

# PVN proporcijas piemērošana īpašajam nodokļa režīmam darījumos ar lietotām mantām 3/30/24



Vecākā konsultante nodokļu pārvaldības un grāmatvedības nodaļā, PwC Latvija  
Līga Januša-Pleskovska



Vecākais projektu vadītājs nodokļu pārvaldības un grāmatvedības nodaļā, PwC Latvija

Juris Boiko

Šajā rakstā aplūkosim tiesas spriedumu par Valsts ieņēmumu dienesta (VID) pārbaudi, kurā tika konstatēts, ka nepamatoti atskaitīts priekšnodoklis un nepareizi piemērota pievienotās vērtības nodokļa (PVN) proporcija. Turklāt, lai gan VID neapstiprināja uzņēmuma iesniegtos PVN deklarāciju precizējumus un uzņēmumam neatmaksāja pārmaksāto PVN, tiesas uzskatīja, ka VID aprēķinātā soda nauda un nokavējuma nauda ir pamatota. Šis gadījums izceļ svarīgas mācības uzņēmumiem, lai izvairītos no līdzīgām problēmām nākotnē.

## Lietas apstākļi

VID veiktajā auditā tika konstatēts, ka uzņēmums, sniedzot nomas pirkuma pakalpojumus lietotu transportlīdzekļu iegādei, bija klūdaini aprēķinājis priekšnodokļa atskaitāmo daļu, piemērojot nepareizu PVN proporciju. Uzņēmums nepamatoti iekļāva tādu darījumu vērtības, uz kuriem attiecas PVN likuma 138. pants, pat ja starpība starp pirkšanas un pārdošanas vērtību ir nulle vai negatīvs skaitlis. Auditā VID aprēķināja nokavējuma naudu un soda naudu, kā arī atteica apstiprināt pārmaksāto PVN par audītējamo periodu.

## VID audita rezultāti un tiesas lēmums

Uzņēmums apstrīdēja VID audita rezultātus un pārsūdzēja VID lēmumu tiesā. Administratīvā apgabaltiesa apstiprināja VID audita lēmumu, nosakot, ka īpašais PVN piemērošanas režīms darījumos ar lietotām mantām, kur starpība starp pirkšanas un pārdošanas vērtību ir nulle vai negatīva, nedod tiesības atskaitīt priekšnodokli. Apgabaltiesa secināja, ka nokavējuma nauda ir aprēķināta pareizi, jo uzņēmums pirms audita bija nepamatoti samazinājis budžetā maksājamo nodokli, iekļaudams izdevumus, par kuriem nebija tiesību atskaitīt PVN, izmantojot proporciju.

## Kasācījas sūdzība

Uzņēmums iesniedza kasācījas sūdzību, norādot, ka PVN likuma 138. panta divdesmit pirmā daļa paredz priekšnodokļa atskaitīšanu par konkrētu lietotas mantas iegādes un piegādes darījumu, bet ne priekšnodokļa atskaitīšanu par administratīvajiem izdevumiem, ja, piegādājot preci saskaņā ar šo pantu, neveidojas valsts budžetā maksājamais nodoklis.

## Tiesas motīvi

Galvenais jautājums tiesā bija, vai darījumu vērtībai, uz kuriem attiecas īpašais PVN režīms, ir piemērojama proporcija priekšnodokļa atskaitīšanā. Uzņēmums norādīja, ka noslēgto nomas pirkuma darījumu ietvaros

tika sniegti gan apliekami darījumi (lietotu transportlīdzekļu piegāde), gan neapliekami darījumi (kreditēšanas pakalpojumi). Lielākā daļa uzņēmuma preču un pakalpojumu iegādes darījumu tika izmantoti gan apliekamo, gan neapliekamo darījumu nodrošināšanai. Līdz ar to uzņēmums uzskatīja, ka, piemērojot PVN likuma 98. panta otro daļu un izmantojot proporciju, ir rīkojies pareizi.

Tiesa norādīja, ka īpašais PVN piemērošanas režīms ir atkāpe no vispārīgajiem PVN piemērošanas principiem un ka priekšnodokļa atskaitīšana ir pieļaujama tikai tad, ja darījumu rezultātā rodas pozitīva starpība. Ja nodokļa maksātājs ir veicis darījumus, piemērojot PVN likuma 138. pantu, tad 98. panta otrajā daļā noteiktajā proporcijas aprēķinā skaitītājā un saucējā komponentē "darījumu vērtība bez nodokļa, kuri dod tiesības atskaitīt priekšnodokli" vispārīgi ir iekļaujama vērtība (peļņas daļa) bez nodokļa, kas aprēķināta saskaņā ar 138. panta desmito daļu, proti, pozitīvā starpība starp pārdošanas vērtību un iepirkuma vērtību, no kuras vienlaikus ir atskaitīts nodoklis.

Izmantojot šo īpašo režīmu, tirgotājam ir tiesības atskaitīt priekšnodokli, kura apmērs nepārsniedz aprēķinātā nodokļa vērtību. Ja starp pārdošanas vērtību un iepirkuma vērtību neveidojas pozitīva starpība, bet tā ir nulle vai negatīva, citiem vārdiem sakot, nav radusies peļņas daļa, tad nerodas arī vērtība, kas apliekama ar PVN. Šāds darījums nerada nodokļa maksātājam tiesības atskaitīt priekšnodokli, jo darījuma rezultātā nav radusies pievienotā vērtība.

Lai gan VID neapstiprināja PVN deklarācijas un neatmaksāja uzņēmumam PVN, VID aprēķinātā soda nauda un nokavējuma nauda joprojām tika uzskatīta par pamatotu. Šis aspekts izceļ to, ka uzņēmuma kļūdas var radīt nopietnas sekas neatkarīgi no VID lēmuma apstiprināt vai neapstiprināt deklarācijas.

Ko varam mācīties no šādiem gadījumiem? Kvalitatīva un precīza grāmatvedības uzskaitē un normatīvo aktu prasību ievērošana ir būtiska, lai izvairītos no tiesvedības, juridiskām problēmām un finanšu zaudējumiem. Šī tiesvedība uzsver precizitātes nepieciešamību nodokļu aprēķinos un atskaitēs. Uzņēmumiem ir būtiski sekot likumu prasībām un pareizi aprēķināt nodokļus, lai izvairītos no nepatīkamiem pārsteigumiem nodokļu audita rezultātā. Šis gadījums arī parāda, ka VID veiktie auditi un to secinājumi var būt spēcīgi un noturīgi, ja tie balstās uz likuma precīzu piemērošanu.