēti gadījumi, kuriem iestājoties, var noteikt atšķirīgu dividendēs izmaksājamo peļņas daļu, nekā tā noteikta normatīvajos aktos. Atbilstoši Dividenžu noteikumu 11.2.punktam dividendēs izmaksājamo pelņas daļu var samazināt, ja:

11.2.1. no kapitālsabiedrības darbības neatkarīgu apstākļu dēļ, neparedzētu notikumu vai ārkārtas situāciju dēļ ir iestājušās faktiskās sekas, kuru novēršanai un kapitālsabiedrības stratēģijā noteikto mērķu īstenošanai kapitālsabiedrības rīcībā nepieciešams atstāt finanšu līdzekļus dividendēs izmaksājamās peļņas daļas apmērā (pilnībā vai daļēji);

11.2.2. kapitālsabiedrība no tās neatkarīgu apstākļu dēļ nav veikusi kapitāla ieguldījumus un jautājums par to īstenošanu pirms tam ticis izskatīts MK, bet konkrētos kapitāla ieguldījumus kapitālsabiedrība plāno veikt kārtējā pārskata gadā;

11.2.3. dividenžu izmaksa prognozētajā apmērā var radīt draudus kapitālsabiedrības finanšu stabilitātei;

11.2.4. īpašos gadījumos, lai nodrošinātu Eiropas Savienības vai Latvijas Republikas normatīvajos aktos, Latvijai saistošajos starptautiskajos līgumos noteikto, kapitālsabiedrībai ir pienākums turpmākajos pārskata gados īstenot pasākumus, lai veicinātu kapitālsabiedrības darbības virzieniem atbilstošu pakalpojumu kvalitātes un pieejamības uzlabošanu, kuru nodrošināšanai nepieciešams ieguldīt papildu finanšu līdzekļus, vai samazināt pakalpojuma tarifu tā lietotājiem;

11.2.5. daļa peļņas gūta, pārvērtējot kapitālsabiedrības ilgtermiņa ieguldījumus vai dzēšot uzkrātās saistības vai uzkrājumus *(2020.gada 7.janvārī Dividenžu noteikumi papildināti ar šo apakšpunktu).*

No Dividenžu noteikumos 11.2.punktā minētajiem atšķirīga dividendēs izmaksājamo peļņas daļas pamatiem izriet kopīgs secinājums, ka visos gadījumos, kuros peļņa pilnībā vai daļēji atstājama kapitālsabiedrības rīcībā, tā tiek novirzīta kapitālsabiedrības darbības nodrošināšanai – finansiālas stabilitātes nodrošināšanai, kapitālsabiedrības stratēģijā noteikto mērķu īstenošanai vai normatīvajos aktos paredzēto pakalpojumu kvalitātes saglabāšanai vai uzlabošanai, kā arī kapitālsabiedrības attīstībai kopumā.

Praksē dažkārt ar MK rīkojumu peļņa tiek atstāta kapitālsabiedrības rīcībā gan, lai ieguldītu to kapitālsabiedrības attīstībā, gan arī, lai segtu kāda deleģēta pārvaldes uzdevuma izpildes rezultātā kapitālsabiedrībai radušos izdevumus. Ir gadījumi, kuros vienā MK rīkojumā kapitālsabiedrības pārskata gada peļņa, kas būtu izmaksājama dividendēs, tiek novirzīta gan kapitālsabiedrības attīstībai, gan deleģēta pārvaldes uzdevuma izpildes rezultātā radušos izdevumu segšanai (skat. 3.sadaļu “3. Lēmumi par atšķirīgu valsts budžetā dividendēs iemaksājamo pārskata gada peļņas daļu”).

Valsts pārvaldes uzdevumus veic publiska persona pati vai tās padotības iestāde, kā arī atbilstoši Valsts pārvaldes iekārtas likumam un MK 2014.gada 17.jūnija noteikumiem Nr.317 “Kārtība, kādā tiešās pārvaldes iestādes slēdz un publisko līdzdarbības līgumus, kā arī piešķir valsts budžeta finansējumu privātpersonām valsts pārvaldes uzdevumu veikšanai un uzrauga piešķirtā finansējuma izlietojumu” tos var deleģēt privātpersonai, noslēdzot deleģēšanas līgumu vai līdzdarbības līgumu. Publiska persona var deleģēt pārvaldes uzdevumus, kuru izpilde ietilpst šīs publiskās personas vai tās iestādes kompetencē[[1]](#footnote-2).

Saskaņā ar Valsts pārvaldes iekārtas likuma (turpmāk – VPIL) 1.panta 11.punktu privātpersona ir fiziskā persona, privāto tiesību juridiskā persona vai šādu personu apvienība. Deleģējot valsts pārvaldes uzdevumu kapitālsabiedrībām, VPIL izpratnē nav atšķirību attiecībā uz kapitālsabiedrības īpašnieka piederību privātajam vai publiskajam sektoram un līgums par pārvaldes uzdevuma deleģēšanu, pamatojies uz VPIL regulējumu, tiek slēgts arī ar publiskas personas kapitālsabiedrībām. Publiskas personas kapitālsabiedrības (valsts kapitālsabiedrības) neietilpst valsts pārvaldes institucionālajā sistēmā un ir no publiskas personas juridiski nošķirtas privāttiesiskas juridiskas personas. Ņemot vērā minēto, gan uz valsts kapitālsabiedrībām, gan uz privātā sektora kapitālsabiedrībām ir attiecināmi vieni un tie paši noteikumi, kad tām tiek deleģēts veikt pārvaldes uzdevumu. Vienlaikus, atbilstoši Ministru kabineta 2013. gada 10. decembra noteikumiem Nr.1456 “Noteikumi par institucionālo sektoru klasifikāciju”, kuri izdoti saskaņā ar 2013. gada 21. maija Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu Nr. 549/2013 par Eiropas nacionālo un reģionālo kontu sistēmu Eiropas Savienībā, vairākas valsts kapitālsabiedrības (arī valsts akciju sabiedrība “Ceļu satiksmes un drošības direkcija” (turpmāk – CSDD)) ir pieklasificētas pie vispārējās valdības institucionālā sektora. Šīs pieklasificētās kapitālsabiedrības funkcionāli vai kvantitatīvi neatbilst tirgus ražotājam un bieži pilda valsts dotās funkcijas vai uzdevumus, kurus valdības nevar vai nevēlas nodot privātajām kapitālsabiedrībām. Līdz ar to, vispārējās valdības sektorā pieklasificētajām kapitālsabiedrībām, papildus deleģējuma uzdevumiem, valdība var uzdot par pienākumu veikt arī citas funkcijas.

Valsts deleģētā pārvaldes uzdevuma īstenošanu var finansēt:

* iestāde no tai šim mērķim speciāli piešķirtiem budžeta līdzekļiem[[2]](#footnote-3);
* privātpersona, sniedzot pakalpojumus saimnieciskās darbības veidā par atlīdzību, kuru privātpersona izmanto savas darbības nodrošināšanai un attiecīgā valsts pārvaldes uzdevuma veikšanai, ja normatīvajos aktos nodokļu un nodevu jomā nav noteikts citādi[[3]](#footnote-4). Latvijas Republikas valsts pārvaldes uzdevuma ietvaros privātpersonu sniegto pakalpojumu maksas apmēru vai tā noteikšanas un apstiprināšanas kārtību, kā arī atbrīvojumus nosaka Ministru kabinets[[4]](#footnote-5).
  1. **Dividenžu izmaksa un uzņēmuma ienākuma nodoklis**

Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma (turpmāk – UIN likums) izmaiņas, kas stājās spēkā 2018.gada 1.janvārī, noteica konceptuāli jaunu uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk - UIN) maksāšanas režīmu. UIN likums paredz nodokļa maksāšanu atlikt līdz brīdim, kad peļņa tiek sadalīta vai citā veidā novirzīta tādiem izdevumiem, kuri nenodrošina nodokļa maksātāja turpmāku attīstību, t.i., nodokļa piemērošana ir pārcelta no peļņas gūšanas brīža uz peļņas sadales brīdi. Tādējādi, neatkarīgi no gada laikā gūto ienākumu apmēra, nodoklis ir jāmaksā tikai tad, kad nodokļa maksātājs sadala peļņu dividendēs vai tām pielīdzinātās izmaksās, veic ar saimniecisko darbību nesaistītus izdevumus, veic palielinātus procentu maksājumus, sniedz aizdevumus saistītām personām u.tml. Nodokli maksā iekšzemes uzņēmumi (tai skaitā personālsabiedrības), no valsts vai pašvaldības budžeta finansētas institūcijas, kuru ienākumi no saimnieciskās darbības nav paredzēti budžetā, pastāvīgās pārstāvniecības un ārvalstu komercsabiedrības un citas ārvalstu personas, kas gūst ieņēmumus Latvijā. UIN likuma 4.pantā definēta ar UIN apliekamā bāze, ko veido sadalītā peļņa un nosacīti sadalītā peļņa. Tās kapitālsabiedrības, kuras sadalījušas pārskata gada peļņu dividendēs, maksā UIN, taču, ja pārskata gada peļņa netiek sadalīta dividendēs, bet novirzīta kapitālsabiedrības attīstībai, tad par šo peļņas daļu UIN nemaksā.

Ar UIN apliekamajā bāzē ietver (t.i., nodokli maksā) izdevumus, kas nav saistīti ar saimnieciskās darbības nodrošināšanu un citiem izdevumiem, kas uzskaitīti UIN likuma 4.panta otrās daļas 2.punktā.

Atbilstoši Dividenžu noteikumu 3.punktam dividendēs izmaksājamā peļņas daļa ietver maksājumu par valsts kapitāla izmantošanu un UIN. Tām kapitālsabiedrībām, kurām vidēja termiņa budžeta ietvara likumā vai gada budžeta likumā ir noteikta konkrēta valsts budžetā dividendēs iemaksājamā summa, tā ietver arī maksājumu par valsts kapitāla izmatošanu un UIN[[5]](#footnote-6).

Valsts budžetā iemaksātās dividendes ir uzskatāmas par valsts budžeta līdzekļiem, jo:

* visi maksājumi, kas saskaņā ar likumu vai citu normatīvo aktu vai līgumu ieskaitāmi valsts budžeta ieņēmumos, ir valsts budžeta līdzekļi, kurus saskaņā ar gadskārtējā valsts budžeta likumā noteiktu apropriāciju var apropriēt valsts mērķim;
* valsts budžeta līdzekļi ir arī maksājumi par valsts kapitāla izmantošanu, kurus katru gadu veic valsts uzņēmumi, kā arī uzņēmējsabiedrības, kurās ir valsts kapitāla daļa. Ministru kabinets nosaka apmēru un kārtību, kādā maksājumi par valsts kapitāla izmantošanu tiek veikti un ieskaitīti valsts budžetā;
* valsts budžeta līdzekļus var piešķirt vai saņemt vienīgi ar gadskārtējā valsts budžeta likumā paredzētu apropriāciju[[6]](#footnote-7). Tomēr MK ir dots deleģējums[[7]](#footnote-8) noteikt atšķirīgu valsts budžetā iemaksājamo pārskata gada peļņas daļu vai atļaut apstiprināt vidēja termiņa darbības stratēģiju ar atšķirīgu dividendēs izmaksājamu peļņas daļu, ja konkrētās kapitālsabiedrības kapitāla daļu turētājs pamato, ka īstenojas Dividenžu noteikumu 12.2.punktā noteiktie gadījumi (skat. šī ziņojuma 1.sadaļu), kā arī ir sniegts vērtējums par atbilstību komercdarbības atbalstam[[8]](#footnote-9).

