

PVN piemērošana degvielas karšu darījumos un līdzīgos starpniecības darījumos 3/43/23

Šā gada septembrī ES PVN komiteja publicēja vadlīnijas,¹ kā vērtēt PVN piemērošanu degvielas karšu darījumiem, kas iepriekš iztirzāta Eiropas Savienības Tiesas (EST) lēmumā C-235/18 *Vega International*. Šajā lietā EST atzina, ka Austrijas uzņēmuma darījums, kas izpaudās kā degvielas karšu izsniegšana citiem uzņēmumiem degvielas iegādei, par kuru tika izrakstīti rēķini kā par degvielas piegādi, tomēr kvalificējams kā ar PVN neapliekams kredīta piešķiršanas pakalpojums.

Spriedums radīja daudz jautājumu praksē, tostarp, vai visi preču pārdošanas starpniecības darījumi, kuros rēķinā norādītais preču pircējs (starpnieks) faktiski nerīkojas ar preci kā īpašnieks, būtu jāuzskata par finansēšanas, nevis preču pārdošanas darījumiem.

Lai arī PVN komiteja analizēja darījumu būtību un sagatavoja vadlīnijas tieši attiecībā uz degvielas karšu biznesu, mūsuprāt, principus darījumu vērtēšanai var attiecināt arī uz citām nozarēm, kad to struktūra pēc ekonomiskās būtības ir tāda pati vai joti līdzīga.

PVN direktīvas regulējums

Analizējot PVN piemērošanu, PVN komiteja izmanto direktīvas 2006/112/EK regulējumu, īpaši 14(1) un 14(2)(c) pantu, kas definē preču piegādi. Direktīvas 14(1) pants nosaka, ka "preču piegāde" ir tiesību nodošana rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam. EST ieskatā degvielas karšu darījumos karšu izsniedzēji (starpnieki) nerīkojas ar preci kā īpašnieki, tiem nav iespējas ietekmēt degvielas kvalitāti, apjomu un pirkuma dienu. Tas bija pamatā EST lēmumam uzskatīt, ka nav noticeis preču piegādes darījums.

PVN komiteja savukārt pievērš uzmanību direktīvas 14(2)(c) pantam, kurš noteic, ka par "preču piegādi" uzskata arī preču nodošanu, pildot līgumu, saskaņā ar kuru par preču pirkšanu vai pārdošanu maksājama komisijas maksa. Līdz ar to komitejas ieskatā degvielas karšu darījumi kvalificējas kā preču pārdošanas darījumi, ja tie atbilst 14(2)(c) pantā minētajiem komisijas tirdzniecības darījumiem, kur īpašumtiesību nodošana starpniekam vērtējama kā formāla.

Lai degvielas pārdošanas darījums atbilstu 14(2)(c) pantam, PVN komitejas ieskatā būtu jāievēro vismaz šādi minimālie nosacījumi:

1. īpašumtiesības uz degvielu juridiski nodod degvielas karšu izdevējam:

- degvielas karšu izdevējs (starpnieks) uzņemas risku par domājamo preču piegādi gala klienta nemaksāšanas gadījumā, savukārt degvielas tirgotājs uzņemas risku, ka nesamaksās degvielas karšu izdevējs;
- degvielas karšu izdevējs uzņemas zaudējumu atlīdzināšanas risku, ja degvielas karšu turētājam (gala pircējam) rastos zaudējumi iegādāta nekvalitatīva produkta dēļ;
- neatkarīga cenu veidošanas politika katrā preču piegādes posmā, t.i., starpnieks pats var izvēlēties, kā tiks noteikta cena gala pircējam;
- degvielas karšu izdevējs (starpnieks) katru darījumu apstiprina saskaņā ar vienošanos ar degvielas tirgotāju un degvielas karšu turētāju, tādējādi degvielas karšu izdevējs pieņem lēmumus par tālākas preču pārdošanas nosacījumiem, tostarp par kvalitāti, tirdzniecības vietu un piegādes laiku, kā arī apstiprina, ka degvielas karšu turētājs drīkst saņemt iegādātās preces tieši no tirgotāja.

1. degvielas karšu izdevēja kā starpnieka iegādes un tālākās piegādes ir līdzīgas:

- degvielas karšu izdevējs neveic izmaiņas degvielas tirgotāja piegādātajā degvielā;

1. starp komisijas aģentu un principālu – personu (komitentu), uz kuras rēķina aģents pērk preci vai slēdz darījumus ar trešām personām, – pastāv līgumiska vienošanās:

- degvielas karšu izdevējs veic preču piegādi gala pircējam degvielas tirgotāja interesēs, bet iepērk preci degvielas karšu turētāja interesēs, un šāda darījumu struktūra ir paredzēta arī līgumos. Līgumā ir skaidri norādīta degvielas un citu saistītu pakalpojumu piegāde, bet nekādā gadījumā kreditēšana vai degvielas piegāžu administrēšana;
- līgums atbilst darījuma ekonomiskajai būtībai. Degvielas uzpildes stacijā degvielas karšu turētājs atbilstoši līguma nosacījumiem uzrāda degvielas karšu izdevēja izdoto degvielas karti;
- degvielas karšu izdevējs no degvielas tirgotāja vai degvielas karšu turētāja saņem atlīdzību par sniegto starpniecības pakalpojumu.

PVN komiteja gandrīz vienbalsīgi nolēma, ka tad, ja darījumā ir ievēroti minētie kritēriji, var uzskatīt, ka ir notice preču piegādes darījums atbilstoši direktīvas 14(2)(c) pantam.

Jāpiebilst, ka PVN komiteja norāda, ka pieņemtās vadlīnijas nebūtu jāpiemēro ar atpakaļejošu spēku. Tātad, slēdzot turpmākus starpniecības līgumus, ieteicams pievērst uzmanību to nosacījumiem, lai nodrošinātu pareizu PVN piemērošanu.

Jāatgādina gan, ka PVN komiteja ir dibināta ar mērķi veicināt vienādu direktīvas piemērošanu visās dalībvalstīs un tai ir tikai padomdevēja, bet ne likumdevēja tiesības. Tomēr arī VID praksē ļem vērā komitejas ieteikumus, vērtējot sarežģītus PVN piemērošanas jautājumus. Līdz ar to, slēdzot līgumus par preču pārdošanas darījumiem, kuros jūsu uzņēmums iesaistās kā starpnieks, ir vērts iekļaut atsevišķus nosacījumus, lai izvairītos no riska, ka VID varētu pārkvalificēt darījumu par finanšu pakalpojumu.

¹ Document B – taxud.c.1 (2023)9993327 - 1068