

# PVN piemērošana kompensācijai par garantijas remonta izdevumiem 2/16/22

Šā gada 24. februārī Eiropas Savienības Tiesa (EST) pasludināja spriedumu lietā par PVN piemērošanu pircēja izdevumu kompensācijai, ko preču piegādātājs tam izmaksājis garantijas perioda laikā atbilstoši līgumam. Šajā rakstā – par EST atziņām un to piemērošanu praksē.

## Pamatlietas apstākļi un prejudiciāli jautājumi

Portugāles uzņēmums *Suzlon Wind Energy Portugal*, kurš darbojas vēja enerģijas nozarē, bija noslēdzis līgumu par vēja ģeneratoru un citu papildiekārtu iegādi no Indijas uzņēmuma *Suzlon Energy Inde*. Līgums noteica, ka piegādātājam jāsniedz garantija attiecībā uz ražošanas defektiem visās tā ražotajās detaļās divu gadu laikā no līguma noslēgšanas dienas. Piegādātājs garantēja kompensēt izdevumus, kas pircējam rastos saistībā ar brāķētu detaļu remontu un nomaiņu.

Garantijas perioda laikā Portugāles uzņēmuma iegādātajām iekārtām parādījās bojājumi. Par brāķētu detaļu remontu vai nomaiņu abi uzņēmumi noslēdza pakalpojumu sniegšanas līgumu, saskaņā ar kuru Portugāles uzņēmums izveidos iekārtu remonta vienību Portugālē un maināmās detaļas uz Portugāli tiks transportētas no Indijas.

Portugāles uzņēmums brāķētās detaļas salaboja vai nomainīja, iegādājoties vajadzīgos materiālus un pakalpojumus no trešajām personām, kuras par tiem izrakstīja rēķinus. Portugāles uzņēmums par iegādātajām precēm un pakalpojumiem atskaitīja PVN. Par šīm izmaksām Portugāles uzņēmums izrakstīja debetrēķinus Indijas uzņēmumam, nosaucot tos par “neatbilstības ziņojumiem.” Rēķinos PVN netika piemērots, kā arī netika minēts atbrīvojuma no PVN iemesls.

Portugāles nodokļu administrācija uzskatīja, ka darījums ir pakalpojumu sniegšana, kam jāpiemēro PVN. Turpretī uzņēmums uzskatīja, ka tā ir tādu izmaksu kompensēšana, kas Portugāles uzņēmumam radušās, lai veiktu uzdevumu, kas būtu jāveic Indijas uzņēmumam. Radās strīds, un lieta nonāca tiesā.

## EST atziņas

EST norādīja, ka pēc būtības atbildamais jautājums ir, vai nodokļa maksātāja veiktie darījumi, kā rezultātā tika izrakstīti un iegrāmatoti debetrēķini, kā arī atskaitīts priekšnodoklis, ir pakalpojumu sniegšana par atlīdzību PVN izpratnē, ja, pirmkārt, iegādātās preces un pakalpojumi remontam attiecās uz precēm ar garantiju un, otrkārt, šis nodokļa maksātājs tos ir norādījis kā tādus, kuri tam nav nesuši nekādu peļņu.

EST arī norādīja – lai darījums saskaņā ar Direktīvu 2006/112/EK būtu apliekams, jāizpildās pieciem kritērijiem:

- (1) darījums ir pakalpojumu sniegšana;
- (2) darījums veikts par atlīdzību;
- (3) darījums noticis dalībvalsts teritorijā;
- (4) darījumu veicis nodokļa maksātājs;
- (5) šis nodokļa maksātājs rīkojies kā tāds.

### *Dalībvalsts teritorija (3) un nodokļa maksātājs (4)*

Darījumi tika veikti Portugālē – dalībvalstī, kurā Portugāles uzņēmums bija PVN maksātājs. Tiesa secināja, ka divi no kritērijiem ir izpildīti.

### *Nodokļa maksātājs rīkojas kā tāds (5)*

Tiesa sprieda, ka jānoskaidro, vai Portugāles uzņēmums šos darījumus tiešām veicis kā nodokļa maksātājs. Citiem vārdiem sakot, vai, pirmkārt, tas tos ir veicis nevis kā privātpersona, bet gan savas ar nodokli apliekamās darbības ietvaros un, otrkārt, *vai tas ir to patiesais juridiskais veicējs*. Saistībā ar darījumiem, uz kuriem attiecas debetrēķini, tas nozīmē pārbaudīt, vai Portugāles uzņēmums rīkojās savā vārdā kā PVN maksātājs vai arī Indijas uzņēmuma vārdā un interesēs. Lai to noskaidrotu, tiesa norādīja, ka jāskatās, kā darījumi atspoguļoti grāmatvedībā un vai Portugāles uzņēmums tos atzīst kā savus izdevumus vai arī grāmato tos pagaidu kontos.