Vidēja termiņa darbības stratēģija ir kapitālsabiedrības darbības plānošanas dokuments vismaz triju gadu periodam, uz kura pamata tiek plānota kapitālsabiedrības darbība, dividendēs izmaksājamā peļņas daļa un kapitālsabiedrības budžets[[9]](#footnote-10), tātad pēc būtības, kaut arī stratēģijā tiek iekļauti kapitālsabiedrībai izvirzītie gan finanšu, gan nefinanšu mērķi[[10]](#footnote-11), tas ir kapitālsabiedrības darbības attīstības plāns, nevis tikai deleģētā valsts pārvaldes uzdevuma īstenošanas plāns. Specifiskos gadījumos, kad visa kapitālsabiedrības darbība tikai un vienīgi ir valsts deleģēta uzdevuma vai uzdevumu izpilde, ir apsverams jautājums par tās pārveidošanu par valsts aģentūru, jo šāda darbība neatbilst komercdarbības būtībai.

**Apkopojot minēto, secināms, ka:**

* valsts pārvaldes funkcija var tikt deleģēta gan privātā sektora kapitālsabiedrībai, gan valsts kapitālsabiedrībai uz vienlīdzīgiem nosacījumiem un piemērojot vienus un tos pašus normatīvos aktus, par pamatu ņemot efektivitātes kritēriju. Gan publiskai personai piederoša kapitālsabiedrība, gan privātpersonai piederoša kapitālsabiedrība ir komersants un darbojas atbilstošā tiesiskā režīmā;
* valsts kapitālsabiedrību dividendēs izmaksājamās peļņas daļas apmērs ir noteiks normatīvajos aktos un tas ietver arī UIN. Valsts kapitālsabiedrība UIN nemaksā, ja pārskata gada peļņa tiek novirzīta tās attīstībai tieši tāpat kā privāta sektora kapitālsabiedrība;
* tiesiskais regulējums paredz konkrētu dividendēs izmaksājamās peļņas daļu (un attiecīgi UIN nomaksu), un šie maksājumi nonāk valsts budžeta ieņēmumos.
* valsts budžeta līdzekļi ir sadalāmi ar gadskārtējā likumā paredzēto apropriāciju, tomēr MK ir dots deleģējums noteikt atšķirīgu valsts budžetā dividendēs iemaksājamo pārskata gada peļņas daļu vai atļaut apstiprināt vidēja termiņa darbības stratēģiju ar atšķirīgu dividendēs izmaksājamu peļņas daļu tādu kapitālsabiedrības mērķu realizēšanai, kas saistīti ar tās attīstību vai kapitālsabiedrības finanšu stabilitāti.

1. **Lēmumi par atšķirīgu valsts budžetā dividendēs iemaksājamo pārskata gada peļņas daļu**
   1. **Problemātiku ilustrējoši piemēri**

Ņemot vērā, ka normatīvajos aktos tieši un nepārprotami nav paredzēta valsts atteikšanās no dividenžu maksājumiem, lai novirzītu tās valsts deleģēta pārvaldes uzdevuma izpildes apmaksai (skat. Dividenžu noteikumu 11.2. punkta apakšpunktus), tomēr praksē šādi lēmumi tiek pieņemti, nav arī viennozīmīgi noteikts, kā šie līdzekļi, kas pēc lēmuma par atšķirīgu dividenžu maksājumu atstāšanas kapitālsabiedrībā, ir uzskatāmi par valsts budžeta līdzekļiem, ir grāmatojami un kurā atbilstošā grāmatvedības postenī tie ir iekļaujami. No minētā apstākļa izriet atšķirīgas prakses, kā valsts kapitālsabiedrības bilancēs uzrāda ar MK lēmumu atstāto dividendēs neizmaksāto peļņas daļu, kas novirzāma attiecīgajā MK rīkojumā minēto mērķu īstenošanai.

Piemēram, valsts akciju sabiedrībai “Elektroniskie sakari” (turpmāk – VASES) 2016.gada peļņas daļa 56 530 EUR apmērā ar MK rīkojumu[[11]](#footnote-12) tika novirzīta jaunas numerācijas datu bāzes izveides I kārtai. VASES 2017.gada pārskatā[[12]](#footnote-13) numerācijas datu bāzes I kārtai novirzāmā peļņas daļa iekļauta postenī “Nākotnes periodu ieņēmumi”, vienlaicīgi par šo pašu summu samazinot pašu kapitālu.

MK ir pieņēmis virkni tipveida rīkojumu, ar kuriem kapitālsabiedrību peļņa tiek atstāta kapitālsabiedrības rīcībā vidēja termiņa darbības stratēģijas perioda ietvaros un tiek novirzīta kapitālsabiedrības investīcijām. Piemēram, MK ar rīkojumu nolēma, ka valsts sabiedrības ar ierobežotu atbildību “Dailes teātris” (turpmāk – DT) peļņu, kas gūta par 2017.-2020. pārskata gadu tiks novirzīta kapitālsabiedrības plānotajām investīcijām atbilstoši kapitālsabiedrības vidēja termiņa darbības stratēģijai 2018.-2021. gadam, lai nodrošinātu kapitālsabiedrības ilgtermiņa attīstību un augstvērtīgu māksliniecisko darbību[[13]](#footnote-14). No rīkojuma anotācijas secināms, ka DT peļņu nepieciešams ieguldīt DT pamatlīdzekļos, lai varētu atjaunot tehnoloģisko bāzi.

Peļņas sadales iegrāmatošana ir sarežģītāka tādos gadījumos, kuros peļņas daļa vienlaicīgi tiek novirzīta pēc būtības atšķirīga satura mērķiem. Piemēram, valsts akciju sabiedrības “Latvijas Autoceļu uzturētājs” 2016.gada peļņa tika novirzīta 70 % apmērā valsts autoceļu uzturēšanas darbu veikšanai un 30 % apmērā - nepieciešamās ceļu uzturēšanas tehnikas atjaunošanas projektu īstenošanai[[14]](#footnote-15). Ar valsts autoceļu uzturēšanu jāsaprot valsts vietējo autoceļu posmu sakārtošana, kas ir valsts deleģētais uzdevums[[15]](#footnote-16), savukārt jautājums par ieguldījumiem tehnikas atjaunošanā ir diskutējams, jo tas var tik traktēts gan kā ieguldījums kapitālsabiedrības attīstībā, gan arī kā ar valsts deleģēta uzdevuma pildīšanu saistīti izdevumi, ja šī tehnika ir nepieciešama tikai valsts uzdevuma veikšanai un citos apstākļos nebūtu nepieciešama.

Savukārt, CSDD peļņas daļa par 2017. gadu 36 % apmērā (1 369 579 euro) tika novirzīta stacionāro fotoradaru iegādei un 51 % apmērā (1 923 601 euro) kapitālsabiedrības vidēja termiņa darbības stratēģijā 2018.-2020. gadam plānoto investīciju projektu īstenošanai[[16]](#footnote-17). CSDD gadījums saistībā ar fotoradariem ir komplicēts un tiks izskatīts detalizēti nākamajā apakšsadaļā.

* 1. **Valsts akciju sabiedrības “****Ceļu satiksmes un drošības direkcija” fotoradaru iegādes un uzstādīšanas finansēšana**

Jautājums par to, kā grāmatojama kapitālsabiedrības peļņas daļa, kas ar likumu vai MK rīkojumu novirzīta deleģēta pārvaldes uzdevuma izpildes rezultātā kapitālsabiedrībai radušos izdevumu segšanai aktualizējās saistībā ar CSDD iegādāto ātruma mērīšanas ierīču (fotoradaru) izdevumu atspoguļošanu grāmatvedības dokumentos.

Lai pilnībā izprastu radušos situāciju un rastu tai risinājumu, īsumā apkopota tās attīstības gaita.

Sākotnēji fotoradaru ieviešana tika plānota publiskās un privātās partnerības ietvaros. 2011.gada 20.jūnijā noslēdzot līgumu starp Valsts policiju un komandītsabiedrību „V-Traffic”, bija paredzēts, ka „V-Traffic” par saviem līdzekļiem veiks pārvietojamo un stacionāro tehnisko līdzekļu (fotoradaru) darbības ieviešanu. Atbilstoši līgumam bija paredzēts ieviest 160 fotoradaru ietvarus, uzstādot tajos 100 stacionāros fotoradarus, kā arī ieviest 30 pārvietojamos fotoradarus. Ņemot vērā to, ka noteiktajā termiņā komersants neizpildīja savas saistības (bija piegādāti tikai 30 pārvietojamie fotoradari un uzstādīti 27 stacionārie fotoradari) līgums ar komersantu tika lauzts, un atbilstoši līgumam piegādāto fotoradaru darbība tika izbeigta ar 2012.gada 15.decembri.

2012.gada 4.decembra MK sēdē tika dots uzdevums Iekšlietu ministrijai kopīgi ar Satiksmes ministriju izvērtēt iespējamos fotoradaru ieviešanas risinājumus Latvijā un iesniegt MK priekšlikumus par institūciju, kura nodrošinās fotoradaru ieviešanu, kā arī fotoradaru ieviešanas termiņiem. Informatīvais ziņojums “Par pārkāpumu fiksēšanas tehnisko līdzekļu (fotoradaru) ieviešanu” tika izskatīts 2013. gada 13. augusta MK sēdē un tika noteikts, ka CSDD ir atbildīga par fotoradaru iegādes un darbības nodrošināšanu, pakāpeniski no 2013. gada līdz 2017. gadam ik gadu iegādājoties un uzstādot 20 fotoradarus, kā arī nodrošinot to darbību. Fotoradaru iegādes finansēšana tika plānota no CSDD dividenžu maksājumiem, MK pieņemot lēmumu par samazināta apjoma dividenžu ieskaitīšanu budžetā, bet fotoradaru uzstādīšanu un darbības nodrošināšanu tika plānots finansēt, Valsts policijai piešķirot papildus valsts budžeta dotāciju šim mērķim.

MK 2014.gada 30.maija rīkojums Nr. 257 pirmo reizi noteica novirzīt daļu CSDD peļņas par 2013.gadu (700 000 LVL) stacionāro fotoradaru iegādei. 2015.gadā šim mērķim tika novirzīti 1 144 000 euro no tīrās peļņas par 2014. gadu, savukārt 2016., 2017. un 2018. gadā attiecīgi 1 327 953 euro, 2 370 641 euro un 1 369 579 euro. Šo gadu laikā fotoradaru iegādei novirzītās summas kopējais apjoms ir 7 208 183 euro.

Neskatoties uz to, ka līdzekļi tika piešķirti jau 2014.gadā, pirmie 16 fotoradari tika uzstādīti tikai 2015.gadā un Ceļu policijai tika iesniegti rēķini, kuri atbilstoši MK rīkojumam Nr. 382, tika veidoti ar plānoto peļņu 10% apmērā izmaksām, kas ietvēra fotoradaru amortizācijas atskaitījumus (nolietojumu). Atbilstoši grāmatvedības principiem fotoradara sākotnējo vērtību pakāpeniski jānoraksta tā lietderīgās lietošanas laikā. Valsts kontroles ziņojumā “Par Iekšlietu ministrijas 2015.gada pārskatu” tika norādīts uz nepieciešamību izvērtēt, vai ir pamats iekļaut fotoradaru nolietojumu CSDD sniegtā pakalpojuma izmaksās gadījumā, kad valsts savus līdzekļus jau ir novirzījusi fotoradaru iegādei un minētajiem izdevumiem piemērot vēl arī 10% peļņu. Tika norādīts arī uz to, ka ne MK rīkojumā, ne deleģēšanas līgumā nav noteikts, kā un kad no valsts budžeta līdzekļiem finansētā nolietojuma uzkrājums būtu izlietojams. 2016.gadā pēc šī paša modeļa tika uzstādīti vēl 24 fotoradari un atbilstoši pakalpojumu rēķini piestādīti Ceļu policijai.

