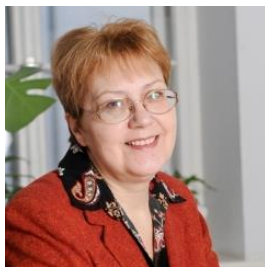


**Analizējam VID uzzīnu par PVN automašīnai, kas klasificēta kā kravas automobilis**

2016. gada 1. augusts / Ina Spridzāne, SIA "Leinonen" konsultante



<http://ifinances.lv/raksti/tiesu-prakse/nodokli/analizejam-vid-uzzinu-par-pvn-automasinai-kas-klasificeta-ka-kravas-automobilis/9698>

Pagājušā gada nogalē Valsts ieņēmumu dienests (VID) izplatīja paziņojumu, kurā norādīja, ka nodokļu maksātājam nav tiesību atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā, ja N1 kategorijas transportlīdzeklis netiek izmantots kravu pārvadāšanai, bet tikai cilvēku un viņu bagāžas transportēšanai. Vai šādam apgalvojumam ir juridisks pamatojums?

VID savā interneta vietnē ir publicējis [uzzīnu Nr.30.1-8.6/43952](#), kas datēta ar 26.05.2016. un adresēta komercsabiedrībai (iesniedzējs) par [Pievienotās vērtības nodokļa likuma](#) (PVN likums) normu piemērošanu, konkrēti – par tiesībām uz atskaitāmo priekšnodokli, ja komercsabiedrībai pieder kravas furgons, kas tehniskajā pasē ir klasificēts N1 kategorijā kā kravas automobilis ar vairāk nekā 3 sēdvietām un ar pilnu masu līdz 3000 kilogramiem (kravas furgons). Iesniedzējs 2016.gadā par šo automašīnu maksā uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokli (UVTN).

**Atskats vēsturē**

Līdz 2016.gadam [Transportlīdzekļa ekspluatācijas nodokļa un uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokļa likumā](#) (Likums) par kravas automobili ar pilnu masu līdz 3000 kilogramiem, kas ir reģistrēts kā kravas furgons un kam ir vairāk nekā 3 sēdvietas (ieskaitot vadītāja sēdvietu), nebija paredzēts maksāt nodokli. Tomēr auto tirdzniecības statistika par vairākiem gadiem liecināja, ka arvien vairāk vieglo automašīnu reģistrē kā kravas automašīnas. Nozares speciālisti skaidroja: tā kā Eiropas Savienības Padomes [Direktīva 2007/46/EK](#), ar ko izveido sistēmu mehānisko transportlīdzekļu un to piekabju, kā arī tādiem transportlīdzekļiem paredzētu sistēmu, sastāvdaļu un atsevišķu

tehnisku vienību apstiprināšanai (Direktīva) apraksta kravas auto tehnisko specifikāciju ļoti vispārīgi, tad, veicot nelielas izmaiņas vairākiem vieglo auto modeļiem, ir iespējams tos sertificēt kā kravas automašīnas, radot komersantiem iespēju samazināt maksājamos nodokļus.

Lai novērstu automobiļu reģistrēšanu kā kravas automobiļus, lai gan tos izmanto tikai pasažieru pārvadāšanai, nemaksājot UVTN un atskaitot pievienotās vērtības nodokli (PVN) par iegādes un ekspluatācijas izdevumiem pilnā apmērā, tika izstrādāti un pieņemti [Likuma](#) grozījumi, kas stājās spēkā 01.01.2016., paredzot, ka UVTN turpmāk būs jāmaksā arī par kravas automobili ar pilnu masu līdz 3000 kilogramiem, kas reģistrēts kā kravas furgons un kam ir vairāk nekā 3 sēdvietas (ieskaitot vadītāja sēdvietu).

VID jau 11.11.2015. nodokļu maksātājiem norādīja, ka, pārbaudot atskaitāmo priekšnodokli par iegādātu, nomātu vai importētu vieglo pasažieru automobili, vērtē ne tikai nodokļu maksātāja darījumu juridisko formu, bet arī ekonomisko saturu un būtību. Tāpat VID uzsvēra, ka nodokļa maksātājam, aprēķinot PVN, nav tiesību atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā, ja N1 kategorijas transportlīdzekļi neizmanto kravu pārvadāšanai, bet tikai cilvēku un viņu bagāžas pārvadāšanai. Ja automašīnu izmanto saimnieciskajā darbībā, bet ar to nepārvadā kravas, kā priekšnodokli par šādas automašīnas iegādi vai ekspluatācijas izdevumiem ir tiesības atskaitīt tikai 50% (2015.gadā – 80%) no nodokļa, kā to nosaka PVN likuma [100.panta](#) 2.daļa.

