

Elektrisko transportlīdzekļu uzlādes punktu darbība PVN mērķiem 2/21/23

Šā gada 20. aprīlī Eiropas Savienības Tiesa (EST) pieņēma spriedumu lietā C-282/22 par PVN piemērošanu pakalpojumiem, kurus sniedz tādi elektrisko transportlīdzekļu uzlādes punkti, kas līdztekus uzlādei piedāvā arī uzlādēšanai paredzēto aprīkojumu un programmatūru. Šajā rakstā – sīkāk par EST sniegtu interpretāciju.

Lietas būtība

Polijas uzņēmums plānoja uzstādīt elektrisko transportlīdzekļu publiski pieejamus uzlādes punktus, kas nodrošinātu piekļuvi uzlādes punktam, lādētāja nepieciešamo integrāciju transportlīdzekļa vadības sistēmā un uzlādi, kā arī tehnisko atbalstu, ja tāds būtu nepieciešams. Punktos bija paredzēta uzlādes ātruma izvēle. Piekļuve uzlādes pakalpojumam tika plānota caur platformu, kurā būtu arī iespējams rezervēt konkrētu uzlādes punktu, iepazīties ar veikto darījumu un maksājumu vēsturi, veikt uzlādi ar pēcapmaksu u.c. Polijas uzņēmums bija pārliecināts, ka šis darījums PVN mērķiem vērtējams kā vienots salikts darījums – pakalpojuma sniegšana. Polijas nodokļu administrācija turpretī uzskatīja, ka darījums ir preču piegāde. Jautājums bija būtisks, jo atsevišķos gadījumos šī vērtējuma rezultātā varētu atšķirties darījuma veikšanas vieta, par nodokļa samaksu atbildīgā persona un, iespējams, pat PVN likme. Strīds nonāca līdz EST.

Judikatūra

Uzsākot vērtējumu, EST pievērsa uzmanību iepriekšējai judikatūrai. Ja darījumu veido vairāki elementi un darbības, tad jāņem vērā visi apstākļi, kādos tas veikts, lai noteiku:

1. Vai PVN mērķiem tie ir divi vai vairāki atsevišķi pakalpojumi vai arī viens vienots pakalpojums?
2. Vai vienotais darījums, ja tāds pastāv, kvalificējams kā preču piegāde vai pakalpojuma sniegšana?

Pamatprincips

EST norādīja uz pamatprincipu – katrs darījums ir uzskatāms par atsevišķu un neatkarīgu. Tomēr tādu darījumu, kurš no ekonomiskā viedokļa ir vienots, nevar sadalīt mākslīgi. Noteiktos apstākļos divi vai vairāki elementi (vai darbības), ko nodokļa maksātājs piegādā klientam, kuri formāli ir nošķirti un kurus varētu sniegt atsevišķi, atsevišķi tos arī apliekot ar PVN, ir tik cieši saistīti, ka tie objektīvi veido vienu nedalāmu saimniecisku darījumu. Tā tas ir tad, ja viena vai vairākas sastāvdaļas veido galveno pakalpojumu, bet pārējās ir uzskatāmas par vienu vai vairākiem papildpakalpojumiem. Papildpakalpojumu raksturo tas, ka pats par sevi tas nav klienta mērķis, bet tikai veids, kā visērtāk saņemt pakalpojumu sniedzēja galveno pakalpojumu.

Vienotā darījumā visiem galveno pakalpojumu veidojošiem elementiem un papildpakalpojumiem piemērojams vienāds PVN režīms.

EST piekrita atzinumam, ka Polijas uzņēmuma veiktais darījums vērtējams kā vienots salikts darījums. Lai noskaidrotu, vai tā dominējošais elements ir prece vai pakalpojums, darījums jāvērtē no uzlādes punktu vidusmēra lietotāja viedokļa, ņemot vērā pakalpojuma sniegšanas elementu kvalitatīvo, nevis tikai kvantitatīvo nozīmi salīdzinājumā ar preču piegādes elementiem. Turklāt, kā norādījusi EST, preces

tirdzniecība vienmēr ir saistīta ar minimālu pakalpojumu sniegšanu. Tāpēc, vērtējot, vai ir sniegts pakalpojums vai piegādāta prece, jāņem vērā tikai tādi pakalpojumi, kas atšķiras no tiem, kuri jau tāpat noteikti ir saistīti ar preces piegādi.

EST atgādināja, ka saskaņā ar PVN direktīvu preču piegāde ir tiesību nodošana rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam, turklāt elektrību, gāzi, siltumenerģiju, dzesēšanas enerģiju u.tml. uzskata par materiālu īpašumu.¹

Piekļuves nodrošināšana elektroapgādes iekārtai ir minimāla pakalpojumu sniegšana, kas saistīta ar elektroenerģijas piegādi, tādēļ to nevar ņemt vērā, vērtējot pakalpojuma sniegšanas daļu saliktā darījumā. Arī tehniskā palīdzība, kas varētu būt vajadzīga lietotājiem, pati par sevi nav mērkis, bet tikai veids, kā ar vislabākajiem nosacījumiem saņemt elektriskā transportlīdzekļa darbībai nepieciešamās elektroenerģijas piegādi. Tātad tas būtu papildpakalpojums. Arī uzlādes punkta lietotājiem pieejamā platforma vērtējama kā praktisks papildaprīkojums, kura vienīgais mērkis ir uzlabot transportlīdzekļa apgādi ar elektroenerģiju un sniegt pārskatu par iepriekš veiktajiem darījumiem. EST secināja, ka šī vienotā saliktā darījuma raksturīgais un dominējošais elements ir elektroenerģijas piegāde, tādēļ darījums kopumā vērtējams kā preču piegāde. Savā vērtējumā EST ņēma vērā arī faktu, ka lietotāja maksājumu var veidot ne tikai elektroenerģijas piegāde, bet arī maksa par dīkstāvi.

¹ Arī PVN likums (1. panta 20. punkts) skaidri nosaka, ka elektroenerģija, gāze, siltumenerģija, apkure, ūdens, tvaiks un dzesēšanas enerģija PVN mērķiem vērtējama kā prece.