

KĀ NEPAZAUDĒT PVN PAR TELPU NOMU

KRISTĪNE ERELE, SIA “Sorainen ZAB” vecākā nodokļu menedžere

2021. gada 25. augustā Valsts ieņēmumu dienests ir sniedzis uzziņu par tiesībām koriģēt iepriekš budžetā samaksāto pievienotās vērtības nodokli. Konkrētajā situācijā telpu iznomātājs atmaksāja nomniekam avansu par telpu nomu, par ko iepriekš bija aprēķinājis nodokli. Šķietami vienkārša situācija, bet zem tā var slēpties arī zemūdens akmeņi.



FAKTU APRAKSTS

2016. gadā uzņēmums noslēdza ar nomniekiem, juridiskām personām, telpu nomas līgumus, par ko izrakstīja priekšapmaksas rēķinus ar pievienotās vērtības nodokli (PVN) 21%. Avansa maksājumi pēc to saņemšanas tika iekļauti uzņēmuma 2016. gada attiecīgo taksācijas periodu PVN deklarācijās un aprēķināts budžetā maksājamais nodoklis. Vēl uzziņas faktu aprakstā norādīts, ka saņemtie avansa maksājumi bija kā drošības nauda, kas saskaņā ar līguma nosacījumiem izmantojama pēc līgumu izbeigšanas telpas nomas apmaksai vai saistību regulēšanai.

Pēc 2021. gada 31. marta vienošanās uzņēmums izrakstīja kredītrēķinus, koriģējot iepriekš izrakstītos priekšapmaksas rēķinus, tostarp aprēķināto PVN summu. Līdz ar to uzņēmumam ir jautājums par tā tiesībām koriģēt iepriekš budžetā samaksātās PVN summas un saņemt atpakaļ PVN, kā arī par šo darījumu atspoguļošanu PVN deklarācijā.

VID ATBILDE

ATSPUGUĻOŠANA PVN DEKLARĀCIJĀ

Ministru kabineta (MK) noteikumu Nr. 40 “Noteikumi par pievienotās vērtības nodokļa

deklarācijām” 17.29. apakšpunktā paredzēts, ka iepriekšējos taksācijas periodos samaksai valsts budžetā aprēķinātās PVN summas samazinājums jānorāda PVN deklarācijas 67. rindā. Savukārt informācija par kredītrēķinu jāatspoguļo pielikuma PVN 1 “Pārskats par priekšnodokļa un nodokļa summām, kas norādītas nodokļa deklarācijā par taksācijas periodu” 1. daļā “Nodokļa summas par iekšzemē iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem”.

Valsts ieņēmumu dienesta (VID) sniegto atbildi vēlos papildināt: kredītrēķins, tāpat kā nodokļa rēķins, ir jāatspoguļo pielikuma PVN 1 1. daļā atsevišķi (proti, informācija par dokumenta datumu, numuru, tā saņēmēju un darījuma vērtību) tikai tad, ja preču vai pakalpojumu kopējā vērtība bez nodokļa ir 150 eiro vai vairāk. Darījuma vērtības samazinājums – atpakaļ atdotā avansa summa – saskaņā ar izrakstīto kredītrēķinu jāuzrāda kā “pozitīva” vērtība.

KAD RODAS TIESĪBAS KORIĢĒT PVN

Saskaņā ar MK noteikumu Nr. 40 25.6.4.1. apakšpunktā noteikto kredītrēķins parasti izrakstāms par piešķirto atlaidi, atpakaļ saņemtajām precēm, anulēto pirkumu, piegādāto preču vai sniegto pakalpojumu samazināto cenu vai atmaksāto avansu.



Nodokļu maksātājam ir tiesības iesniegt VID nodokļu deklarācijas labojumu triju gadu laikā pēc likumā noteiktā maksāšanas termiņa

Pievienotās vērtības nodokļa likuma (PVN likums) 120. panta 2. daļā noteikts: ja atlīdzība saņemta pirms preču piegādes vai pakalpojuma sniegšanas, PVN par saņemto atlīdzību jānorāda tā taksācijas perioda nodokļa deklarācijā, kad atlīdzība (avanss) saņemts saskaņā ar nodokļa rēķinu.

