

# Pārdošanu veicinoši pasākumi un PVN 2/5/23

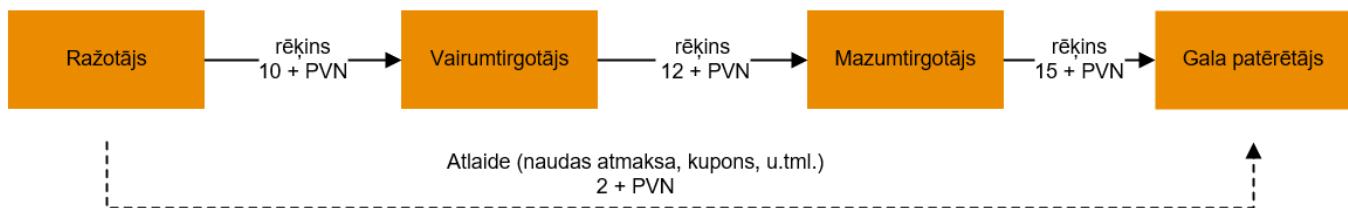


Partnere un vadītāja nodokļu konsultāciju  
nodaļā, PwC Latvija  
Ilze Rauza

Viena no šobrīd ražotāju vai vairumtirgotāju iecienītām patēriņtājus stimulējošām programmām ir naudas atmaksa (cashback). Tā var izpausties kā ražotāja (arī vairumtirgotāja) veikta noteiktas naudas summas atmaksa gala patēriņtājam par tā ražotas (izplatītas) preces iegādi. Atmaksas summa var būt fiksēta cena par konkrētu preci vai izteikta procentos no pirkuma vērtības. Atmaksas var izpausties arī kā ražotāja izplatīts atlaides kupons, ko gala pircējs izmanto pie mazumtirgotāja, kurš savukārt vēršas pie ražotāja kupona kompensēšanai. Šāda kārtība tiešā veidā stimulē gala patēriņtāja izvēli, jo ražotāja piešķirtā atlaide neakumulējas tirdzniecības lēdē, bet nonāk tieši pie gala patēriņtāja. Tā kā daudzu uzņēmumu darbība plešas pāri Latvijas robežām, atlaidi var piešķirt arī citu dalībvalstu pircējiem. Šajā rakstā – par to, vai ražotāja (vairumtirgotāja) veiktā naudas atmaksa gala pircējam atstāj iespaidu uz ražotāja (vairumtirgotāja) maksājamo PVN.

## EST prakse

Ražotāja piešķirta maksājuma (naudas atmaksa, atlaides kupons u.tml.), kas nav piešķirts tiešajam darījuma partnerim, PVN sekas vērtējamas, ņemot vērā Eiropas Savienības Tiesas (EST) praksi.<sup>1</sup> Uz to norāda arī VID.



Lai noskaidrotu, vai piešķirtais maksājums īauj ražotājam samazināt budžetā maksājamo PVN, jāizvērtē vairāki faktori.

## Ar PVN apliekamā vērtība

Saskaņā ar PVN direktīvu<sup>2</sup> darījuma apliekamā vērtība ir atlīdzība, ko piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs par darījumu saņēmis vai saņems no pircēja, pakalpojumu saņēmēja vai trešās personas, tostarp subsīdijas, kas tieši saistītas ar darījuma cenu. Summā, kurai uzliek PVN, neietver:

- cenu samazinājumus atlaižu veidā par pirmstermiņa samaksu;
- cenu atlaides un rabatus, ko piešķir pircējam vai pakalpojumu saņēmējam un ko tas iegūst darījuma veikšanas laikā.

Turklāt anulēšana, atteikums, pilnīga vai daļēja atlīdzības nemaksāšana, kā arī cenas samazināšana pēc piegādes attiecīgi samazina summu, kurai piemērojams PVN.

Līdzīgs regulējums ir noteikts PVN likumā (34. panta pirmā daļa, 39. panta pirmā un otrā daļa).

EST ir atzinusi, ka naudas atmaksa, pie mazumtirgotāja izmantojams kupons un līdzīgi bonusi, ko ražotājs piešķīris personai, kura nav ražotāja tiešais darījuma partneris, ir atlaide. Turklāt šī atlaide samazina ražotāja ar PVN apliekamā darījuma vērtību, ja piešķirta par ražotāja paša izplatītu (pārdotu) preci.

Direktīvas normā, kura paredz samazināt ar PVN apliekamo darījuma vērtību, ja cena tiek samazināta pēc darījuma noslēgšanas, izpaužas direktīvas pamatprincips – PVN objekts ir faktiski saņemtā atlīdzība un nodokļa maksātājam nevar rasties pienākums valsts budžetā iemaksāt PVN summu, kas pārsniegtu viņa faktiski saņemto summu par veikto darījumu.<sup>3</sup> PVN pēc būtības uzliek gala patēriņam. PVN izmaksas parastā gadījumā nerodas ne ražotājam, ne tirgotājam, jo viņi tikai veido ļēdi, pa kuru gala patērētāja samaksātais PVN nonāk valsts budžetā.

Jāņem vērā, ka ražotājs piešķir atlaidi par gala pircēja veikto pirkumu, kā rezultātā naudas atmaksa vai atlaides kupons satur PVN.

