

### Par apgrieztās PVN maksāšanas kārtības piemērošanu ceļu remontdarbiem

26. augusts, 2013 / Sabīne Vuškāne, Dace Everte, zvērinātu advokātu biroja SORAINEN nodokļu menedžeres  
<http://www.ifinances.lv/lat/nodokli?doc=4759&hl=sorainen&ref=search>



Sabīne Vuškāne, Foto: no ZAB SORAINEN arhīva Dace Everte, Foto: no ZAB SORAINEN arhīva

Īpašā apgrieztā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) piemērošanas kārtība būvniecības pakalpojumiem ieviesta jau kopš 2012.gada, piedzīvojot izmaiņas arī 2013.gadā, tomēr jautājumi attiecībā uz PVN piemērošanu būvniecības pakalpojumiem joprojām ir aktuāli. Arī iFinances.lv redakcija ir saņēmusi virkni lasītāju jautājumu par apgrieztās PVN maksāšanas kārtības piemērošanu būvniecības pakalpojumiem, tostarp ceļu remonta darbiem.

**PVN likuma** 142.pants nosaka, ka PVN likuma izpratnē būvniecības pakalpojumi ir būvdarbu veikšana jaunas būves (ēkas, inženierbūves) būvēšanai vai esošās būves vai tās daļas renovācijai, vienkāršotai renovācijai, rekonstrukcijai, vienkāršotai rekonstrukcijai, restaurācijai, konservācijai vai nojaukšanai, kā arī būvniecības pakalpojumu līgumā ietvertā visu veidu projektēšana.

Valsts ieņēmumu dienests (VID) savos informatīvajos materiālos un uzziņās par īpašās PVN maksāšanas kārtības piemērošanu ir skaidrojis, ka PVN maksāšanas kārtība ir atkarīga no izpildīto darbu klasifikācijas būvniecības jomu regulējošajos normatīvajos aktos. Tas nozīmē, ka nodokļu maksātājiem parasti jāgūst pārliecība par abu jomu normatīvo aktu prasību izpildi: gan būvniecības noteikumu ievērošanu, gan arī pareizu nodokļa piemērošanu. Tādēļ ir saprotams, ka praksē rodas daudz jautājumu par pareizu nodokļa piemērošanu specifiskās situācijās, īpaši – ja dažādu būvdarbu veikšana vai saņemšana nav konkrēto uzņēmumu pamatdarbība.

Lai noteiktu, kā pareizi darījumam piemērot nodokli, vispirms ir jānovērtē konkrēto būvdarbu atbilstība Būvniecības likuma un Vispārīgo būvnoteikumu definīcijām.

PVN likums nosaka, ka apgrieztā kārtībā PVN piemērojams šādiem būvniecības pakalpojumiem:

- jaunas būves (ēkas, inženierbūves) būvēšanai,
- esošās būves vai tās daļas renovācijai, vienkāršotai renovācijai,
- rekonstrukcijai, vienkāršotai rekonstrukcijai,
- restaurācijai, konservācijai vai nojaukšanai,
- būvniecības pakalpojumu līgumā ietvertā visu veidu projektēšanai.

Ja konkrēto darbu veikšanai ir nepieciešama būvatļauja, nav šaubu, ka konkrētais pakalpojums atbilst būvniecības pakalpojumam, kuram piemērojama īpašā apgrieztā PVN maksāšanas kārtība. Bet ko darīt, ja šāda atļauja dažādu iemeslu dēļ netiek iegūta vai nav nepieciešama?

Piemēram, attiecībā uz ceļu remonta darbiem iFinances.lv redakcija ir saņēmusi jautājumus par PVN piemērošanu:

- ceļu avārijas remontam;
- ceļu kārtējam remontam;
- lielu bedru remontam uz ceļa;
- mazu bedru remontam uz ceļa;
- asfaltbetona seguma ieklāšanai ielām un ietvēm, arī tiltiem;
- grants ceļu seguma uzturēšanai, atjaunošanai, liekās grunts noņemšanai un aizvešanai;
- ceļu remontdarbu pasūtīšanai ar publisko iepirkumu.

Sniedzot vai saņemot ceļu remonta u.tml. pakalpojumus, vispirms ir jānosaka, kurai darbu kategorijai atbilst konkrētie pakalpojumi – vai tie uzskatāmi par vispārīgiem būvdarbiem, vai par kārtējo ceļu uzturēšanu.

### **Darbi valsts autoceļu tīklā**

Attiecībā uz darbiem autoceļu tīklā bez Vispārīgajiem būvnoteikumiem būvniecības noteikumus regulē arī [MK noteikumi Nr.446 Būvnoteikumi darbiem autoceļu tīklā](#) (MK noteikumi Nr.446), kuros noteikts konkrētāks skaidrojums, kādi darbi uzskatāmi par rekonstrukciju un kādi - par autoceļu periodisku uzturēšanu.

Proti, noteikumi nodala tādus terminus kā autoceļa rekonstrukciju no autoceļu periodiskas uzturēšanas, definējot:

- autoceļa rekonstrukciju kā būvprojektā paredzēto būvdarbu veikšana autoceļa konstrukciju atjaunošanai vai nomaiņai; un
- autoceļa periodisku uzturēšanu kā periodisku autoceļa konstrukciju atjaunošana, izmantojot esošo ceļu zemes nodalījuma joslu.