Savukārt, atmaksājot avansu, tiesības samazināt iepriekš aprēķināto PVN summu rodas brīdī, kad saņemtie avansa maksājumi ir atmaksāti.

Līdz ar to VID norāda: ja uzņēmums saņemtos avansa maksājumus nav atmaksājis, tad tam nav tiesības veikt iepriekš valsts budžetā samaksai aprēķinātā PVN korekciju, lai gan ir izrakstīti kredītrēķini.

DARĪJUMA EKONOMISKĀ BŪTĪBA

Uzņēmuma noslēgtajos nomas līgumos paredzēts, ka “nomnieks iemaksā iznomātajam īpašuma nomas priekšapmaksu (avansa maksa) viena mēneša nomas maksas apmērā (...). Šī priekšapmaksā (avansa maksa) glabājas pie iznomātāja visā nomas attiecību laikā. Pēc nomas attiecību beigām, ja nomas attiecību laikā nomnieks nav pārkāpis šī līguma nosacījumus, kā arī pēc visu šajā līgumā noteikto saistību noregulēšanas iznomātājs 15 kalendāra dienu

laikā atdot nomniekam iemaksāto priekšapmaksu (avansa maksa) vai tās atlikumu, ja šī summa vai tās daļa tikusi izlietota sakarā ar pārkāpumiem no nomnieka. Līguma nepamatotas pirmstermiņa laušanas gadījumā pēc nomnieka iniciatīvas īpašuma nomas priekšapmaksā (avansa maksa) netiek atmaksāta”.

Papildus uzzinā norādīts, ka 2021. gada 31. martā uzņēmuma noslēgtajās vienošanās paredzēts, ka priekšapmaksā, kas saņemta no nomniekiem, ir drošības depozīts un ka saskaņā ar vienošanos nomnieki maksā līgumsodu un kompensāciju par pienākumu nepildīšanu, ko sedz ar drošības depozītu.

Ņemot vērā minēto, VID vērš uzmanību, ka PVN likuma normas nav piemērojamas, ja darījumi pēc ekonomiskās būtības nav uzskatāmi par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību. Tādējādi, ja saņemtie avansa maksājumi netiek ieskaitīti kā samaksa par nomas maksājumiem, bet pēc būtības ir drošības depozīts un sedz uzņēmumam pienākošos līgumsodu un kompensāciju, tad tiem PVN likuma normas nav piemērojamas.

TRĪS GADU TERMIŅŠ

Saskaņā ar likuma “Par nodokļiem un nodevām” 16. panta 1. daļas 6. punktu nodokļu maksātājam ir tiesības iesniegt VID nodokļu deklarācijas labojumu vai precizējumu triju gadu laikā pēc konkrētajos likumos noteiktā maksāšanas termiņa, ja šajā laikā par konkrētajiem nodokļiem un attiecīgajiem taksācijas periodiem nav uzsākts vai veikts nodokļu audits.

Ņemot vērā minēto, ja 2016. gadā saņemtie avansa maksājumi pēc būtības ir drošības depozīts, uzņēmumam jālabo 2016. gadā izrakstītie priekšapmaksas rēķini, bet tajā pašā laikā tam nav tiesību precizēt attiecīgo 2016. gada taksācijas periodu PVN deklarācijā, jo ir pagājis triju gadu termiņš. Līdz ar to VID secina, ka uzņēmumam nav tiesību koriģēt 2016. gadā samaksai budžetā aprēķinātās PVN summas saskaņā ar 2021. gadā izrakstītajiem kredītrēķiniem un saņemt atpakaļ PVN.

ATZIŅAS

No rakstītā var secināt: ja saņemtie avansa maksājumi būtu ieskaitīti kā samaksa par nomas maksājumiem, tad tie būtu apliekami ar PVN 21% apmērā. Tādā gadījumā iepriekš samaksai valsts budžetā aprēķinātās PVN summas nebūtu jākoriģē, papildus tikai būtu jāizraksta nodokļa rēķins par sniegtajiem pakalpojumiem, par kuriem samaksa ir saņemta iepriekš. 