Ar 2016.gada 14.novembra MK rīkojumu Nr.678 tika atbalstīts konceptuālā ziņojuma "Par valsts akciju sabiedrības "Ceļu satiksmes drošības direkcija" uzstādīto stacionāro fotoradaru darbības rezultātiem, priekšlikumiem par tehnisko līdzekļu (fotoiekārtu vai videoiekārtu) turpmāko izmantošanu un fotoradaru iegādes, uzstādīšanas un darbības nodrošināšanas finansēšanu" samaksas apmēra noteikšanas 2.A modelis, kas paredz, ka izmaksās netiek iekļauta summa, kas atbilst CSDD fotoradaru ikgadējam nolietojumam, piemērojot valsts pārvaldes iestāžu budžeta veidošanas pamatprincipus.

2018.gada 20.marta MK sēdē tika skatīts noteikumu projekts "Samaksas noteikumi valsts akciju sabiedrībai "Ceļu satiksmes drošības direkcija" par deleģēto valsts pārvaldes uzdevumu izpildi" un pieņemts zināšanai Finanšu ministrijas viedoklis, ka fotoradaru un to pamatņu iegāde un uzstādīšana tiek finansēta no valstij piekritīgajām dividendēm, kas ir uzskatāms par valsts budžeta finansējumu, līdz ar to nav pamata izdevumos, kurus par valsts pārvaldes uzdevuma izpildi Valsts policija sedz CSDD, paredzēt fotoradaru nolietojumu un, ka, ja CSDD piešķirtais valsts budžeta finansējums tiktu uzskaitīts bilances postenī “Nākamo periodu ieņēmumi”, un pēc tam sistemātiski iekļauts ieņēmumos iegādāto fotoradaru atlikušajā lietderīgās lietošanas laikā, tad par nolietojuma summu netiktu samazināts kārtējā gada peļņas rezultāts, tādējādi nodrošinot peļņas vai zaudējumu aprēķinā ieņēmumu un izdevumu līdzsvaru.

Šobrīd fotoradariem aprēķinātais nolietojums peļņas vai zaudējumu aprēķinā tiek iekļauts kā izmaksas, kā rezultātā par nolietojuma summu samazinās pārskata gada peļņa. Taču līdz ar to, ka tiek palielināti pārskata gada izdevumi, attiecīgi samazinās dividendēs izmaksājamā peļņa un tādā veidā tiek saglabāti līdzekļi uzņēmumu tālākajai attīstībai. CSDD rīcībā atstātās dividendes tiek uzrādītas gada pārskata postenī “Nesadalītā peļņa”. Ja piešķirtie valsts līdzekļi sākotnēji tiktu uzskaitīts bilances postenī “Nākamo periodu ieņēmumi”, kas pēc tam sistemātiski tiktu iekļauts ieņēmumos iegādāto fotoradaru atlikušajā lietderīgās lietošanas laikā, tad par nolietojumu summu netiktu samazināts kārtējā gada peļņas rezultāts, kā arī būtu iespējams izsekot naudas izlietojumam, kamēr esošais grāmatojums ir necaurspīdīgs, jo nauda netiek uzrādīta postenī “Nākotnes periodu ieņēmumi”, bet paliek pašu kapitālā kā iepriekšējo gadu nesadalītā peļņa. Šajā ziņā jāpiemin līdz 2017.gadam uzkrātais un Ceļa policijas no valsts līdzekļiem apmaksātais nolietojuma uzkrājums 310 643,32 euro apmērā, par kura izlietojumu atbilstoši MK rīkojuma Nr.382 8.punktam bija jālemj 2018.gadā vienlaikus ar rīkojuma projektu par valstij dividendēs izmaksājamo CSDD 2017.gada peļņas daļu, kas netika izdarīts un jautājums joprojām ir atvērts.

Ņemot vērā, ka ar MK rīkojumu CSDD rīcībā atstātā nauda ir paredzēta nevis CSDD vidēja termiņa darbības stratēģijā paredzētajiem pasākumiem kapitālsabiedrības attīstībai vai citiem, normatīvajos aktos paredzētajiem, pasākumiem (piemēram, finanšu nestabilitātes novēršanai), bet gan valsts deleģēta uzdevuma pildīšanai un līdz ar to uzskatāma par valsts līdzekļiem, sākot ar 2019.gadu (aprēķinot peļņu par 2018.gadu) UIN likuma izmaiņu ietekmē tā peļņas daļa, kas atbilst valstij piekritīgo dividenžu apmēram un tiek atstāta kapitālsabiedrībā kā valsts līdzekļi, ir apliekama ar uzņēmumu ienākuma nodokli arī tad, ja nauda fiziski netiek sākotnēji ieskaitīta valsts budžetā. Atbilstoši spēkā esošajiem normatīvajiem aktiem, ir jāaprēķina un jāiemaksā valsts budžetā dividendes, t.i., maksājumu par kapitāla izmantošanu un UIN, un apropriācijas procesā jāsaņem no valsts budžeta valsts finansējums deleģētā uzdevuma veikšanai. Ja ar MK rīkojumu, valstij piekritīgās dividendes tiek novirzītas konkrēta valsts deleģējuma izmaksu segšanai, tas neatbrīvo no UIN aprēķina un nomaksas.

Neviens no 2019.gada 16.jūlija MK sēdē izskatītā informatīvajā ziņojumā "Par tehnisko līdzekļu (fotoradaru) turpmākās darbības nodrošināšanu (atjaunošanu) un tās finansēšanas avotiem" piedāvātajiem fotoradaru iegādes un uzstādīšanas finansēšanas modeļiem neietver UIN aprēķinus un līdz ar to neatbilst spēkā esošo normatīvo aktu prasībām, kā arī uz tā pamata nevar tikt veiktas izmaiņas normatīvajos aktos.

Attiecībā uz iespējām ieskaitīt valsts pamatbudžeta ieņēmumos finanšu līdzekļus, kas varētu tikt iegūti no fotoradaru pārdošanas, jāpiemin, ka CSDD ir kapitālsabiedrība, nevis valsts aģentūra, un fotoradari ir iekļauti tās bilancē kā kapitālsabiedrības īpašums, līdz ar to jebkuri naudas līdzekļi, kas tiek iegūti pārdodot kapitālsabiedrībai piederošu īpašumu, arī ir kapitālsabiedrības īpašums neatkarīgi no tā, par kādiem līdzekļiem tie tika iegādāti. Šajā ziņā valsts līdzekļu izmantošana kapitālsabiedrības pamatlīdzekļu iegādei neatšķiras no ziedojuma vai dāvinājuma ceļā iegūtu līdzekļu izmantošanas un nerada saistības atgriezt finanšu līdzekļus pēc vairs nevajadzīga pamatlīdzekļa pārdošanas. Būtiski ir atzīmēt, ka, gadījumos, kad publiskie līdzekļi tiek nodoti uzņēmuma nesaimnieciskās darbības veikšanai, bet vēlāk tiek novirzīti uzņēmuma saimnieciskās darbības veikšanai, tas var tikt uzskatīts par šķērssubsidēšanu, kuras rezultātā uzņēmums iegūst ekonomisko priekšrocību no šo publisko līdzekļu iegūšanas savas saimnieciskās darbības veikšanai. Attiecīgi šādos gadījumos pastāv risks, ka uzņēmumam tiek piešķirts komercdarbības atbalsts, kas būtu piešķirams tikai saskaņā ar komercdarbības atbalsta regulējumu. Lai novērstu komercdarbības atbalsta risku, ja uzņēmumam sākotnēji tika piešķirti publiskie līdzekļi nesaimnieciskās darbības jeb valsts pārvaldes uzdevuma (funkcijas) īstenošanai, bet vēlāk tie netiek izmantoti šī uzdevuma veikšanai, tie būtu vai nu novirzāmi citu nesaimniecisko darbību veikšanai, vai atmaksājami atpakaļ šo publisko līdzekļu piešķīrējam. Šādu šķērssubsidēšanas risku var novērst, piešķirtos valsts līdzekļus uzskaitot bilances postenī “Nākamo periodu ieņēmumi”, kas pēc būtības ir kapitālsabiedrības saistības konkrētam uzdevumam. Šie līdzekļi tādā gadījumā tiek sistemātiski iekļauti ieņēmumos izpildot uzņēmuma uzņemtās saistības, vai tiek atgriezti kreditoram (šajā gadījumā valsts budžetam), ja uzņemtās saistības netiek izpildītas pilnībā vai daļēji, vai, vienojoties ar kreditoru, tiek izmantoti cita uzdevuma izpildei.

Kapitālsabiedrības īpašnieks ieguldītos finanšu līdzekļus kapitālsabiedrībā var saņemt kā dividenžu izmaksu vai pamatkapitāla samazināšanu[[17]](#footnote-18). Ja CSDD pārdotu fotoradarus, būtu jāpieņem lēmums par papildu dividenžu izmaksu, kas būtu saņemtā maksājuma apmērā vai par atbilstošu summu samazinot pamatkapitālu. Šeit gan arī jāņem vērā, ka līdz šim pamatkapitāla apmērs nav ticis palielināts par ieguldījumu fotoradaros apmēru.

**Secinājumi:**

* no minētajiem piemēriem, redzams, ka praksē ar MK rīkojumu kapitālsabiedrības peļņas daļa tiek novirzīta gan, lai ieguldītu kapitālsabiedrības attīstībā (konkrētu investīciju veikšanai vai investīciju veikšanai atbilstoši kapitālsabiedrības vidēja termiņa darbības stratēģijai, vai saimnieciskiem mērķiem, ieguldījumi apsaimniekotajos īpašumos (nepieder uzņēmumam), gan lai apmaksātu deleģētā pārvaldes uzdevuma ietvaros sniegtu pakalpojumu (radaru iegāde, valsts informācijas sistēmu uzturēšana, zaudējumu segšana par sniegtajiem pakalpojumiem, papildu deleģēto pakalpojumu sniegšana u.tml.);
* CSDD ir akciju sabiedrība – komersants[[18]](#footnote-19), tādēļ uz to attiecas tie paši noteikumi, kādi ir citām kapitālsabiedrībām, proti, bilancē esošiem pamatlīdzekļiem ir jāveic pakāpeniska šā objekta vērtības norakstīšana (nolietojuma aprēķins); savukārt peļņas daļa, kas tiek izmaksāta dividendēs vai kas netiek novirzīta kapitālsabiedrības attīstībai un nav saistīta ar kapitālsabiedrības saimniecisko darbību (darbība, kas netiktu veikta, ja kapitālsabiedrība strādātu tirgus apstākļos), ir uzskatāma par sadalīto vai nosacīti sadalīto peļņu un ir apliekama ar UIN.

