

# MEŽIZSTRĀDES PAKALPOJUMI UN PVN



**DACE EVERTE**, SIA “Sorainen ZAB” vecākā nodokļu menedžere

Latvija ir bagāta ar mežiem – daļa no tiem pieder valstij, daļa - Latvijas iedzīvotājiem vai uzņēmumiem, bet vēl daļa – kādas citas valsts personām. Un šeit rodas neskaidrības – kā piemērot pievienotās vērtības nodokli mežistrādes pakalpojumiem, kas sniegti citā valstī reģistrētai personali? Vai šis ir nekustamā īpašuma darījums? Kāda nodokļa likme tam piemērojama? Izskatām lasītāja situāciju!

## VAICĀ LASĪTĀJS

*Latvijā reģistrēts pievienotās vērtības nodokļa (PVN) maksātājs sniedz mežizstrādes pakalpojumu Igaunijā reģistrētam PVN maksātājam.*

*Pakalpojuma sniegšanas vieta ir Latvija. Kā pareizi noformēt rēķinu par sniegtajiem pakalpojumiem un piemērot PVN?*

## NORMATĪVIE AKTI

Lai pareizi piemērotu PVN šim darījumam, vispirms jānoskaidro, vai šo pakalpojumu uzskata par tādu, kas ir saistīts ar nekustamo īpašumu atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma (PVN likums) 25. pantam.

Tā kā PVN likumā nav sniepta definīcija terminam “ar nekustamo īpašumu saistīti pakalpojumi”, jāņem vērā Eiropas Savienības (ES) regula 282/2011, ar ko nosaka īstenošanas pasākumus direktīvai 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu un Eiropas Komisijas (EK) oficiālie skaidrojumi, kurus Valsts ieņēmumu dienests (VID) ir arī pārpublicējis savā mājaslapā.

ES regula 282/2011 Latvijā ir tieši piemērojama,

tādēļ nodokļu maksātājiem ir jāievēro šajā regulā izklāstītie nosacījumi.

Savukārt VID mājaslapā publicētie skaidrojumi par ES regulas 282/2011 piemērošanas principiem nav saistoši, tomēr tie ir praktiski un informatīvi norādījumi par to, kā būtu īstenojami ES tiesību akti, t. sk. arī Latvijā.

## VAI NEKUSTAMAIS īPAŠUMS?

Saskaņā ar ES regulas 282/2011 13.b pantu nekustamais īpašums ir:

**§** *jebkura konkrēta zemes virsmas daļa vai daļa zem tās, kurai var nodibināt īpašumu un valdījumu [..].*

Saskaņā ar EK skaidrojumiem preces, kuras nav iespējams pārvietot vai nav iespējams pārvietot bez piepūles (piemēram, zeme, ēkas, koki), uzskata par nekustamo īpašumu. Zemes virsma ir jebkurš zemes gabals. Atsauce uz “konkrētu zemes virsmas daļu” nozīmē, ka tam, ko var uzskatīt par nekustamo īpašumu, jābūt precīzi norādītām zemes virsmas teritorijām. Visu, kas vienkārši ir uz zemes, nevarēs uzskatīt par “nekustamu”, – precēm arī jābūt pievienotām, iebūvētām vai iesakņotām zemē. Tāpēc šis noteikums jo īpaši attiecas uz kokiem un kultūraugiem, kamēr tie paliek saistīti ar zemi.

Tādējādi augošs mežs PVN vajadzībām tiks uzskaitīts par nekustamo īpašumu.

## VAI NEKUSTAMĀ ĪPAŠUMA PAKALPOJUMS?

Turpinājumā jānovērtē, vai pakalpojumi ir saistīti ar nekustamo īpašumu (t. i., mežu). ES regulas 282/2011 31.a pants nosaka:

**§** *pakalpojumi, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, ir tikai tādi pakalpojumi, kam ir pietiekami tieša saikne ar šo īpašumu. Pietiekami tieša saikne ir tad, ja:*

- *šo pakalpojumu iemesls ir nekustamais īpašums un attiecīgais īpašums ir pakalpojuma neatņemama sastāvdaļa un sniegto pakalpojumu galvenais un būtiskais elements;*
- *šie pakalpojumi tiek sniegti nekustamajam īpašumam vai ir tieši vērsti uz šo īpašumu un to mērkis ir šā īpašuma juridiskā statusa vai fiziskā stāvokļa izmaiņas.*

Šīs regulas 31.a pantā ir sniegti arī konkrēti piemēri tam, kādus pakalpojumus uzskata par saistītiem ar nekustamo īpašumu. Cita starpā viens no šiem piemēriem ir zemes apstrāde, ieskaitot lauksaimniecības pakalpojumus, piemēram, aršana, sēšana, laistīšana un mēslošana.

EK skaidrojumos, komentējot šīs regulas 31.a pantā aprakstītos piemērus, ir precizēts, ka lauksaimniecības pakalpojumi, ko arī uzskata par saistītiem ar nekustamo īpašumu, ir pakalpojumi, ko sniedz, lai sagatavotu zemi kultūraugu audzēšanai vai augsnēs apstrādei (piemēram, aršana, ražas novākšana, izcirtumu veidošana, koku ciršana). Tomēr EK arī norāda: lauksaimniecības pakalpojumi ir saistīti ar nekustamo īpašumu tikai tādā apmērā, kādā tie attiecas uz zemes apstrādi. Nozāģēto koku šķirošana, apstrāde, iepakošana, markēšana un

**„Neatkarīgi no tā, kam pieder mežs, mežizstrādes pakalpojumi vispārīgi tiek uzskatīti par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu**

transportēšana netiks uzskatīta par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu.