### Uzziņas iesniedzēja situācija

Kā jau minēts, no 01.01.2016. [uzziņas](#) iesniedzējs maksā UVTN par kravas furgonu un izdevumos iekļauj ar uzņēmuma saimniecisko darbību saistītos transportlīdzekļa izmantošanas izdevumus, izdevumus par ekspluatāciju, uzturēšanu un remontu.

Iesniedzējs ir lūdzis sniegt uzziņu par to, vai ir tiesības izmantot PVN maksājumu 100% apmērā kā priekšnodokli no visiem saistītajiem izdevumiem par kravas furgonu un par to vērtību samazināt valsts budžetā maksājamo PVN, ņemot vērā, ka PVN likuma [100.panta](#) 2.daļā minēta vieglā pasažieru automašīna, bet iesniedzējam pieder kravas furgons.

### PVN likuma normas

Saskaņā ar PVN likuma [92.panta](#) 1.daļu, ja preces iegādātas un pakalpojumi saņemti ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai vai tādu citās valstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kas būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē, nodokļa maksātājam ir tiesības atskaitīt priekšnodokli atbilstoši šajā pantā minētajām prasībām.

PVN likuma [100.panta](#) 2.daļā noteikts, ka no valsts budžetā maksājamās nodokļa summas kā priekšnodoklis nav atskaitāmi 50% no nodokļa par iegādātu, nomātu vai importētu vieglo pasažieru automašīnu, kuras sēdvietu skaits, neskaitot vadītāja vietu, nepārsniedz 8 sēdvietas un kura nav šā panta 1.<sup>1</sup>daļas 1.punktā minētā automašīna, kā arī ar šādas automašīnas uzturēšanu saistītās izmaksas, tai skaitā izmaksas par automašīnas remontu un degvielas iegādi.

PVN likuma [100.panta](#) 1.<sup>1</sup>daļā noteikts, ka no valsts budžetā maksājamās nodokļa summas kā priekšnodoklis pilnībā nav atskaitāma nodokļa summa par:

- vieglās pasažieru automašīnas, kuras sēdvietu skaits, neskaitot vadītāja vietu, nepārsniedz 8 vietas un kuras vērtība pārsniedz uzņēmumu ienākuma nodokli regulējošajos normatīvajos aktos noteikto reprezentatīvā vieglā automobiļa vērtību, iegādi, nomu un importu;
- izmaksām, kas saistītas ar iepriekš minētās automašīnas uzturēšanu (tajā skaitā izmaksām par šādas automašīnas remontu un degvielas iegādi).

Līdz ar to par citiem transportlīdzekļiem, ja tie tiek izmantoti saimnieciskajai darbībai un tikai ar PVN apliekamajiem darījumiem, var atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā.

## VID atbilde

Atbildot uz iesniedzēja jautājumu, VID atsaucās uz likuma "Par nodokļiem un nodevām" [23.panta](#) 14.daļu, kurā paredzēts, ka nodokļu administrācija nosaka nodokļa maksājuma apmēru, ņemot vērā nodokļu maksātāja atsevišķa darījuma vai darījumu kopuma ekonomisko saturu un būtību, nevis tikai juridisko formu.

Pamatojoties uz minēto principu un [Direktīvu](#), VID [uzzinā](#) secināja, ka automašīnu, kas tehniskajā pasē klasificēta kā mehāniskais transportlīdzeklis, kas projektēts un būvēts galvenokārt kravu pārvadāšanai (N1 kategorijas transportlīdzeklis), faktiski var izmantot arī pasažieru pārvadāšanai. Līdz ar to PVN likuma [100.panta](#) 1.<sup>1</sup>daļa un 2.daļa, kurā minētas vieglās pasažieru automašīnas ar sēdvietu skaitu, kas bez vadītāja sēdvietas nepārsniedz 8 vietas, VID ieskatā ir attiecināma uz automašīnām, kas ir izmantotas pasažieru pārvadāšanai. Tādējādi katrā konkrētajā gadījumā ir jāvērtē, kādiem mērķiem – kravas vai pasažieru pārvadāšanai – izmanto N1 kategorijas transportlīdzekli. Tāpat nodokļa maksātājam ir jābūt pierādījumiem, kādam mērķim minēto automašīnu faktiski izmanto.

Tātad, ja iesniegumā minēto N1 kategorijas transportlīdzekli neizmanto atbilstoša izmēra un svara kravu pārvadāšanai, bet lieto cilvēku un viņu bagāžas pārvadāšanai, [PVN](#)

[likuma](#) izpratnē tā ir vieglā pasažieru automašīna un uz to attiecas PVN likuma [100.panta](#) 1.<sup>1</sup> un 2.daļā noteiktais regulējums.

Savukārt, ja iesniegumā minētais N1 kategorijas transportlīdzeklis no 01.01.2016. tiek izmantots kravu pārvadāšanai, [PVN likuma](#) izpratnē tā nav vieglā pasažieru automašīna un uz to neattiecas PVN likuma [100.panta](#) 1.<sup>1</sup> un 2.daļā noteiktais regulējums.