Ņemot vērā iepriekšminēto, tika identificēti šādi problēmjautājumi, kurus jāanalizē un jāsniedz risinājumu priekšlikumi šā informatīvā ziņojuma ietvaros:

1. Vai peļņas daļa, kas ar MK lēmumu netiek izmaksāta dividendēs, bet tiek novirzīta konkrētu mērķu īstenošanai, uzskatāma par valsts līdzekļiem?
2. Kā nošķirt pasākumus, kurus kapitālsabiedrība veic savas saimnieciskās darbības ietvaros un kurus tā veic deleģēta pārvaldes uzdevuma ietvaros? Vai visi pasākumi, kuriem ar MK lēmumu tiek novirzīta dividendēs neizmaksātā peļņas daļa ir uzskatāmi par deleģētiem pārvaldes uzdevumiem?
3. Kā ir atspoguļojama bilancē kapitālsabiedrības rīcībā atstātā peļņa?

Ievērojot to, ka visos gadījumos valsts atteikšanās no dividenžu maksājumiem, lai novirzītu tās konkrētiem mērķiem, tiek pamatota ar kādu no Dividenžu noteikumu 11.2.punkta apakšpunktiem (apakšpunktu uzskatījumu skatīt 1.lpp.), tālākos secinājumos ir jāņem vērā, ka to piemērošanai un jēdzienu interpretācijai jābūt vienveidīgai visos gadījumos, neparedzot izņēmumus. Dividenžu noteikumu piemērošanas prakse jāskata kontekstā ar visām kapitālsabiedrībām, uz kurām attiecināmi Dividenžu noteikumi.

1. **Ar peļņas atstāšanu kapitālsabiedrības rīcībā saistīto problēmjautājumu analīze**
   1. **Vai** **peļņas daļa, kas ar MK lēmumu netiek izmaksāta dividendēs, bet tiek novirzīta konkrētu mērķu īstenošanai, uzskatāma par valsts līdzekļiem?**

Jēdziena “valsts līdzekļi” saturs dažādos normatīvajos aktos atšķiras, taču lēmuma par kapitālsabiedrības peļņas sadali pieņemšanas procesā jāievēro visi saistošie normatīvie akti.

* + 1. **Komerclikums, Likums par budžetu un finanšu vadību un Publiskas personas kapitāla daļu un kapitālsabiedrību pārvaldības likums**

Saskaņā ar Komerclikuma regulējumu pamatkapitāla daļa (akcija) dod dalībniekam (akcionāram) tiesības piedalīties sabiedrības pārvaldē, peļņas sadalē un sabiedrības mantas sadalē sabiedrības likvidācijas gadījumā, kā arī citas likumā un statūtos paredzētās tiesības (Komerclikuma 186. panta trešā daļa un 226. panta pirmā daļa). Atbilstoši Komerclikuma 161. panta 1.1 daļai dividendes nosaka ar dalībnieku (akcionāru) sapulces lēmumu. No minētā ir secināms, ka dalībnieka (akcionāra) prasījums par dividendes izmaksu rodas nevis no brīža, kad dalībnieks (akcionārs) ieguvis sabiedrības pamatkapitāla daļas (akcijas), bet no brīža, kad dalībnieku (akcionāru) sapulce ir pieņēmusi lēmumu par dividendes noteikšanu.

Komerclikuma 180. panta trešā daļa paredz, ka priekšlikumā par peļņas sadali norāda sabiedrības pārskata gada peļņas apmēru, dividendēs izmaksājamo peļņas daļu un peļņas izlietošanu citiem mērķiem. MK pieņemot lēmumu par valsts kapitālsabiedrības dividenžu izmaksu, tajā tiek ietverta informācija par dividendēs izmaksājamo peļņas daļu un par peļņas izlietošanu citiem mērķiem (atstāšanu valsts kapitālsabiedrības rīcībā un izmantošanu mērķim, kas noteikts MK lēmumā). Ņemot vērā minēto, MK lēmumā norādītā peļņas daļa, kas atstājama valsts kapitālsabiedrības rīcībā, nav uzskatāma par dividendēm, bet gan par valsts kapitālsabiedrības mantu. Ņemot vērā, ka tā valsts kapitālsabiedrības peļņas daļa, kas tiek atstāta valsts kapitālsabiedrības rīcībā, ir uzskatāma par peļņas daļu, kura tiek novirzīta citiem mērķiem, nevis dividenžu izmaksai (proti, tā netiek izmaksāta dividendēs), valstij kā valsts kapitālsabiedrības dalībniekam (akcionāram) nerodas prasījuma tiesības uz šo peļņas daļu un attiecīgi to nevar izmantot ieskaitam starp deleģētā valsts pārvaldes uzdevuma izdevumu segšanu un valsts kapitālsabiedrības dividenžu izmaksu. Līdz ar to dividenžu neizmaksāšana, lai tās novirzītu ar mērķi segt dalībnieka saistības (apmaksa par deleģētu uzdevumu izpildi, dalībniekam piederoša īpašuma remonts u.tml.) neatbilst Komerclikumam. Ar atstāto kapitālsabiedrības peļņas daļu Komerclikuma izpratnē var segt kapitālsabiedrības izdevumus, kas radušies un nepieciešami tās darbības nodrošināšanai un ieguldījumiem attīstībā (infrastruktūra, pakalpojumu kvalitāte u.tml.).

Arī Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas (arī OECD) vadlīnijās uzsvērts, ka publiskas personas kapitālsabiedrību pārvaldībai jābūt pēc iespējas tādai pašai kā jebkuras privātā sektora kapitālsabiedrības pārvaldībai. Tas attiecas arī uz tiesiskā regulējuma piemērošanu, nav vēlams, ka publiskas personas kapitālsabiedrības darbojas pēc atšķirīgiem tiesiskiem nosacījumiem[[19]](#footnote-20).

Publiskas personas kapitāla daļu un kapitālsabiedrību pārvaldības likuma 55. panta otrā daļa noteic, ka publiskas personas kapitālsabiedrības izmaksātos naudas līdzekļus ieskaita attiecīgās publiskās personas budžetā. Šāda prasība, ietverta arī Likumā par budžetu un finanšu vadību 5. panta otrajā daļā, kas paredz, ka valsts budžeta līdzekļi ir arī maksājumi par valsts kapitāla izmantošanu, kurus katru gadu veic valsts uzņēmumi, kā arī uzņēmējsabiedrības, kurās ir valsts kapitāla daļa. Savukārt minētā panta trešā daļa noteic, ka valsts budžeta līdzekļus var piešķirt vai saņemt vienīgi ar gadskārtējā valsts budžeta likumā paredzētu apropriāciju. Ņemot vērā minēto, valstij dividendēs izmaksājamā naudas summa ir ieskaitāma valsts budžetā un sadalāma vispārējā kārtībā, kāda ir paredzēta valsts budžeta līdzekļu piešķiršanai, un spēkā esošie normatīvie akti neparedz iespēju attiecīgo dividendēs izmaksājamā naudas summu (prasījuma tiesības uz to) izmantot savstarpējam ieskaitam.

* + 1. **Komercdarbības atbalsta kontroles likums un Eiropas Savienības normatīvo aktu interpretācija**

Savukārt raugoties no komercdarbības kontroles atbalsta regulējuma, neatkarīgi no tā vai tiek lietots termins “peļņas sadale” vai “atteikšanās no dividendēm (lēmums neizmaksāt dividendes)”, pasākums ir vērtējams no komercdarbības atbalsta kontroles viedokļa. Arī Dividenžu noteikumu 6.punkts un tā apakšpunkti uzliek pienākumu kapitāla daļu turētājam priekšlikumā par atšķirīgu dividenžu apjoma noteikšanu iekļaut izvērtējumu, vai dividenžu neizmaksāšana un novirzīšana MK rīkojumā minētiem mērķiem atbilst komercdarbības kontroles atbalsta regulējumam.

Saskaņā ar Komisijas paziņojumu par Līguma par Eiropas Savienības darbību 107.panta 1. punktā minēto valsts atbalsta jēdzienu (2016/C 262/01) (turpmāk – ES paziņojums) “Valsts līdzekļi var tikt piešķirti daudzos dažādos veidos, piemēram, kā tiešās dotācijas, aizdevumi, galvojumi, tieši ieguldījumi komercsabiedrību kapitālā un pabalsti natūrā. Stingra un konkrēta apņemšanās valsts līdzekļus darīt pieejamus kādā vēlākā datumā arī ir uzskatāma par valsts līdzekļu piešķiršanu. Nav nepieciešama līdzekļu pozitīvas summas nodošana – pietiek ar valsts atteikšanos no ieņēmumiem. Atteikšanās no tādiem ieņēmumiem, kuri parastā gadījumā tiktu samaksāti valstij, ir uzskatāma par valsts līdzekļu piešķiršanu.”[[20]](#footnote-21) Valsts atteikšanās no dividenžu saņemšanas ir uzskatāma par publisko resursu piešķiršanu, un tāpēc attiecīgi ir jāizvērtē, vai šis publisko resursu piešķīrums ir uzskatāms par komercdarbības atbalstu vai arī, piemēram, paredzēts valsts funkcijas/uzdevuma nodrošināšanai.

No komercdarbības atbalsta kontroles aspekta svarīgs ir mērķis, kādam finansējumu plānots novirzīt. Šādu vērtējumu parasti veic par katru konkrēto gadījumu atkarībā no mērķa, kuram kapitālsabiedrība finansējumu plāno novirzīt. Ja finansējumu plānots novirzīt valsts funkciju veikšanai, komercdarbības atbalsta esamību principā nevērtē, jo valsts funkciju īstenošana nav saimnieciskā darbība.

Ņemot vērā šī ziņojuma 4.1.1.punktā un 4.1.2.punktā minēto, var izdarīt secinājumu: kapitālsabiedrības peļņas daļa, kas netiek izmaksāta dividendēs, ir kapitālsabiedrības manta un nevar tikt novirzīta norēķiniem par deleģēta pārvaldes uzdevuma izpildi. Valsts kapitālsabiedrību gadījumā Dividenžu noteikumos ir noteikts, ka minimālā prognozējamā peļņas daļa, kas izmaksājama dividendēs, un dividendēs izmaksājamā peļņas daļa ir 80% no kapitālsabiedrības pārskata gada peļņas, ja vidēja termiņa darbības stratēģijā nav noteikts citādi, savukārt vairākām kapitālsabiedrībām (Latvijas valsts meži, Latvenergo, Latvijas loto, Augstsprieguma tīkls) likumā par valsts budžetu 2020.gadam ir noteikta konkrēta summa euro izteiksmē. Līdz ar to atlikusī peļņas daļa ir peļņa, kas paliek kapitālsabiedrības īpašumā, tiek izmantota kapitālsabiedrības attīstībai un nevar tikt izmantota valsts deleģēta uzdevuma pildīšanai.

* 1. **Kā nošķirt pasākumus, kurus kapitālsabiedrība veic savas saimnieciskās darbības ietvaros un kurus tā veic deleģēta pārvaldes uzdevuma ietvaros?**

Atbilstoši Valsts pārvaldes iekārtas likuma 40. panta pirmajai daļai, publiska persona var deleģēt privātpersonai un citai publiskai personai valsts pārvaldes uzdevumu, ja tā to var veikt efektīvāk. Valsts pārvaldes uzdevums var tikt deleģēts ar ārējo normatīvo aktu (normatīvajā aktā noteikta persona, kurai uzdevums tiek deleģēts) vai ar līgumu, ja tas paredzēts ārējā normatīvajā aktā. Lai konstatētu attiecīgā subjekta, kas veic deleģēto pārvaldes uzdevumu, rīcības mērķi, nepieciešams definēt pārvaldes uzdevumu.

