

Pievienotās vērtības nodoklis nomaksas pirkuma (līzinga) gadījumā 3/16/25

Praksē PVN piemērošana nomaksas pirkuma (līzinga/ finanšu nomas) darījumam vēl joprojām rada pārpratumus. Par to liecina arī nesenais Senāta spriedums (2024. gada 6. decembra spriedums lietā Nr. A420225819, SKA-38/2024).

Lietas apstākļi

- SIA „TKB LĪZINGS” (līzinga devējs) uz finanšu līzinga līgumu pamata nodeva SIA „PANWAY LOGISTICS” (līzinga ņēmējs) vairākus transportlīdzekļus. Transportlīdzekļi tika reģistrēti uz līzinga devēja vārda, līzinga ņēmēju norādot kā objekta turētāju (lietotāju). Vēlāk, balstoties uz finanšu līzinga līgumu pārjaunojuma līgumu, SIA „TRANSIMPEKS TERMINAL” iestājās SIA „PANWAY LOGISTICS” vietā, pārņemot visas tiesības un saistības, kas izriet no līzinga līgumiem;
- „TRANSIMPEKS TERMINAL” neizpildīja no līzinga līguma izrietošās saistības;
- SIA „TKB LĪZINGS” noslēdza cesijas līgumu ar SIA „LIDER INVEST”, kura tālāk noslēdz cesijas līgumu ar SIA „VKG CAPITAL” (pieteicēja lietā), kā rezultātā SIA „VKG CAPITAL” iegūst no finanšu līzinga pārjaunojuma līgumiem izrietošās prasījuma tiesības pret SIA „TRANSIMPEKS TERMINAL”, tai skaitā īpašuma tiesības uz transportlīdzekļiem;
- SIA „VKG CAPITAL” vienojās ar SIA „TRANSIMPEKS TERMINAL”, ka daļējai parāda dzēšanai SIA „TRANSIMPEKS TERMINAL” atdos kreditoram visus transportlīdzekļus (līzinga objektus);
- Automašīnu atdošanu SIA „TRANSIMPEKS TERMINAL” noformēja ar preču pavadzīmi- rēķinu, darījumam piemērojot PVN. SIA „VKG CAPITAL” rēķinā norādīto PVN atskatīja kā priekšnodokli;
- VID neuzskatīja, ka starp SIA „VKG CAPITAL” un SIA „TRANSIMPEKS TERMINAL” ir noticis preču piegādes darījums un ka SIA „VKG CAPITAL” bija priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.

Senāta situācijas novērtējums

PVN piemērošana līzinga darījumam

Preču piegāde ir darījums, kas izpaužas kā īpašuma tiesību uz lietu nodošana citai personai, lai tā varētu rīkoties ar lietu¹. Nomaksas pirkums ir preču piegāde, kurā preces piegādātājs saskaņā ar noslēgto nomaksas pirkuma līgumu piegādā konkrētu preci, kas līgumā noteiktajā termiņā pēc visu līgumā noteikto maksājumu izdarīšanas pāriet preces saņēmēja īpašumā².

Savukārt preču piegādes brīdis ir brīdis, kad preču piegāde faktiski notiek, taču ne vēlāk par brīdi, kad preces ir saņēmis preču saņēmējs³. Nomaksas pirkuma darījumā ar nodokli apliekamā vērtība ir līgumā noteiktā atlīdzība par nomaksas pirkuma objektu līguma slēgšanas dienā, kā arī visi līgumā noteiktie papildu maksājumi, izņemot kredītprocentus⁴.

Līdz ar to nomaksas pirkums (finanšu līzings) ir preču piegāde, neskatoties uz to, ka īpašuma tiesību uz preci nodošana tiek atlikta uz līguma termiņa beigām. Līzinga devējam ir pienākumu izsniegt PVN rēķinu, norādīt PVN deklarācijā un iemaksāt to budžetā, savukārt līzinga ņēmējam rodas tiesības uz priekšnodokli. PVN rēķins jāizraksta un PVN jāpiemēro visai darījuma vērtībai tad, kad līzinga objekts tiek nodots līzinga ņēmējam lietošanā, neatkarīgi no tā, ka samaksa tiks veikta vēlākos periodos. Priekšnodokļa atskaitīšanas

tiesības rodas nevis ar īpašuma tiesību pārejas brīdi, bet gan ar līzinga objekta faktisko nodošanas brīdi, līzinga devējam izrakstot pavadzīmi par līzinga objekta vērtību kopā ar PVN.

Kā PVN mērķiem pareizi noformēt nodošanu atpakaļ

Lai arī nomaksas pirkuma līguma gadījumā PVN aprēķināšanas pienākums un priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības rodas ar preču faktisko nodošanu līzinga ņēmējam, īpašuma tiesības uz līzinga objektu saglabājas līzinga devējam. Īpašuma tiesības tiek nodotas tikai pēc līguma termiņa beigām, izpildot līguma nosacījumus. SIA „TRANSIMPEKS TERMINAL” ir līzinga ņēmējs, kas nebija izpildījusi savas saistības. SIA „VKG CAPITAL” ir pārņēmusi prasījuma tiesību pret SIA „TRANSIMPEKS TERMINAL” no līzinga devēja, pamatojoties uz cesijas līgumu. Balstoties uz šo līgumu, SIA „VKG CAPITAL” ieguva īpašumtiesības uz transportlīdzekļiem. Izbeidzot līzinga līgumus, SIA „TRANSIMPEKS TERMINAL” atdeva līzinga objektu SIA „VKG CAPITAL” .

Tā kā SIA „TRANSIMPEKS TERMINAL” nebija bijusi šo transportlīdzekļu īpašniece, bet gan tikai turētāja, preču nodošana atpakaļ to īpašiekam nav uzskatāma par preču piegādi. Vispirms ir jāizbeidzas tiesiskajām attiecībām, kuras izriet no līzinga līguma. No līzinga ņēmēja skatupunkta, nekas nav mainījies - tam vēl aizvien paliek saistība atdot līzinga objektu līzinga devējam, un šādos apstākļos nav iespējams, ka tā vietā līzinga ņēmējs veic preču piegādi. Tieši pretēji - līzinga ņēmējam līzinga objekts ir jāatdod atpakaļ līzinga devējam. Līdz ar to konkrētajos apstākļos SIA „TRANSIMPEKS TERMINAL” nebija jāizraksta PVN rēķins. Attiecīgi SIA „VKG CAPITAL” neradās priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.

¹ PVN likuma 1.panta 20.punkts

² PVN likuma 1.panta 13.punkts

³ PVN likuma 31.panta pirmā daļa

⁴ PVN likuma 34.panta astotā daļa