No lietas apstākļiem izrietēja, ka Portugāles uzņēmums detaļu remonta vai nomaiņas pakalpojumus veica Portugālē, izmantojot vietējos preču piegādātājus un pakalpojumu sniedzējus. Visi izrakstītie rēķini bija sagatavoti Portugāles uzņēmuma vārdā. Portugāles uzņēmums atskaitīja rēķinos iekļauto PVN summu, kura tādējādi jāuzskata par priekšnodokli saistībā ar darījumiem, kas iegrāmatoti atbilstoši debetrēķiniem. Turklāt Portugāles uzņēmums nebija remonta/nomaiņas izmaksas iegrāmatojis pagaidu kontos, lai nodalītu tās atsevišķi kā izmaksas, kas attiecas uz citu uzņēmumu.

Tādējādi EST konstatēja, ka Portugāles uzņēmuma rīcība norāda, ka tas rīkojies kā PVN maksātājs.

### *Pakalpojuma sniegšana (1)*

Atbilstoši Direktīvas 2006/112/EK 24. pantam pakalpojumu sniegšana ir ikviens darījums, kas nav preču piegāde. Tātad, lai identificētu pakalpojumu, jāņem vērā līguma noteikumi. No lietas materiāliem izrietēja, ka detaļu remonta un nomaiņas darbu veikšanas līgumā ar nosaukumu “pakalpojumu sniegšanas līgums” un debetrēķinos bija norādīts, ka Portugāles uzņēmums ir pakalpojumu sniedzējs, kura klients ir Indijas uzņēmums. Turklāt EST piebilda, ka tādi darījumi kā pamatlietā aplūkoti nevar līdzināties brāķēto detaļu nodošanai atpakaļ piegādātājam to remontam vai nomaiņai, jo piegādātājs bija lūdzis, lai Portugāles uzņēmums veic zināmu uzdevumu, kura mērķis bija īstenot piegādātāja sniegto garantiju.

### *Atlīdzība (2)*

Tiesa atgādina, ka pakalpojumi tiek sniegti par atlīdzību tikai tad, ja starp sniedzēju un saņēmēju pastāv juridiskas attiecības, kurās notiek savstarpējs pretizpildījums, un pakalpojumu sniedzēja saņemtā samaksa ir faktiskā atlīdzība par tam sniegtu identificējamu pakalpojumu.

Šajā situācijā pastāvēja juridiskās attiecības, atlīdzība pakalpojumu sniedzējam atbilda debetrēķiniem un sniegtie pakalpojumi, it īpaši atbalsts, kas sniegts iekārtu remontam vai nomaiņai, atbilda “saņēmējam sniegta identificējama pakalpojuma” definīcijai. Turklāt EST norādīja, ka debetrēķins nav iemesls, lai to neuzskatītu par atlīdzinājumu, un ka nav nozīmes tam, ka šāda atlīdzība neizpaužas kā maksājums. Nav nozīmes arī tam, ka Portugāles uzņēmumam radušās izmaksas ir novirzītas Indijas uzņēmumam bez uzcenojuma, jo saimniecisko darbību var veikt arī par cenu, kas augstāka vai zemāka par pašizmaksu.

Tādējādi EST secināja, ka darījumi, kuros ir identificējams gan pakalpojumu sniedzējs, gan saņēmējs un kuri ir iegrāmatoti ar nosaukumu, kas apstiprina šiem darījumiem piemītošo pakalpojumu raksturu, un par kuriem ir samaksāta atlīdzība debetrēķinu formā, veido pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību. Nav nozīmes tam, ka nodokļa maksātājs negūst peļņu un ka pastāv garantija precēm, kas bijušas šo pakalpojumu

priekšmets.

EST arī norādīja, ka garantijas pastāvēšana uz piegādātajām precēm ietekmētu pakalpojuma sniegšanas kvalifikāciju par atlīdzību tikai tad, ja tiktu ietekmēts kāds no pieciem kritērijiem. Piemēram, pakalpojuma sniedzējs būtu rīkojies ar iegādātajām precēm un remonta/nomainīšanas darbiem citas personas vārdā un interesēs, novirzot attiecīgās summas uz pagaidu kontiem un neatskaitot priekšnodokli samaksāto PVN, kā arī norādot pasūtījumos un rēķinos tā uzņēmuma nosaukumu, kura interesēs šīs preces iegādātas un darbi veikti. Remonta darbu situācija atšķiras no situācijas, kurā brāķētās preces tiek nomainītas.

## EST atziņu piemērošana praksē

EST spriedumā norādītās atziņas dod ieskatu kritērijos, kas jāvērtē, lai neskaidrās situācijās noteiktu, vai ir notikusi pakalpojumu sniegšana, kam piemērojams PVN, vai arī darījums, kas nav PVN objekts.

Papildus tam, ka darījumu ir veicis PVN maksātājs savas dalībvalsts teritorijā, ir svarīgi vērtēt, vai izdevumi radušies paša nodokļa maksātāja vārdā vai citas personas vārdā un interesēs un kā tas atspoguļots grāmatvedībā. Turklāt par apliekamu darījumu jābūt atlīdzībai, bet tās apmēram vai maksāšanas kārtībai nav izšķirošas nozīmes.