Valsts pārvaldes uzdevums ir uzdevums, kas saistīts ar valsts varas īstenošanu un tiek veikts valsts pārvaldes funkciju izpildei.[[21]](#footnote-22) Konkrētās iestādes pārvaldes uzdevumi parasti ir uzskaitīti iestādes darbību reglamentējošajā normatīvajā aktā (nolikums, reglaments, likums u.tml.), kā arī papildus var izrietēt no citos ārējos normatīvajos aktos noteiktās kompetences. Tādējādi publiskā persona var deleģēt pārvaldes uzdevumu, kura izpilde ir šīs publiskās personas vai tās iestādes kompetencē. Attiecīgi, lai konstatētu attiecīgā subjekta, kas veic deleģēto pārvaldes uzdevumu, rīcības mērķi, svarīgi konstatēt, vai tā rīcība tiek veikta deleģētā uzdevuma ietvaros. Minēto iespējams konstatēt, vērtējot ārējā normatīvajā aktā vai deleģēšanas līgumā ietverto uzdevuma aprakstu, kā arī attiecīgā deleģētā uzdevuma raksturu un mērķi.

Saskaņā ar ES paziņojumu “Skaidrojot nošķīrumu starp saimniecisko un nesaimniecisko darbību, Tiesa ir konsekventi spriedusi, ka saimnieciskā darbība ir ikviena darbība, kas ietver preču un pakalpojumu piedāvāšanu tirgū. Tas, vai attiecībā uz konkrētiem pakalpojumiem pastāv tirgus, var būt atkarīgs no veida, kādā šie pakalpojumi ir organizēti attiecīgajā dalībvalstī, un tādējādi situācija katrā dalībvalstī var būt atšķirīga. Turklāt saistībā ar politisko izvēli vai ekonomikas norisēm attiecīgās darbības kvalifikācija laika gaitā var mainīties. Darbība, kas šobrīd nav saimnieciskā darbība, nākotnē par tādu var kļūt, un otrādi.”

Ievērojot minēto, ikreiz, kad izvērtējami priekšlikumi par kapitālsabiedrības peļņas novirzīšanu kādiem konkrētiem mērķiem, ir jāizvērtē, vai mērķis ir tāds, kas nepieciešams kapitālsabiedrības attīstībai, vai arī tā ir maksa par deleģēta pārvaldes uzdevuma izpildi, kuru atbilstoši normatīvajiem aktiem būtu jāsedz tieši no valsts budžeta.

* 1. **Kapitālsabiedrības rīcībā atstātās peļņas atspoguļošana kapitālsabiedrības bilancē un UIN nomaksa**
     1. **Grāmatošanas iespējas atkarībā no mērķa, kuram kapitālsabiedrības rīcībā tiek atstāta dividendēs izmaksājamā peļņas daļa**

Kā jau tika minēts, peļņa var tikt atstāta kapitālsabiedrības rīcībā, lai ieguldītu to kapitālsabiedrības attīstībā, tomēr praksē tā bieži tiek atstāta arī, lai finansētu valsts deleģētos uzdevumus.

Ja peļņa tiek atstāta, lai ieguldītu uzņēmuma attīstībā, tas pilnībā atbilst mērķim, ar kuru tika veikta UIN reforma, proti, veicināt tautsaimniecības attīstību, stimulējot uzņēmumus lielāku peļņas daļu atstāt uzņēmumā un šādā gadījumā nav pretrunu ar UIN piemērošanu privātajā sektorā. Šādā gadījumā peļņa tiek atstāta kapitālsabiedrības rīcībā to mērķu realizēšanai, kas ir paredzēti vidēja termiņa stratēģijā vai citos plānošanas dokumentos, UIN tiek atlikts un peļņa tiek iegrāmatota, atkarībā no akcionāra (dalībnieka) pieņemtā lēmuma, Pašu kapitālā kā iepriekšējo gadu nesadalītā peļņa, ja tiek pieņemts lēmums peļņu nesadalīt, vai arī pievienota pamatkapitālam, tādejādi to palielinot. Ja kādā no nākamajiem pārskata gadiem tiks samazināts pamatkapitāls, tad normatīvajā aktā par dividenžu aprēķināšanu jānorāda, ka šis aprēķinātais UIN nevar samazināt pārskata gada peļņas apmēru, par kuru valstij tiek aprēķinātas dividendes.

Ja notiek valstij pienākošos dividenžu (tātad valsts līdzekļu) novirzīšana ar valsts deleģēto uzdevumu veikšanu radušos izmaksu segšanai, tad arī šādi novirzītā valstij pienākošā peļņas daļa ir uzskatāma par aprēķinātajām dividendēm un tai ir piemērojams UIN.

Apskatīsim šo jautājumu, pamatojoties uz šī ziņojuma 3.1. sadaļā minēto kapitālsabiedrību piemēra. VASES 2016.gada peļņas daļa 56 530 EUR apmērā ar MK rīkojumu[[22]](#footnote-23) tika novirzīta jaunas numerācijas datu bāzes izveides I kārtai. VASES 2017.gada pārskatā[[23]](#footnote-24) numerācijas datu bāzes I kārtai novirzāmā peļņas daļa iekļauta postenī “Nākamo periodu ieņēmumi”, vienlaicīgi par šo pašu summu samazinot Pašu kapitālā posteni ”Pārskata gada peļņa vai zaudējumi”. Šāds grāmatojums korekti atspoguļo notikušā būtību, jo peļņa pēc tās sadales un novirzīšanas konkrēta uzdevuma segšanai vairs nav uzskatāma par uzņēmuma pašu līdzekļiem, kurus tas var izmantot pēc saviem ieskatiem, un līdz ar to tie vairs nevar tikt grāmatoti Pašu kapitālā. Savukārt postenim “Nākamo periodu ieņēmumi” ir neitrāls efekts uz kapitālsabiedrības peļņas zaudējumu aprēķinu un līdzekļi tiek pakāpeniski izmantoti, pildot deleģēto uzdevumu. Minētais piemērs attiecas uz laika posmu pirms UIN likuma izmaiņām, līdz ar to nesadalītā peļņa, kura tika atstāta uzņēmuma īpašumā gan kā valsts ieguldījums, gan kā pašu līdzekļi jau bija aplikta ar UIN tā gūšanas brīdī. Savukārt šobrīd pastāvošais UIN modelis paredz UIN atlikt līdz peļņas sadalei. Tādējādi, ja MK lemj par dividenžu novirzīšanu kapitālsabiedrībai kā valsts līdzekļiem, tad neatkarīgi no tā, ka nenotiek fiziska līdzekļu aprite, peļņa ir sadalīta (ir aprēķinātas dividendes) un attiecīgi jāaprēķina arī UIN.

Tai pašā sadaļā tika minēts piemērs, kurā peļņas daļa vienlaicīgi tiek novirzīta pēc būtības atšķirīgiem mērķiem - valsts akciju sabiedrības “Latvijas Autoceļu uzturētājs” 2016.gada dividendēs izmaksājama peļņas daļa tika novirzīta 70 % apmērā valsts autoceļu uzturēšanas darbu veikšanai un 30 % apmērā - nepieciešamās ceļu uzturēšanas tehnikas atjaunošanas projektu īstenošanai[[24]](#footnote-25). Ar valsts autoceļu uzturēšanu jāsaprot valsts vietējo autoceļu posmu sakārtošana, kas ir valsts deleģētais uzdevums[[25]](#footnote-26), savukārt jautājums par ieguldījumiem tehnikas atjaunošanā ir diskutējams, jo tas var tik traktēts gan kā ieguldījums kapitālsabiedrības attīstībā, gan arī kā ar valsts deleģēta uzdevuma pildīšanu saistīti izdevumi, ja šī tehnika ir nepieciešama tikai valsts uzdevuma veikšanai un citos apstākļos nebūtu nepieciešama. Ja tehnikas atjaunošana ir ieguldījumi kapitālsabiedrības attīstībā, tad līdz ar to atbilstošās naudas summas būtu grāmatojamas atšķirīgi un uz tām attiecas atšķirīgs UIN piemērojums. Tā peļņas daļa, kas tiek atstāta kapitālsabiedrības attīstībai, nav ieskaitāma ar UIN apliekamajā bāzē un paliek kapitālsabiedrības īpašumā, tātad ir grāmatojama Pašu kapitālā, atkarībā no akcionāra lēmuma, pamatkapitālā vai iepriekšējo periodu nesadalītajā peļņā. Savukārt, tā peļņas daļa, kas ir paredzēta valsts deleģētā uzdevuma izmaksu segšanai, ir apliekama ar UIN, kurš ir jāieskaita valsts budžetā normatīvajos aktos paredzētajā kārtībā, savukārt atlikusī daļa vairs nav uzskatāma kā kapitālsabiedrības līdzekļi, bet gan kā uzņemtās saistības, kas līdz ar to ir grāmatojamas postenī “Nākamo periodu ieņēmumi”, vienlaikus par attiecīgo summu samazinot Pašu kapitālu. Postenī “Nākamo periodu ieņēmumi” norāda finanšu palīdzību, kas saņemta no valsts, pašvaldības, ārvalsts, Eiropas Savienības, citas starptautiskas organizācijas un institūcijas, un kas izpaužas kā tiešais naudas maksājums[[26]](#footnote-27). Būtiski šajā gadījumā ir ne tikai tas, ka šāds grāmatojums ir caurspīdīgs un atbilst darījuma būtībai, bet arī tas, ja saistības netiek izpildītas, tām paredzētie valsts līdzekļi ir jāatmaksā pilnībā vai daļēji, tātad jāieskaita valsts budžetā, kas nav iespējams, ja līdzekļi tiek uzskaitīti Pašu kapitālā, tātad pēc noklusējuma ir kapitālsabiedrības īpašums.

Praksē ir arī gadījumi, kad valstij pienākošos dividenžu (tātad valsts līdzekļu) apmēru novirza izmaksu segšanai, kad valsts deleģētais uzdevums jau ir izpildīts un izmaksas jau ir radušās, kā tas ir VAS “Latvijas pasts” gadījumā[[27]](#footnote-28). Faktiski, tādā veidā tiek kompensēti izdevumi, kas radušies, pildot valsts deleģētu uzdevumu. Tā kā pakalpojumi jau ir sniegti, tad šajā gadījumā saņemtie līdzekļi jāatzīst tajā periodā, kad tie tiek saņemti (respektīvi, kad stājas spēkā MK lēmums), atbilstoši samazinot Pašu kapitālu. Neatkarīgi no tā, vai pakalpojums jau ir sniegts vai tikai tiks sniegts nākotnē, arī šādi novirzītā valstij pienākošā peļņas daļa ir uzskatāma par aprēķinātajām dividendēm un tai ir piemērojams UIN

Jāatzīmē, ka šobrīd normatīvajos aktos nav atrunāts regulējums par pārskata gada peļņas daļu, kas atstāta kapitālsabiedrībai pēc MK rīkojuma apstiprināšanas par atšķirīgu prognozējamo dividendēs izmaksājamo peļņas daļu. Līdz ar to, lai nodrošinātu caurskatāmību par dividendēs neizmaksājamo peļņas daļas atspoguļošanu kapitālsabiedrības gada pārskatā, ir nepieciešams izvērtēt iespēju Dividenžu noteikumus papildināt ar jauniem punktiem, kas noteiktu ka:

1. pēc MK rīkojuma apstiprināšanas par atšķirīgu prognozējamo dividendēs izmaksājamo peļņas daļu, par starpību starp prognozējamo dividendēs maksājamo peļņas daļu un faktisko maksājamo peļņas daļu izveido speciālu rezervi, kas novirzīta kapitālsabiedrības mērķu sasniegšanai, ņemot vērā kapitālsabiedrības darbības jomu. Izveidoto speciālo rezervi var izslēgt, ieguldot kapitālsabiedrības pamatkapitālā vai novirzot kapitālsabiedrības pārskata gada zaudējumu segšanai.
2. savukārt, ja dividenžu samazinājuma peļņas daļa ir kvalificējama kā komercdarbības atbalsts vai atstāta valsts deleģētu funkciju veikšanai, kas pielīdzināms valsts līdzekļiem, vērtējama arī iespēja, ka komercsabiedrība šo peļņas daļu var norādīt bilances postenī “Nākamo periodu ieņēmumi” attiecīgi ilgtermiņa vai īstermiņa kreditoru sastāvā vai samazinot saistību apjomu, kas izveidots, par nesaņemtajiem maksājumiem.
   * 1. **CSDD situācijas iespējamie risinājumi**

Uz CSDD ir attiecināmi tie paši apsvērumi, kā uz jebkuru citu kapitālsabiedrību, proti, ja peļņas daļa tiek atstāta kapitālsabiedrības attīstībai, tā nav apliekama ar UIN un ir grāmatojama Pašu kapitālā, savukārt, ja tā ir paredzēta valsts deleģētā uzdevuma pildīšanai, tā ir apliekama ar UIN un grāmatojama kā saistības postenī “Nākamo periodu ieņēmumi”.