Skaidrības labad - valsts autoceļu sarakstā iekļautās ielas nosaka [MK noteikumi Nr.1104 Noteikumi par valsts autoceļu un valsts autoceļu maršrutā ietvertu pašvaldībām piederošo autoceļu posmu sarakstiem](#).

### **Darbi uz ielām, kas nav valsts autoceļu tīklā**

Attiecībā uz ceļiem, kas neietilpst autoceļu tīklā, piemērojami Vispārīgo būvnoteikumi un attiecīgās pašvaldības saistošie noteikumi. Tomēr tā kā Vispārīgajos būvnoteikumos ielu uzturēšanas darbu definīcija nav ietverta, praksē [MK noteikumos Nr.446](#) noteiktās definīcijas tiks piemērotas arī attiecībā uz to ielu remontdarbiem, kas nav valsts autoceļu sarakstā.

Attiecīgi remontdarbi - gan kārtējie, gan avārijas, neatkarīgi no bojājuma izmēriem (bedru lieluma, dziļuma), tiek klasificēti kā autoceļu periodiskā uzturēšana – to remontēšanai parasti netiek gatavots atsevišķs projekts, attiecīgi arī periodiskās uzturēšanas darbiem PVN piemērojams vispārīgajā kārtībā.

Savukārt tādi ceļu būvniecības darbi, kuriem tiek izstrādāts būvprojekts, tiks uzskatīti par ceļa rekonstrukciju, kam PVN piemērojams apgrieztā kārtībā.

### **Atsevišķu darbu veikšana**

iFinances redakcija ir saņēmusi vēl arī virkni specifisku jautājumu tieši saistībā ar PVN piemērošanu atsevišķiem darbiem, kas tiek veikti ceļu remontu ietvaros, piemēram, tikai asfaltbetona seguma ieklāšana (ielām, ietvēm, tiltiem) vai grants ceļu seguma atjaunošana, liekās grunts noņemšana, grunts pārpalikuma aizvešana u.tml.

Ja konkrētais darbs ir vienīgais, ko uzņēmums veic, šim uzņēmumam ir jāizvērtē, vai darbs tiek veikts rekonstrukcijas ietvaros, kam izstrādāts būvprojekts, vai ceļa uzturēšanas ietvaros (bez būvprojekta). Ja sīkākas informācijas par konkrēto projektu uzņēmumam nav, tad sniegtajam pakalpojumam PVN piemērojams vispārīgajā kārtībā.

Ja veicamie darbi pēc būtības ir daļa no cita pakalpojuma, pakalpojums nav mākslīgi jāsadala. Proti, ja ceļa rekonstrukcijas ietvaros tiek veikta arī asfaltbetona ieklāšana, asfaltbetona ieklāšanas pakalpojums nav atsevišķi jāizdala, PVN piemērojams pakalpojumam kā par vienu kompleksu pakalpojumu – ceļa rekonstrukcijas pakalpojumu.

Tādēļ, pat ja asfaltbetona ieklāšanas pakalpojumu veic apakšuzņēmējs, kamēr ģenerāluzņēmējam ir būvprojekts ceļa rekonstrukcijai, abiem – gan apakšuzņēmējam, gan ģenerāluzņēmējam - darījumam ir jāpiemēro PVN apgrieztajā kārtībā. Savukārt, ja pēc būtības darbs ir ceļa uzturēšana un būvprojekta konkrēto darbu veikšanai nav, PVN piemērojams vispārīgajā kārtībā.

### **Nobeigumā**

Ceram, ka šajā rakstā izklāstītie principi palīdzēs nodokļu maksātājiem saprast, kā specifiskās situācijās būtu jāapliek viņu veiktie darījumi. Formāli likums paredz iespēju sodīt nodokļu maksātāju par nepareizu PVN piemērošanu būvniecības pakalpojumiem. Tomēr, ieviešot apgriezto PVN maksāšanas kārtību būvniecības pakalpojumiem, gan VID, gan Finanšu ministrijas pārstāvji teicās nevērsties pret nodokļu maksātājiem ar sankcijām, ja nodoklis budžetā vienā vai otrā veidā – vispārīgā kārtībā vai apgrieztajā maksāšanas kārtībā - būs samaksāts budžetā.

Protams, ņemot vērā, ka apgrieztās kārtības piemērošana tika ieviesta, lai ierobežotu PVN krāpniecības risku būvniecības nozarē, mulsinoša ir VID vēlme ierobežot apgrieztās kārtības piemērošanu, nošķirot PVN piemērošanu uzturēšanas remontdarbiem no jaunas celtniecības, rekonstrukcijas un ceļu atjaunošanas.

Tomēr šobrīd, kad no ceļu būvniecības pakalpojumiem tiek nodalīti ceļu uzturēšanas pakalpojumi, svarīgi ir, lai abas darījumu puses vienotos, kādu PVN kārtību darījumā piemēros, un abām pusēm šī kārtība ir akceptējama un vienādi uzrādāma PVN deklarācijā. Jāatgādina, ka šaubu gadījumā VID tomēr vienmēr ir ieteicis piemērot PVN vispārīgajā kārtībā.