EK skaidrojumos arī ir ietverts precizējums: tam, vai saņēmējam pieder vai nepieder konkrētais nekustamais īpašums, nav nozīmes, klasificējot pašu pakalpojumu, – viss ir atkarīgs no attiecīgā pakalpojuma būtības un objektīvajām iezīmēm.

Tādējādi tam, vai lasītāja situācijā Igaunijas uzņēmums saņem mežizstrādes pakalpojumus sev piederoša vai citai sabiedrībai piederoša meža izstrādei, nebūs nozīmes PVN piemērošanā.

Tātad neatkarīgi no tā, kam pieder mežs, mežizstrādes pakalpojumi vispārīgi tiek uzskatīti par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu.

Tādējādi saskaņā ar PVN likuma 25. pantu (vai direktīvas 2006/112/EK 47. pantu) mežizstrādes pakalpojumu sniegšanas vieta ir Latvija. Tādēļ Latvijas pakalpojumu sniedzējam darījumam būs jāpiemēro PVN 21% apmērā.

## DARIJUMA DEKLAREŠANA

Darījums jāatspoguļo PVN deklarācijā kā jebkura cita pakalpojumu sniegšana iekšzemē – PVN deklarācijas 41. rindā “Ar PVN standartlikmi apliekamie darījumi” jānorāda darījuma vērtība, 52. rindā “Ar PVN standartlikmi apliekamiem darījumiem” - aprēķinātais PVN un pielikuma PVN 1 “Pārskats par priekšnodokļa un nodokļa summām, kas norādītas nodokļa deklarācijā par

taksācijas periodu” 3. daļā “Aprēķinātais nodoklis par piegādātajām precēm un sniegtajiem pakalpojumiem” atšifrē rēķina datus.

## TIESĪBAS UZ PRIEKŠNODOKLI

Igaunijas uzņēmumam priekšnodokļa atgūšana par saņemtajiem mežizstrādes pakalpojumiem ir atgūstama, pieprasot PVN atmaksu Latvijas VID. Datalīzēta atmaksāšanas kārtība noteikta Ministru kabineta noteikumos Nr. 1514 “Kārtība, kādā reģistrēts nodokļa maksātājs iesniedz pieteikumu pievienotās vērtības nodokļa atmaksas saņemšanai citā Eiropas Savienības dalībvalstī, un kārtība, kādā atmaksā pievienotās vērtības nodokli citas Eiropas Savienības dalībvalsts reģistrētam nodokļa maksātājam”.

Tomēr lasītāja gadījumā jābrīdina: VID veic atmaksas tikai tādiem citu ES dalībvalstu nodokļu maksātājiem, kam Latvijā nerodas PVN reģistrācijas pienākums. Lasītāja situācijā nav sīkāk skaidrots, ko vēlāk dara Igaunijas uzņēmums ar izstrādātajiem kokmateriāliem, tomēr, visticamāk, seko šo kokmateriālu

piegāde, kas ir ar PVN apliekams darījums. Citu ES dalībvalstu personām ir pienākums reģistrēties kā PVN maksātājiem pirms apliekamu darījumu uzsākšanas. Tādēļ, konstatējot iespējamu pienākumu reģistrēties kā PVN maksātājam, Igaunijas uzņēmumam ir ievērojams risks, ka VID atteiks PVN atmaksu.

Igaunijas uzņēmumam būtu ieteicams apsvērt PVN reģistrāciju Latvijā, lai izvairītos no papildu izmaksām neatgūstamā PVN veidā.

## VAI VAR PIEMĒROT REVERSO PVN?

PVN likuma 141. pantā noteiktā apgrieztā maksāšanas kārtība ir piemērojama kokmateriālu piegādēm un ar kokmateriāliem saistītiem pakalpojumiem, ja:

- norēķins par darījumu notiek bezskaidrā naudā;
- abas darījuma puses ir Latvijā reģistrētas ar PVN apliekamas personas.

PVN likuma 141. panta 4. daļa nosaka, ka apgriezto PVN maksāšanas kārtību piemēro ar kokmateriālu sagatavošanu saistītiem pakalpojumiem, tostarp ciršanas tiesību piešķiršanai, platību stigošanai meža zemē un cirsmu parauglaukuma ierīkošanai, augoša koka un apaļkoka uzmērišanai, vērtēšanai, nozāgēšanai, atzarošanai un krautņu veidošanai.

Tādējādi arī lasītāja minētajiem mežizstrādes pakalpojumiem ir piemērojama apgrieztā PVN maksāšanas kārtība, ja pakalpojumu saņēmējs ir Latvijas ar PVN apliekamā persona.

Piemērojot apgriezto PVN maksāšanas kārtību, nevienai darījuma pusei neradīsies PVN izmaksu slogans, kā arī nebūs jāpieprasī priekšnodokļa atmaksa no VID – pakalpojumu sniedzējs izrakstīs rēķinu bez PVN, bet pakalpojumu saņēmējs savā deklarācijā aprēķinās par šo pakalpojumu PVN, ko atbilstoši savu darījumu, kas apliekami ar PVN, īpatsvaram arī būs tiesīgs atskaitīt kā priekšnodokli.

Šādā gadījumā Latvijas pakalpojumu sniedzējs rēķinā kā saņēmēju norāda Igaunijas uzņēmumu un tā PVN numuru, pakalpojumu aprakstu, cenas, atlaides u. c. informāciju, bet PVN nenorāda. Rēķinā jāiekļauj norāde “nodokļa apgrieztā maksāšana”.

Pakalpojumu sniedzējam rēķins ir jāuzrāda PVN deklarācijas 41<sup>1</sup>. rindā “Iekszemē veiktie darījumi, par kuriem nodokli maksā preču vai pakalpojumu saņēmējs” un rēķina datu atšifrējums pielikuma PVN 1 3. daļā. 