Savukārt attiecībā uz esošo situāciju ar fotoradariem, kas ir jau iegādāti un iekļauti CSDD bilancē kā uzņēmuma īpašumā esoši pamatlīdzekļi, ir apsverami vairāki varianti.

* 1. tiem var veidot uzkrāto nolietojumu (amortizāciju), kas tiek iekļauts izmaksās, tādejādi palielinot pārskata gada izdevumus un attiecīgi samazinot kapitālsabiedrības peļņu un saglabājot līdzekļus kapitālsabiedrības attīstībai;
  2. tiem var veidot uzkrāto nolietojumu (amortizāciju), kas tiek iekļauts izmaksās un pakalpojuma cenā, kuru apmaksā Ceļu policija. Līdz ar to CSDD pārskata gada peļņa ir lielāka, un attiecīgi lielāka ir arī valstij pienākošās pārskata peļņas daļa;
  3. ņemot vērā, ka CSDD ir pie centrālās valdības pieklasificētais komersants, valdība kā īpašnieks (akcionāru sapulcē) var lemt par deleģētā uzdevuma (fotoradaru izdevumu) izdevumu segšanas avotu – piemēram, sedzot daļu no fotoradaru izdevumiem no kārtējā gada peļņas vai iepriekšējo gadu nesadalītās peļņas, tādējādi valdībai dodot iespēju lemt kā īpašniekam - nevis vienīgi caur valsts deleģējumu. Minētajā risinājumā tiktu segti reālie ar fotoradaru uzturēšanu saistītie CSDD izdevumi nevis CSDD aprēķinātās no deleģējuma līguma izrietošs, saistības apmērs pret valsti, t.i., pret akcionāru. Minētais risinājums nebūtu pretrunā arī ar fotoradaru saglabāšanu CSDD bilancē.

Valsts līdzekļi šajos gadījumos tiek iegrāmatoti kā nākamo periodu ienākumi. Grāmatojums Pašu kapitālā (neatkarīgi, vai tas tiek atstāts kā Nesadalītā peļņa, vai tiek izdalīts atsevišķā postenī “Rezerves”) nav pieļaujams, jo Pašu kapitāls pēc būtības ir uzņēmuma pašu līdzekļi, nevis konkrētam mērķim domāts finansējums.

Vienlaikus jāatzīmē, ka MK uzdevums – “realizējot pamatlīdzekļus, kas iegādāti no šī finansējuma, iegūtie naudas līdzekļi ieskaitāmi valsts pamatbudžeta ieņēmumos; šo pamatlīdzekļu atjaunošanai neveido nolietojuma uzkrājumu” ir pretrunā ar esošajiem normatīvajiem aktiem un tajos nav iespējams veikt grozījumus, lai radītu precedentu ar izņēmumu vienai kapitālsabiedrībai. Lai atrisinātu radušos situāciju, ir apsverami šādi varianti:

1. Fotoradari tiek uzņemti valsts iestādes (piemēram, Iekšlietu ministrijas, aģentūras) bilancē un CSDD nodarbojas tikai ar uzstādīšanas un apkalpošanas pakalpojuma sniegšanu.
2. CSDD tiek pārveidota par valsts aģentūru un līdz ar to tiek atrisināti visi jautājumi, kas saistīti ar valsts līdzekļiem, nolietojuma uzkrājumu, dividendēm un UIN.
   1. **Ar dividenžu izmaksu saistītā UIN atspoguļošanas problēmas valsts kapitālsabiedrību finanšu pārskatos**

Pēc UIN likuma izmaiņām aktualizējās jautājums par to, ka valsts kapitālsabiedrību gadījumā, izmaksājot likumā paredzēto peļņas daļu dividendēs, kas 2018.gadā bija paredzēts 80%, bet 2019.gadā - 85%[[28]](#footnote-29), un samaksājot attiecīgo UIN, kopējā summa var veidot 100% no peļņas vai pat pārsniegt to. Lai izvairītos no šādas situācijas, kāda bija radusies tikai valsts kapitālsabiedrībām, tika veiktas izmaiņas speciālā likuma “Par valsts budžetu 2019.gadam” 48.pantā, vēlāk arī Dividenžu noteikumu 3.pantā, kas noteica, ka dividendēs izmaksājamā peļņas daļa ietver maksājumu par valsts kapitāla izmantošanu un UIN.

Tomēr, kad 2020.gadā sākās finanšu pārskatu par 2019.gadu auditēšana, parādījās dažādas pieejas attiecībā uz UIN un dividenžu grāmatošanu. Kā piemērs jāmin VAS “Valsts nekustamie īpašumi” (turpmāk – VNĪ) gadījums, kad, pamatojot ar to, ka normatīvie akti - speciālā likuma “Par valsts budžetu 2019.gadam” 48.pants, paredz dividendēs izmaksājamā peļņas daļā ietvert arī UIN, gan attiecīgi sadalītā peļņa dividendēs, gan aprēķinātais UIN tika plānots atspoguļot Pašu kapitālā kā 2018.pārskata gada peļņas sadali. Tai pašā laikā VNĪ zvērinātie revidenti, SIA KPMG Baltics uzskata, ka no izmaksājamām dividendēm aprēķinātais UIN jāiekļauj 2019.gada Peļņas vai zaudējumu aprēķinā, jo nodoklis pēc būtības ir uzņēmuma izmaksu postenis.

Konsultējoties ar Valsts ieņēmumu dienestu, tika saņemts viedoklis, ka MK 2003.gada 21.oktobra noteikumu Nr.585 “Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju” 41.13. punktā noteikts, ka, izstrādājot grāmatvedības politiku, uzņēmums nosaka attiecīgo saimniecisko darījumu, faktu, notikumu un finanšu pārskata posteņu uzskaites, novērtēšanas un atspoguļošanas principus, metodes un noteikumus (piemēram, pamatlīdzekļu un ieguldījuma īpašumu novērtēšanas vai nolietojuma aprēķināšanas metodes, debitoru parādu vai krājumu atlikumu novērtēšanas metodes, aizņēmuma procentu un soda naudas uzskaites un atspoguļošanas principus, uzkrājumu veidošanas noteikumus, metodes, kas tiek izmantotas peļņas vai zaudējumu vai naudas plūsmas atspoguļošanai finanšu pārskatā). Minētajā situācijā UIN kapitālsabiedrības grāmatvedībā iegrāmatojams atbilstoši kapitālsabiedrības grāmatvedības politikā noteiktajiem finanšu pārskata posteņu uzskaites, novērtēšanas un atspoguļošanas principiem. Ņemot vērā, ka konkrētajā situācijā speciālais likums paredz dividendēs izmaksājamā peļņas daļā ietvert arī UIN, tad uzskatāms, ka gan attiecīgi sadalītā peļņa dividendēs, gan aprēķinātais nodoklis ir atspoguļojams Pašu kapitālā kā 2018.pārskata gada peļņas sadale. Minētā pieeja, spēkā esošo normatīvo aktu kontekstā, caurskatāmi atspoguļo valstij pienākošos budžeta apmēru no kapitālsabiedrības konkrētā pārskata gada peļņas, jo novērš situāciju, kad iekļaujot UIN nākošā pārskata gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā attiecīgi samazina valstij aprēķināmo dividenžu daļu par nākamā pārskata gada peļņu.

Finanšu ministrija pievienojās VID paustajam viedoklim, vienlaicīgi atzīstot, ka kapitālsabiedrības grāmatvedībā UIN iegrāmatojams atbilstoši kapitālsabiedrības grāmatvedības politikā noteiktajiem finanšu pārskata posteņu uzskaites, novērtēšanas un atspoguļošanas principiem. Saskaņā ar Komerclikuma 161.panta 1.1 daļu dividendes nosaka ar dalībnieku sapulces lēmumu. Zvērinātu revidentu viedokli, ka izmaksājamām dividendēm aprēķinātais UIN jāiekļauj 2019.gada Peļņas vai zaudējumu aprēķinā, šobrīd var izmantot kapitālsabiedrības, kas nav valsts kapitālsabiedrības, ja tās savā grāmatvedības politikā būs noteikušās šādu UIN uzskaiti. Ja uzņēmums ir izvēlējies savā grāmatvedības politikā noteikt, kā norāda revidenti, un tā ir darījuši, to nevarētu aizliegt. Tas nozīmētu, ka dividendes pilnā apmērā tiktu norakstītas no nesadalītās peļņas un atspoguļotas pašu kapitālā, savukārt UIN tiktu aprēķināts papildus un norādīts kārtējā gada Peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kā rezultātā samazinātos kārtējā pārskata gada peļņa. Uzņēmums var savā grāmatvedības politikā pēc jaunā nodokļu režīma pieņemšanas, noteikt, kā tiek uzskatīts UIN.

Minētais parāda, ka esošais formulējums, ka dividendēs ir iekļauts UIN, kā rezultātā valsts kapitālsabiedrību grāmatojumi atšķiras no privātā sektora grāmatojumiem, var radīt domstarpības un tikt dažādi interpretējams, jo daļēji tiek atstāts kapitālsabiedrību ziņā, veidojot to grāmatvedības politiku.

Jāņem vērā, ka gadījumā, ja valsts kapitālsabiedrība UIN iekļauj Peļņas vai zaudējumu postenī 2019. pārskata gadā, tad izmaksājot no gada pārskata peļņas 2018.pārskata noteiktās dividendes, kas ietver arī UIN, summa netiek pilnā apmērā norakstīta no nesadalītās 2018.gada peļņas, un šī UIN summa 2019.pārskata gadā attiecīgi tiek atspoguļota postenī “Iepriekšējā gada pārskatu peļņa”. Ņemot vērā to, ka kapitālsabiedrībām dividendes tiek sadalītas vadoties tikai no gada pārskatu pelņas, ir jāveic attiecīga korekcija, lai valsts nezaudētu maksājumus valsts budžetā. Tieši tāpēc bija FM ierosinājums  
par protokollēmuma papildinājumu.