Ievērojot minēto, ja iesniedzēja automašīnas izmantošana neatbilst PVN likuma [100.panta](#) 3. vai 4.daļā nosauktajiem kritērijiem, iesniedzējam nav tiesību atskaitīt priekšnodokli par šo automašīnu iegādes un uzturēšanas izmaksām pilnā apmērā.

Papildus jānorāda, ka PVN likuma [100.panta](#) 3. un 4.daļā ir nosaukti gadījumi un kārtība, kādā reģistrēts PVN maksātājs ir tiesīgs priekšnodokli par vieglo transportlīdzekļa iegādi un uzturēšanu atskaitīt pilnā apmērā, tai skaitā, ja tas ir N1 kategorijas transportlīdzeklis, ko izmanto tikai pasažieru pārvadāšanai. Līdz ar to, ja nodokļa maksātājs par N1 kategorijas automobili nav tiesīgs šīs normas piemērot, nosakot atskaitāmā priekšnodokļa apmēru, saskaņā ar [uzzinā](#) minēto ir jāvadās no tā, kādiem mērķiem – kravu vai cilvēku pārvadāšanai – automobīlis faktiski tiek izmantots.

### Jautājumi, uz kuriem pagaidām nav atbildes

Pirmkārt, jautājums par konsekvenci. Ja tiek ievērota [uzzinā](#) izmantotā loģika un vēlme būt konsekventiem, prasība pārvadāt tikai kravas un to pierādīt kā priekšnoteikumu 100% priekšnodokļa atskaitīšanai ir attiecināma uz visiem reģistrētajiem PVN maksātājiem, kam pieder dažādi transportlīdzekļi, kuros, neskaitot vadītāja sēdvietu, ir vēl vismaz 1 sēdvietu. Jo, vērtējot pēc VID [uzzinā](#) minētās ekonomiskās būtības, nevis [PVN likumā](#) ierakstītās normas, jāsecina, ka ne tikai N1 kategorijas kravas furgonus, bet arī citus transportlīdzekļus var izmantot un izmanto arī cilvēku pārvadāšanai, ja, neskaitot vadītāja sēdvietu, šajā transportlīdzeklī ir vēl vismaz 1 sēdvietu.

Otrkārt, kā jārikojas kravas furgona īpašniekam, ja ar furgonu tiek pārvadātas ļoti mazas vai arī ļoti lielas, furgona izmēriem neatbilstošas kravas vai kopā ar kravu furgonā atrodas arī kāds darbinieks, piemēram, krāvējs vai celtnieks? Vai priekšnodokli nedrīkst atskaitīt pilnā apmērā arī tad, ja uz celtniecības objektu kravas furgonā kopā ar materiāliem ved celtniekus? Kā rīkoties, ja 5 darba dienas tiek pārvadātas kravas, bet 3 darba dienas tikai cilvēki, savukārt pārējā laikā vispār nekur nav braukts? Vai VID paredz, ka kravas jāpārvadā visas darba dienas vai varbūt kādu dienu var nebraukt vispār? Šādi it kā nelogiski jautājumi rodas, rūpīgi lasot [uzzinā](#) sniegto atbildi un modelējot reālās dzīves situācijas, par kurām šajā [uzzinā](#) nekas nav minēts.

[Uzziņā](#) arī nav skaidrots, kāda veida pierādījumi VID būs pietiekami, lai pamatotu, ka tiek pārvadātas tikai kravas vai kravas un cilvēki (cerot, ka tas tiek pieļauts).

11.11.2015. [informatīvajā materiālā](#) VID norādījis, ka "saimnieciskās darbības izdevumu pamatošanai nodokļu maksātājam ir jākārto detalizēta uzskaitē, piemēram, ar ceļazīmēm vai maršruta lapām vai arī izmantojot iekārtu, kas uztver globālās pozicionēšanas sistēmas (GPS) satelītu raidītos signālus un nosaka transportlīdzekļa koordinātas reālā laikā un vietā uzņēmuma vadītāja noteiktajā kārtībā".

Līdz ar to komersantam, kurš maksā UVTN un veic tikai degvielas patēriņa kontroli atbilstoši [likumam](#) "Par uzņēmumu ienākuma nodokli", turpmāk ir jāraksta maršruta lapas, lai pierādītu, ka tiek pārvadātas kravas. Iespējams, tas palīdzēs samazināt gadījumus, kad kravas furgonu kravu pārvadājumiem izmanto ļoti reti vai vispār neizmanto, jo saimnieciskās darbības veids nav saistīts ar šādām aktivitātēm un šādus pārvadājumus nevarēs pamatot. Tomēr, vai nav iespējams apstrīdēt pārvadājamo kravu neesamību tāpat, bez lieku papīru rakstīšanas pienākuma visiem pārējiem, jo nav saprotams, kā ar maršruta lapām var pierādīt kravas eksistenci furgonā?