

NODOKĻI

PVN piemērošana nekustamajam īpašumam

30. septembris, 2015 / Sabīne Vuškāne, zvērinātu advokātu biroja "SORAINEN" vecākā nodokļu menedžere

<http://www.ifinances.lv/lat/nodokli?doc=6502>



Foto: Elīna Kursīte

saistīta zemes vienība vai zemes vienības daļa;

- jaunuzcelta ēka vai būve (arī tajā iemontētās stacionārās iekārtas), vai tās daļa, ja to izmanto un pirmo reizi pārdod gada laikā pēc pieņemšanas ekspluatācijā, un ar to saistīta zemes vienība vai zemes vienības daļa;
- ēka vai būve, vai tās daļa, ja to pēc renovācijas, rekonstrukcijas vai restaurācijas darbu pabeigšanas neizmanto, un ar to saistīta zemes vienība vai zemes vienības daļa;
- ēka vai būve, vai tās daļa, ja to pēc renovācijas, rekonstrukcijas vai restaurācijas darbu pabeigšanas izmanto un pirmo reizi pārdod gada laikā pēc pieņemšanas ekspluatācijā, un ar to saistīta zemes vienība vai zemes vienības daļa;
- nepabeigtās celtniecības objekts vai tā daļa — ēka vai būve, vai tās daļa, ja šī ēka vai būve nav pieņemta ekspluatācijā, un ar to saistīta zemes vienība vai zemes vienības daļa;
- ēka vai būve, vai tās daļa, ja šo ēku vai būvi renovē, rekonstruē vai restaurē, bet tā vēl nav pieņemta ekspluatācijā, un ar to saistīta zemes vienība vai zemes vienības daļa.

Jaunais [Būvniecības likums](#) (BL) vairs nemaz nav tiks jauns – saskaņā ar to būvnieki strādā jau gadu, tomēr neskaidrību joprojām ir daudz. Viena no tām – kā pareizi piemērot pievienotās vērtības nodokli (PVN), pārdodot nekustamo īpašumu.

Saskaņā ar [Pievienotās vērtības nodokļa likumu](#) (PVN likums) nekustamais īpašums nav apliekams ar PVN. Izņēmums ir nelietots nekustamais īpašums un apbūves zeme.

Nelietots nekustamais īpašums

[PVN likuma](#) 1.panta 12.punktā noteikts, ka nelietots nekustamais īpašums ir

- jaunuzcelta ēka vai būve (arī tajā iemontētās stacionārās iekārtas), vai tās daļa, ja to pēc pieņemšanas ekspluatācijā neizmanto, un ar to

Pārdodot nelietotu nekustamo īpašumu un apbūves zemi, ar nodokli apliekamā vērtība ir saņemtā atlīdzība. Pārdodot renovētu, rekonstruētu vai restaurētu nekustamo īpašumu, ar PVN apliek starpību starp ēkas vai būves pārdošanas cenu un šīs ēkas vai būves vērtību pirms renovācijas, rekonstrukcijas vai restaurācijas darbu uzsākšanas.

Jāatceras, ka apliekams ir gan pats nekustamais īpašums, gan ar šo īpašumu saistītā zemes vienība vai tās daļa. Būtiski, ka kopš 2014.gada īpašumos, kuru sastāvā ir gan apliekams, gan neapliekams nekustamais īpašums, ir paredzēta iespēja proporcionāli sadalīt īpašumu, nodalot apliekamo un neapliekamo nekustamo īpašumu un attiecīgi piemērojot vai nepiemērojot PVN ([PVN likuma](#) 37.panta 4.daļa).

Likums neparedz, pēc kādiem kritērijiem iespējams proporcionāli sadalīt apliekamos un neapliekamos īpašumus. Proti, nodokļu maksātājs pats var izvēlēties tam pieņemamu loģisku pamatojumu, piemēram, īpašumu platības, kadastrālās vērtības u.tml. Apskatīsim vairākus piemērus!

1.piemērs

Tiek pārdoti 4 ha zemes, uz kuras ir lietotas fabrikas ēkas, kā arī angārs, kura celtniecība tika iesākta 2008.gadā, bet joprojām nav pabeigta.

Tā kā nekustamā īpašuma sastāvā ir gan lietots nekustamais īpašums, kas ir neapliekams, gan arī nepabeigtās celtniecības objekts, kas ir apliekams ar PVN, saskaņā ar [PVN likuma](#) 37.panta 4.daļā noteiktajām tiesībām nekustamo īpašumu var sadalīt, nodalot lietotās fabrikas ēkas un zemi zem tām un nepabeigtās celtniecības objektu – angāru un zemi zem tā.

2.piemērs

Tiek pārdots nekustamais īpašums – dzīvoklis mājā, kura tika nodota ekspluatācijā 2005.gadā. 2014.gadā mainīts plānojums, veikta sienu pārbūve, apvienojot 2 blakus esošus dzīvokļus. Lai šos darbus paveiktu, tika izņemta apliecinājuma karte renovācijai. Īpašumā kopš kapitālā remonta neviens nav dzīvojis.

Ņemot vērā, ka nekustamais īpašums pēc renovācijas nav izmantots un ir renovēts, tas uzskatāms par nelietotu nekustamo īpašumu saskaņā ar [PVN likuma](#) 1.panta 12.punktu un tā pārdošana ir apliekama ar PVN. Ar PVN apliekama starpība starp pārdošanas vērtību un īpašuma vērtību pirms renovācijas uzsākšanas.