VNĪ gadījumā KPMG Baltics un VID viedokļi tika novesti pie kopsaucēja, iekļaujot protokolā formulējumu, ka “Dividendēs izmaksājamo peļņas daļu par 2019.pārskata gadu palielina par pārskata gadā peļņas vai zaudējuma aprēķinā iekļauto UIN atbilstoši 2018.pārskata gada dividendēs izmaksājamā peļņas daļā ietvertajam UIN”, tomēr tas ir vienas konkrētas situācijas risinājums un nenovērš domstarpību rašanos nākotnē.

Savukārt 2020.gadā, VNĪ vērsās Ministru kabinetā ar prasību pieņemt lēmumu par atšķirīgu dividendēs izmaksājamo minimālās peļņas daļu par 2019.gadu, nosakot to 0% apmērā. MK 2020.gada 4.septembra rīkojums Nr.487 “Par atšķirīgu dividendēs izmaksājamo valsts akciju sabiedrības "Valsts nekustamie īpašumi" peļņas daļu par 2019. gada pārskatu”[[29]](#footnote-30) paredz, ka VNĪ nemaksā dividendes no 2019.gada peļņas (5 198 065 *euro*) un 2019.gada peļņas daļu 4 158 452 *euro* (80%) apmērā saglabā VNĪ rīcībā un izlieto šādi:

* 770 000 *euro* novirza ieguldījumiem VNĪ nekustamajos īpašumos;
* 3 388 452 *euro* ieguldot vairākos Finanšu ministrijas valdījumā esošos valsts nekustamajos īpašumos, papildus aprēķinot un samaksājot budžetā uzņēmumu ienākuma nodokli saskaņā ar normatīvo aktu prasībām (skat. anotācijas 2.lpp).

Minētajā gadījumā, novirzot visus 80% no 2019.gada peļņas pilnā apmērā uzdevumu veikšanai, kas ir pretēji MK 2015.gada 22.decembra noteikumu Nr.806 3.punktam, kas paredz, ka dividendēs izmaksājamā peļņas daļa ietver maksājumu par valsts kapitāla izmantošanu un uzņēmumu ienākuma nodokli, un papildus aprēķinot UIN summai 3 388 452 euro apmērā, VNĪ pēc būtības sadala lielāku 2019.gada peļņas daļu, nekā tas ir paredzēts šobrīd spēkā esošajos normatīvajos aktos un rīkojas līdzīgi, kā to darītu privātā sektora kapitālsabiedrība.

Lai izvairītos no dažādas normatīvo aktu interpretācijas attiecībā uz UIN atspoguļošanu valsts kapitālsabiedrību finanšu pārskatos, ir nepieciešams noteikt vienotu valsts kapitālsabiedrību regulējumu ar privātā sektora kapitālsabiedrībām, veicot attiecīgas izmaiņas Dividenžu noteikumos un gadskārtējā valsts budžeta likumā. Vienlaikus, līdz brīdim, kamēr nav stājušies spēkā grozījumi normatīvajos aktos, kas nosaka kārtību kādā tiek sadalīta valsts kapitālsabiedrību peļņa valstij pienākošās dividendēs, mainot pieeju, ka aprēķinātais UIN tiek iekļauts nākošā pārskata gada peļņas vai zaudējumu aprēķina izdevumos, MK lēmumā ir skaidri jānorāda, ka aprēķinot valstij pienākošos peļņas daļu par 2019.pārskata gadu un turpmākajiem pārskata gadiem, neņem vērā peļņas vai zaudējumu aprēķinā ietverto UIN, kas aprēķināts par iepriekšējā pārskata gadā aprēķinātajām dividendēm.

**5. Kapitālsabiedrības pelņas novirzīšanas prakšu salīdzinājums**

Aplūkojot iepriekšējās sadaļās analizēto un secināto, iespējams skaidri izdalīt divas, taču savstarpēji pretrunīgas, prakses, kādas īsteno MK, izlemjot jautājumu par valsts kapitālsabiedrību peļņas novirzīšanas mērķiem:

1. tikai kapitālsabiedrības saimnieciskās darbības nodrošināšanai un attīstībai;

2. gan kapitālsabiedrības saimnieciskās darbības nodrošināšanai un attīstībai, gan pārvaldes deleģētu uzdevumu finansēšanai.

Tabula Nr.1

|  |  |
| --- | --- |
| 1.variants  **Kapitālsabiedrības saimnieciskās darbības nodrošināšanai un attīstībai** | 2.variants  **Kapitālsabiedrības saimnieciskās darbības nodrošināšanai un pārvaldes deleģētu uzdevumu finansēšanai** |
| Atbilstība Komerclikumam | Neatbilst Komerclikumam daļā par dividendēs neizmaksātās peļņas novirzīšanu pārvaldes deleģētu uzdevumu īstenošanai |
| Sagatavojot MK lēmumu, skaidri jādefinē un jānodala dividendēs neizmaksātās peļņas novirzīšanas mērķis - kapitālsabiedrības attīstībai no citiem mērķiem, kas nav ieguldījumi kapitālsabiedrības attīstībai | Sagatavojot MK lēmumu, skaidri jādefinē un jānodala dividendēs neizmaksātās peļņas novirzīšanas mērķis - kapitālsabiedrības attīstībai no citiem mērķiem, kas nav ieguldījumi kapitālsabiedrības attīstībai |
| UIN aprēķins jāveic tad, kad tiek aprēķinātas dividendes (analogi kā privātpersonai piederošai kapitālsabiedrībai) | UIN aprēķins jāveic par to kapitālsabiedrības peļņas daļu, kura pienākas valstij par valsts kapitāla izmantošanu, bet tiek novirzīta valsts kapitālsabiedrībai deleģētu pārvaldes uzdevumu finansēšanai un daļu, kura tiek aprēķināta dividendēs. |
| Nav nepieciešamas izmaiņas iegrāmatošanas jautājumu regulējošajos normatīvajos aktos | Ir nepieciešamas izmaiņas iegrāmatošanas jautājumu regulējošajos normatīvajos aktos (grozījumi Dividenžu noteikumos u.c.) un kapitālsabiedrības grāmatvedības politikā (jaunu bilances posteņu ietveršana) |
| Lēmumu par pārvaldes uzdevuma īstenošanai nepieciešamo finanšu līdzekļu piešķiršanu lemj Saeima, izskatot valsts budžeta jautājumu kopsakarā ar citām valsts prioritātēm | Jautājums par deleģētas pārvaldes uzdevuma finansēšanai nepieciešamo un piešķiramo līdzekļu apjomu lemj tikai MK, jautājums netiek skatīts un vērtēts kontekstā ar valsts prioritātēm |
| Jāvērtē, vai mērķis (katrs), kam tiek novirzīta valsts kapitālsabiedrības peļņas daļa, nav pretrunā ar valsts komercdarbības atbalsta kontroles tiesisko regulējumu | Jāvērtē, vai mērķis (katrs), kam tiek novirzīta valsts kapitālsabiedrības peļņas daļa, nav pretrunā ar komercdarbības atbalsta kontroles tiesisko regulējumu |

1. **Priekšlikumi**

I. Uz normatīvo aktu grozījumiem attiecināmi priekšlikumi:

1. Ar MK lēmumu kapitālsabiedrībai peļņu jāatstāj tikai tādiem mērķiem, kas saistīti ar kapitālsabiedrības attīstību un finanšu stabilitāti, nav atbalstāms, ka peļņa tiek atstāta, lai finansētu nozares politikas mērķus vai deleģētu pārvaldes uzdevumu, jo jautājumi par valsts budžeta līdzekļu novirzīšanu izlemjami ikgadējā valsts budžeta pieņemšanas procesa ietvaros.
2. Ja ar MK lēmumu peļņa tiek sadalīta dividendēs un šis finansējums tiek novirzīts deleģēta valsts pārvaldes uzdevuma finansēšanai, tad šajā MK rīkojuma anotācijā skaidri jāpamato, kāpēc finansējuma novirzīšanas mērķis kvalificējas kā deleģēta pārvaldes uzdevuma īstenošana un līdz ar to tas nav kvalificējams kā komercdarbības atbalsts.
3. Ja peļņa tiek sadalīta dividendēs un novirzīta valsts pārvaldes uzdevuma veikšanai, tā ir uzskatāma par piešķirto publisko resursu noteikto mērķu sasniegšanai, un aprēķinātās dividendes apliekamas ar UIN, kas ir jāaprēķina un jāieskaita valsts budžetā. Minētā valsts līdzekļu daļa veido kapitālsabiedrības saistības un šo peļņas daļu jānorāda bilances postenī “Nākamo periodu ieņēmumi” attiecīgi ilgtermiņa vai īstermiņa kreditoru sastāvā un ir jāatmaksā valsts budžetā pilnībā vai daļēji, ja saistības netiek izpildītas (pilnībā vai daļēji) vai par minēto summu tiek dzēstas saistības, ko uzņēmums uzrādījis kā nesaņemtus ienākumus par sniegtajiem pakalpojumiem.
4. Lai novērstu situāciju, ka valsts kapitālsabiedrības dividendēs neizmaksāto peļņas daļu grāmatvedības reģistros atspoguļo atšķirīgi, ja peļņa tiek atstāta kapitālsabiedrības rīcībā to mērķu realizēšanai, kas ir paredzēti kapitālsabiedrības vidēja termiņa darbības stratēģijā vai citos plānošanas dokumentos, tai netiek piemērots UIN (līdz tā tiek sadalīta) un tā ir grāmatojama Pašu kapitālā, t.i., pievienota pamatkapitālam vai uzskaitīta kā speciāla Rezerve, vai, izņēmuma gadījumā, uzskaitīta kā Iepriekšējo gadu nesadalītā peļņa, kas var tikt sadalīta nākamajos gados, ja netiks izmantota plānotajā veidā (attiecīgi papildinot Dividenžu noteikumus ar iespēju MK lemt arī par iepriekšējo pārskata gadu peļņas sadali).
5. Lai nodrošinātu vienotu normatīvo aktu interpretāciju attiecībā uz UIN atspoguļošanu valsts kapitālsabiedrību finanšu pārskatos, ir nepieciešams noteikt vienotu valsts kapitālsabiedrību regulējumu ar privātā sektora kapitālsabiedrībām, veicot attiecīgas izmaiņas Publiskas personas kapitāla daļu un kapitālsabiedrību pārvaldības likumā (iesniegtie grozījumi likumā), Dividenžu noteikumos un gadskārtējā valsts budžeta likumā.
6. Vienlaikus, līdz brīdim, kamēr nav stājušies spēkā grozījumi normatīvajos aktos, kas nosaka kārtību kādā tiek sadalīta valsts kapitālsabiedrību peļņa valstij pienākošās dividendēs, mainot pieeju, ka aprēķinātais UIN tiek iekļauts nākošā pārskata gada peļņas vai zaudējumu aprēķina izdevumos, MK rīkojumā ir skaidri jānorāda, ka aprēķinot valstij pienākošos peļņas daļu par 2019.pārskata gadu un turpmākajiem pārskata gadiem, neņem vērā peļņas vai zaudējumu aprēķinā ietverto UIN, kas aprēķināts par iepriekšējā pārskata gadā aprēķinātajām dividendēm. Līdz ar to, MK rīkojumā skaidri jānorāda peļņas apmērs, par kuru tiek izdots rīkojums, aprēķinātās dividenžu summas apmērs un aprēķinātās UIN summas apmērs, ko nomaksās kārtējā gadā, uzrādot peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