EST atzīst, ka ražotāja, kurš piešķir atlaidi savai precei, bet ne tiešajam darījuma partnerim, faktiski saņemtā atlīdzība par preces piegādi ir no tiešā darījuma partnera saņemtā atlīdzība, no kuras atņemta gala pircējam piešķirtā atlaidē (piemērā ražotāja saņemtā atlīdzība par piegādāto preci būtu  $10-2=8$ ). Piegāžu ļēdes garums un tas, ka atlaidē nav piešķirta tiešajam darījuma partnerim, nemaina apliekamās vērtības noteikšanas principu. Ir svarīgi, lai atlaidē tiktu piešķirta par ražotāja sākotnēji pārdoto preci. Proti, jāspēj pierādīt, ka atlaidē vēlākā piegāžu ļēdes posmā tiek piešķirta tieši precei, kuru ļēdes sākumā piegādājis pats ražotājs.

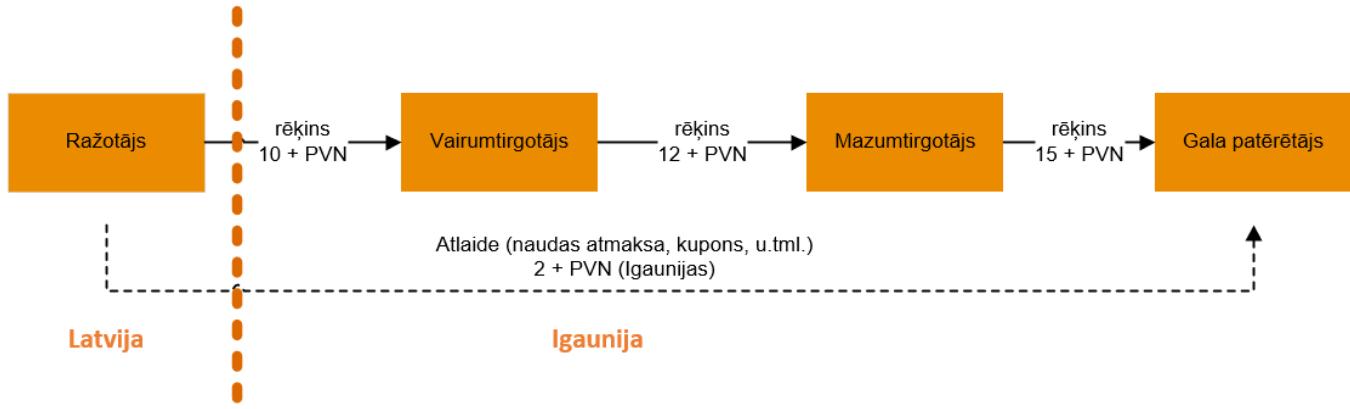
Šādi PVN piemērošana vērtējama arī zāļu ražotāja finanšu līdzdalībai kompensējamo zāļu piegādēm, kas Latvijā tiek maksāta Nacionālajam veselības dienestam.

## Vai PVN apliekamās bāzes samazināšana vienmēr noved pie maksājamā PVN samazināšanās?

EST norāda, ka tālākā piegāžu ļēdes posmā piešķirtā atlaidē samazina ar PVN apliekamo bāzi, taču tā var nesamazināt aprēķināto PVN.<sup>4</sup>

Kamēr piegāžu ļēde notiek vienā valstī, problēmas nerodas. Ražotājs samazina savu ar PVN pamatlīkmi (vai samazināto likmi) apliekamo darījuma vērtību un attiecīgi samazinās arī maksājamā PVN apmērs. Saskaņā ar VID sniegtu informāciju kredītrēķins šādā gadījumā jāizraksta tieši gala patērētājam.

Problēmas rodas, ja ražotājs nav aprēķinājis PVN par preces sākotnējo piegādi, jo ražotāja veiktais darījums ir nevis iekšzemes preču piegāde, bet gan piegāde ES teritorijā, kurai piemērota PVN 0% likme.



Piemērojot atlaidi, ražotājs varētu samazināt ar PVN apliekamo preču piegādes vērtību. Taču 0% likmes dēļ šeit nav tādas preču piegādes vērtības, kurai piemērots PVN. Tādējādi šādos pārrobežu darījumos, lai gan piešķirtā atlaide ietver (citas dalībvalsts) PVN, nekāds valsts budžetā maksājamā PVN samazinājums nav iespējams. Arī deklarācijā šāda atlaide citas dalībvalsts gala patērētājam nav jāatspogulo.

No vienas puses, ir loģiski, ka ražotājs savas valsts deklarācijā nevar norādīt maksājamā PVN samazinājumu, jo atlaide pēc būtības neietver ražotāja valsts PVN. No otras puses, diemžēl nav arī mehānisma šāda PVN atgūšanai gala patērētāja dalībvalstī. To apstiprinājusi arī EST.

Ņemot vērā minēto, uzņēmumiem rūpīgi jāizvērtē gan savas lojalitātes programmas, gan piegāžu kēdes, lai tiem nerastos PVN izmaksas. Labprāt palīdzēsim jums veikt šādu izvērtējumu.

<sup>1</sup>EST 1996. gada 24. oktobra spriedums lietā Elida Gibbs (C-317/94), 2002. gada 15. oktobra spriedums lietā Komisija pret Vāciju (C-427/98), 2017. gada 20. decembra spriedums lietā Boehringer Ingelheim Pharma GmbH & Co. KG. (C-462/16), 2021. gada 6. oktobra spriedums lietā Boehringer Ingelheim (C-717/19), 2021. gada 11. marta spriedums lietā Firma Z (C-802/19).

<sup>2</sup>Padomes 2006. gada 28. novembra direktīva 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokla sistēmu.

<sup>3</sup>EST 2014. gada 15. maija spriedums lietā Almos Agrárkükereskedelmi (C-337/13), 22. punkts un tajā minētā judikatūra.

<sup>4</sup>EST 2021. gada 11. marta spriedums lietā Firma Z (C-802/19).