3.piemērs

Tiek pārdots nekustamais īpašums, kurš tika nodots ekspluatācijā 2005.gadā un kurā 2015.gadā veikta vienkāršotā renovācija – sienu un griestu krāsošana, flīžu nomaiņa. Pirms darbu veikšanas tika izņemta apliecinājuma karte vienkāršotai renovācijai. Īpašumā kopš vienkāršotās renovācijas neviens nav dzīvojis.

Ņemot vērā, ka vienkāršotās renovācijas veikšana nepadara nekustamo īpašumu par nelietotu atbilstoši [PVN likuma](#) 1.panta 12.punkta nosacījumiem, tas uzskatāms par lietotu nekustamo īpašumu un tā pārdošana nav apliekama ar PVN.

Apbūves zeme

PVN likuma 1.panta 1.punktā noteikts, ka apbūves zeme ir zemesgabals, kura apbūvei vai inženierkomunikāciju izbūvei tajā vai kuram domāto ceļu, ielu vai inženierkomunikāciju pievada izbūvei izsniegta būvatļauja pēc 31.12.2009. Zemesgabals nav uzskatāms par apbūves zemi, ja būvatļauja būvdarbu veikšanai ir izsniegta

- līdz 31.12.2009. un pēc 31.12.2009. ir pagarināta vai pārreģistrēta;
- pēc 31.12.2009., bet ir mainīts zemesgabala lietošanas mērķis, kas neparedz apbūves veikšanu.

Jaunais BL, kurš stājās spēkā 01.10.2014., būtiski izmainīja būvniecības procesu, tajā skaitā būvatļaujas izņemšanas kārtību. Neplānoti tas ietekmē arī PVN piemērošanu zemei, būtiski paātrinot laiku, kad zeme ir klasificējama par apbūves zemi un tādējādi ir aplikama ar PVN. Līdz 01.10.2014. būvatļauju varēja saņemt pēc tam, kad bija

1. izsniegts plānošanas un arhitektūras uzdevums (PAU);
2. akceptēts būvprojekts.

Attiecīgi būvatļauja bija pēdējais akts, ko pirms būvdarbu uzsākšanas izsniedza būvvalde un kas garantēja tiesības uzsākt būvdarbus.

Saskaņā ar jauno BL iestāde vairs neizsniedz ne PAU, ne atsevišķi akceptē būvprojektu, bet gan izsniedz 1 dokumentu – būvatļauju, kurā ietverti nosacījumi projektēšanai un būvniecības darbu uzsākšanai. Par katra nosacījuma izpildi iestāde veic atzīmi būvatļaujā. Tikai pēc tam, kad būvatļaujā ir saņemtas atzīmes par visu nosacījumu izpildi, kā arī būvatļauja kļuvusi neapstrīdama, drīkst uzsākt būvdarbus.

Būvatļauja ir pirmais (un vienīgais) dokuments, kas tiek saņemts no iestādes. Tā tiek saņemta daudz agrākā būvniecības procesa stadijā (līdzšinējā PAU izsniegšana) un pati par sevi vairs negarantē tiesības tūlītēji uzsākt būvdarbus. Maksimālais likumā noteiktais termiņš abu nosacījumu izpildei ir 6 gadi.

Tātad šobrīd var paiet pat 6 gadi no būvatļaujas izsniegšanas brīža līdz reālai būvdarbu uzsākšanai. Schematiski tas izskatās šādi:

Būvniecības process saskaņā ar veco Būvniecības likumu (līdz 01.10.2014.)



Būvniecības process saskaņā ar jauno Būvniecības likumu (no 01.10.2014.)



Tā kā būvatļauja tiek izsniegta daudz agrākā būvniecības procesa stadijā, jārēķinās, ka, pārdodot zemi, tā var neplānoti kļūt apliekama ar PVN.

4.piemērs

Uzņēmuma īpašumā ir zemes gabals, kuru ir plānots pārdot. Zemes īpašnieks ir vienojies ar pircēju, ka zeme var tikt pārdota tikai tad, kad par celtniecību uz šīs zemes būs iegūts apstiprināts būvprojekts.

Šobrīd, lai apstiprinātu būvprojektu, vispirms ir nepieciešams izņemt būvatļauju, kurā tiks izdarīta atzīme par būvprojekta apstiprināšanu. Zeme, kurai ir izņemta būvatļauja, ir uzskatāma par apbūves zemi un ir apliekama ar PVN 21%.

Tagad, ja zemei saņemta būvatļauja, lai pat tikai uzzinātu projektēšanas nosacījumus, tas radīs PVN sekas, šādu zemes gabalu pārdodot. Uzsākot zemes gabala attīstīšanu, pērkot zemi vai pat turpinot jau iesāktus nekustamā īpašuma attīstīšanas projektus, kurus ietekmē jaunā kārtība, ir vērts pārliicināties, vai plānotie darījumi nesadārdzināsies par 21%.

Tātad katra darbība ar nekustamo īpašumu, kā remonts vai renovācija, vai pat būvatļaujas izņemšana, saskaņā ar jauno būvniecības procesu var mainīt PVN piemērošanu. Tādēļ, pārdodot nekustamo īpašumu, vienmēr vērts pārskatīt, kādam statusam tas atbilst, kāda ir PVN piemērošana un vai tā nav mainījies kopš pēdējās nodokļu plānošanas jūsu projektam.