II. Uz CSDD attiecināmie priekšlikumi:

1. Uz CSDD ir attiecināmi tie paši apsvērumi, kā uz jebkuru citu kapitālsabiedrību, proti, ja peļņas daļa tiek atstāta uzņēmuma attīstībai, tā nav apliekama ar UIN un ir grāmatojama Pašu kapitālā (skatīt Priekšlikumu 4. punktu), savukārt, ja tā ir paredzēta valsts deleģētā uzdevuma pildīšanai, tā ir apliekama ar UIN un grāmatojama kā saistības.
2. Attiecībā uz esošo situāciju ar fotoradariem, kas ir jau iegādāti un iekļauti CSDD bilancē kā uzņēmuma īpašumā esoši pamatlīdzekļi, ir apsverami vairāki varianti.
   1. tiem var veidot uzkrāto nolietojumu (amortizāciju), kas tiek iekļauts izmaksās, tādejādi palielinot pārskata gada izdevumus un attiecīgi samazinot kapitālsabiedrības peļņu un saglabājot līdzekļus kapitālsabiedrības attīstībai;
   2. tiem var veidot uzkrāto nolietojumu (amortizāciju), kas tiek iekļauts izmaksās un pakalpojuma cenā, kuru apmaksā Ceļu policija. Līdz ar to CSDD pārskata gada peļņa ir lielāka, un attiecīgi lielāka ir arī valstij pienākošās pārskata peļņas daļa;
   3. ņemot vērā, ka CSDD ir pie centrālās valdības pieklasificētais komersants, MK kā augstākā lēmējinstitūcija (pēc tam akcionāru sapulce) var lemt par deleģētā uzdevuma (fotoradaru izdevumu) izdevumu segšanas avotu – piemēram, sedzot daļu no fotoradaru izdevumiem no kārtējā gada peļņas vai iepriekšējo gadu nesadalītās peļņas, tādējādi MK dodot iespēju lemt kā īpašniekam - nevis vienīgi caur valsts deleģējumu. Minētajā risinājumā tiktu segti reālie ar fotoradaru uzturēšanu saistītie CSDD izdevumi nevis CSDD aprēķinātās no deleģējuma līguma izrietošs, saistības apmērs pret valsti, t.i., pret akcionāru. Minētais risinājums nebūtu pretrunā arī ar fotoradaru saglabāšanu CSDD bilancē.
3. Attiecībā uz MK uzdevumu – “realizējot pamatlīdzekļus, kas iegādāti no šī finansējuma, iegūtie naudas līdzekļi ieskaitāmi valsts pamatbudžeta ieņēmumos; šo pamatlīdzekļu atjaunošanai neveido nolietojuma uzkrājumu” nav realizējams atbilstoši spēkā esošajiem normatīvajiem aktiem un tajos nav nepieciešams veikt grozījumus, lai radītu precedentu ar izņēmumu vienai kapitālsabiedrībai. Lai risinātu situāciju, ir iespējami šādi varianti:
   1. Naudas līdzekļus, kas gūti realizējot fotoradarus, valsts saņem kā dividendes, neņemot vērā ikgadēji plānoto dividenžu apmēru, attiecīgi aprēķinot UIN.
   2. Naudas līdzekļus, kas gūti realizējot fotoradarus, valsts saņem samazinot CSDD pamatkapitālu, attiecīgi aprēķinot UIN.

Turpmāk fotoradari tiek uzskaitīti valsts iestādes (piemēram, Iekšlietu ministrijas) bilancē un CSDD nodarbojas tikai ar uzstādīšanas un apkalpošanas pakalpojuma sniegšanu;

Ministru prezidents A.K. Kariņš

Vīza:

Pārresoru koordinācijas centra vadītājs P. Vilks

D.Gasūne 67082921

[Dzintra.Gasune@pkc.mk.gov.lv](mailto:Dzintra.Gasune@pkc.mk.gov.lv)

K.Priede 67082928

[Kristine.Priede@pkc.mk.gov.lv](mailto:Kristine.Priede@pkc.mk.gov.lv)

1. Valsts pārvaldes iekārtas likuma 41.panta pirmā daļa. [↑](#footnote-ref-2)
2. MK 2014.gada 17.jūnija noteikumu Nr.317 “Kārtība, kādā tiešās pārvaldes iestādes slēdz un publisko līdzdarbības līgumus, kā arī piešķir valsts budžeta finansējumu privātpersonām valsts pārvaldes uzdevumu veikšanai un uzrauga piešķirtā finansējuma izlietojumu” 33.punkts. [↑](#footnote-ref-3)
3. Valsts pārvaldes iekārtas likuma 43.1 panta otrā daļa [↑](#footnote-ref-4)
4. Valsts pārvaldes iekārtas likuma 43.1panta otrā daļa. [↑](#footnote-ref-5)
5. Skat likuma “Par vidēja termiņa budžeta ietvaru 2018., 2019. un 2020.gadam” 24.pantu un likuma “Par vidēja termiņa budžeta ietvaru 2020., 2021. un 2022. gadam” 22. un 23.pantu. [↑](#footnote-ref-6)
6. Likums par budžetu un finanšu vadību 5.pants. [↑](#footnote-ref-7)
7. Skat. Publiskas personas kapitāla daļu kapitālsabiedrību pārvaldības likuma 28.pantu. [↑](#footnote-ref-8)
8. MK 2015.gada 22.decembra noteikumu Nr.806 “Kārtība, kādā valsts kapitālsabiedrības un publiski privātās kapitālsabiedrības, kurās valsts ir dalībnieks (akcionārs), prognozē un nosaka dividendēs izmaksājamo peļņas daļu un veic maksājumus valsts budžetā par valsts kapitāla izmantošanu” 6.punktu un tā apakšpunktus. [↑](#footnote-ref-9)
9. Publiskas personas kapitāla daļu kapitālsabiedrību pārvaldības likuma 1.panta pirmās daļas 19.punkts. [↑](#footnote-ref-10)
10. Atbilstoši Publiskas personas kapitāla daļu un kapitālsabiedrību pārvaldības likuma 1.panta pirmās daļas 16. punktam nefinanšu mērķi — kapitālsabiedrības mērķi, kas izriet no kapitālsabiedrībai noteiktā vispārējā stratēģiskā mērķa, tiesību aktiem un politikas plānošanas dokumentiem un ir saistīti ar publiskai personai noteikto funkciju izpildes nodrošināšanu. Atbilstoši 1.panta pirmās daļas 17.punktam - finanšu mērķi — kapitālsabiedrības mērķi, kas saistīti ar tās finanšu darbības stāvokli (tai skaitā rentabilitāte, kapitāla struktūra, apgrozījums, dividendes un peļņa). [↑](#footnote-ref-11)
11. MK 2017.gada 15.novembra rīkojums Nr.679 “Par valstij dividendēs izmaksājamo valsts akciju sabiedrības "Elektroniskie sakari" peļņas daļu par 2016. gadu”. [↑](#footnote-ref-12)
12. VASES 2017.gada pārskats atrodams šeit: <http://www.vases.lv/lv/content/finanses-atalgojuma-politikas-pamatprincipi#gada> [↑](#footnote-ref-13)
13. MK 2018.gada 21.marta rīkojums Nr.118 “ Par valstij dividendēs izmaksājamo valsts sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Dailes teātris" peļņas daļu”. [↑](#footnote-ref-14)
14. MK 2017.gada 5.septembra rīkojums Nr.480 “Par valstij dividendēs izmaksājamo valsts akciju sabiedrības "Latvijas autoceļu uzturētājs" un valsts akciju sabiedrības "Latvijas Valsts ceļi" peļņas daļu par 2016. gadu”. [↑](#footnote-ref-15)
15. Informatīvais ziņojums

    “Par valstij dividendēs izmaksājamo valsts akciju sabiedrības “Latvijas Autoceļu uzturētājs” un valsts akciju sabiedrības “Latvijas Valsts ceļi” peļņas daļu par 2016. gadu”. Skatīts MK 2017.gada 22.augustā. Avots: <http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40434095> [↑](#footnote-ref-16)
16. MK 2018.gada 2.novembra rīkojums Nr.571 “Par valstij dividendēs izmaksājamo valsts akciju sabiedrības "Ceļu satiksmes drošības direkcija" peļņas daļu par 2017. gadu”. [↑](#footnote-ref-17)
17. Komerclikuma 205.pants [↑](#footnote-ref-18)
18. Komerclikuma 1.panta pirmā daļa - Komersants ir komercreģistrā ierakstīta fiziskā persona (individuālais komersants) vai komercsabiedrība (personālsabiedrība un kapitālsabiedrība). [↑](#footnote-ref-19)
19. OECD Guidelines on Corporate Governance of State-Owned Enterprises, p.34. Avots: <https://www.oecd.org/corporate/guidelines-corporate-governance-soes.htm>. [↑](#footnote-ref-20)
20. Komisijas paziņojums par Līguma par Eiropas Savienības darbību 107. panta 1. punktā minēto valsts atbalsta jēdzienu (2016/C 262/01). Avots: [https://eur‑lex.europa.eu/legal](https://eurlex.europa.eu/legal)content/LV/TXT/HTML/?uri=CELEX:52016XC0719(05)&from=EN) (aplūkots 10.02.2020.) [↑](#footnote-ref-21)
21. Valsts pārvaldes uzdevumu nodošana. Semināra materiāli, 2011. Avots: <https://www.mk.gov.lv/sites/default/files/editor/funkciju_deligesanas_apmacibas_regionalie_seminari_sept_okt2011.pdf> (skatīts 10.02.2020.) [↑](#footnote-ref-22)
22. MK 2017.gada rīkojums Nr.679 “Par valstij dividendēs izmaksājamo valsts akciju sabiedrības "Elektroniskie sakari" peļņas daļu par 2016. gadu”. [↑](#footnote-ref-23)
23. VASES 2017.gada pārskats atrodams šeit: <http://www.vases.lv/lv/content/finanses-atalgojuma-politikas-pamatprincipi#gada> [↑](#footnote-ref-24)
24. MK 2017.gada 5.septembra rīkojums Nr.480 “Par valstij dividendēs izmaksājamo valsts akciju sabiedrības "Latvijas autoceļu uzturētājs" un valsts akciju sabiedrības "Latvijas Valsts ceļi" peļņas daļu par 2016. gadu”. [↑](#footnote-ref-25)
25. Informatīvais ziņojums

    “Par valstij dividendēs izmaksājamo valsts akciju sabiedrības “Latvijas Autoceļu uzturētājs” un valsts akciju sabiedrības “Latvijas Valsts ceļi” peļņas daļu par 2016. gadu”. Skatīts MK 2017.gada 22.augustā. Avots: <http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40434095> [↑](#footnote-ref-26)
26. MK 2015.gada 22.decembra noteikumi Nr.775 “Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi”. [↑](#footnote-ref-27)
27. MK 2019.gada 26.novembra rīkojums Nr.605 “Par valstij dividendēs izmaksājamo valsts akciju sabiedrības "Latvijas Pasts" peļņas daļu par 2018. gadu” [↑](#footnote-ref-28)
28. Likums “Par vidēja termiņa budžeta ietvaru 2018., 2019. un 2020. gadam” 24.panta pirmā daļa. [↑](#footnote-ref-29)
29. MK 2020.gada 4.septembra rīkojums Nr.487 “Par atšķirīgu dividendēs izmaksājamo valsts akciju sabiedrības "Valsts nekustamie īpašumi" peļņas daļu par 2019. gada pārskatu”. [↑](#footnote-ref-30)