

E-komercija 21.gadsimtā – nodokļu regulējums šobrīd un nākotnē

2019-03-25

Sabīne Vuškāne, ZAB “COBALT”, nodokļu konsultāciju vadītāja

Darbojoties starptautiskā mērogā, ikvienam uzņēmumam neatkarīgi no tā lieluma jāņem vērā katrā valstī, kurā tas uzsāk darbību, noteiktie likumdošanas un nodokļu piemērošanas rāmji. Visbiežāk starptautiskā sadarbība notiek e-komercijas vidē, tāpēc skaidrojam, kādi nodokļi šajā jomā piemērojami šobrīd un kādas pārmaiņas gaidāmas nākotnē.

Lai mazinātu šķēršļus globālajā tirdzniecībā, Pasaules ekonomikas forumā Davosā šogad, 25.janvārī, 75 valstis – Eiropas Savienība (ES) un 47 citas Pasaules Tirdzniecības organizācijas (PTO) dalībvalstis – nolēma sākt sarunas, lai ieviestu vienotus, globālus noteikumus e-komercijas jomā. Forumā tika lemts, ka būtu nepieciešams noteikt vienotus noteikumus, kas regulētu tirdzniecību elektroniskajā vidē, lai uzņēmumiem un pircējiem nebūtu jāpaļaujas tikai uz noteikumiem, par kuriem valstis ir vienojušās divpusējos vai reģionālos tirdzniecības līgumos.

PTO noteikumu par e-komerciju mērķis būs uzlabot iespējas un risināt e-komercijas problēmas gan attīstītajās, gan jaunattīstības valstīs. Šādu kopēju noteikumu mērķis būtu radīt daudzpusēju, tiesisku regulējumu, uz kuru patērētāji un uzņēmumi, jo īpaši mazie uzņēmumi, varētu paļauties, kas atvieglotu un padarītu drošāku iepirkšanos, pārdošanu un uzņēmējdarbību tiešsaistē. Paredzēts, ka jaunajiem noteikumiem būtu jāuzlabo patērētāju uzticēšanās tiešsaistes videi un jāapkarro surogātpasts (*spam* e-pastus), jānovērš šķēršļi, kas kavē pārrobežu tirdzniecību, jāsamazina nodokļu slogs, jāveicina dažādu e-produktu attīstība un piemērošana.

Šobrīd ES mērogā jau darbojas un tiek ieviesti arvien jauni uzlabojumi nodokļu sistēmai, lai atvieglotu un vienkāršotu nodokļu piemērošanu (un maksāšanu) starptautiskajai tirdzniecībai, tostarp pievienotās vērtības nodokļa (PVN) piemērošanai e-komercijā. Gala mērķis (2021.gadā) nodokļu piemērošanai pārrobežu elektroniskajai tirdzniecībai ir paplašināt vienas pieturas aģentūras režīmu (*mini one stop shop* (MOSS) režīms), kas šobrīd tiek piemērots elektronisko sakaru, apraides un elektroniski sniegtajiem pakalpojumiem, attiecinot to uz visu e-komerciju, arī preču tālpārdošanas (*distance sales*) darījumiem. Aplūkosim, ko tas īsti nozīmē un kādas izmaiņas nodokļu piemērošanā e-komercijas jomā ir jau iesāktas un kādas – plānotas.

2015.gads: pirmie e-komercijas nodokļu soļi

Pirmie nodokļu sistēmas vienkāršošanas soļi e-komercijas jomā tika veikti 2015.gadā, ieviešot īpašo PVN maksāšanas kārtību darījumos ar fiziskajām personām (*business to consumer (B2C)*) elektronisko sakaru, apraides un elektroniski sniegtiem pakalpojumiem. Latvijā īpašā kārtība noteikta Pievienotās vērtības nodokļa likuma (PVN likums) [140.1.pantā](#).

Atkāpjoties no īpašās kārtības, saskaņā ar vispārējiem PVN piemērošanas principiem uzņēmumiem, kas sniedz pakalpojumus citu dalībvalstu personām, kas nav PVN maksātāji (B2C), pakalpojumu sniedzējam ir jāreģistrējas katrā dalībvalstī un jāaprēķina attiecīgās valsts PVN par sniegto pakalpojumu, t.sk. šajā valstī jāsniedz PVN deklarācijas. Savukārt, neskatoties uz to, ka pakalpojumi tiek sniegti gala patērētājiem, kas nav reģistrēti PVN maksātāji (B2C) citās (vairākās vai visās) ES dalībvalstīs, īpašā sistēma paredz iespēju reģistrēties PVN vajadzībām tikai vienā dalībvalstī – īpašajā kārtībā. Valstīs, kurās atrodas gala patērētāji, PVN aprēķina, iesniedzot īpašu PVN deklarāciju tikai vienā valstī.

Šī īpašā kārtība – MOSS režīms ļauj uzņēmumiem uzskaitīt un maksāt ārvalstu (ES) PVN, izmantojot vienu tiešsaistes portālu, ko pārvalda un vada vietējās nodokļu iestādes.

Piemēram, Latvijā, reģistrējoties MOSS režīmam, deklarāciju iesniegšanu var veikt Valsts ieņēmumu dienesta (VID) elektroniskās deklarēšanas sistēmā (EDS), sadaļā “PVN īpašā režīma dokumenti elektronisko sakaru, apraides un elektroniski sniegtajiem pakalpojumiem” aizpildot PVN īpašā režīma deklarāciju, kas ir atšķirīga no PVN deklarācijas pārējiem darījumiem.

MOSS režīmā iekasēto nodokli attiecīgās dalībvalsts, kurā uzņēmums ir reģistrējies MOSS režīmam, nodokļu administrācija pārskaita dalībvalstīm, uz kurām sniegti pakalpojumi un aprēķināts šo valstu PVN.

Statistikas datos redzams, ka šobrīd visbiežāk MOSS režīmam reģistrējas uzņēmumi, kas fiziskajām personām sniedz tādu pakalpojumu kā programmatūru piegādes, elektronisko grāmatu un laikrakstu piegādes, datu uzglabāšanas pakalpojumus, tālmācības pakalpojumus, mājaslapu uzturēšanu, piegādā dažādas spēles. Visbiežāk izmantotās valstis, lai reģistrētos MOSS režīmam un sniegtu pakalpojumus uz citām dalībvalstīm, ir Vācija un Lielbritānija, tām seko Nīderlande, tad Austrija, Vācija, Polija, Spānija. Līdz ar “Brexit” izmaiņām sagaidāms, ka uzņēmumiem, kas MOSS režīmam bija reģistrējušies Apvienotajā Karalistē (AK), pēc AK izstāšanās no ES (2019.gada 30.martā vai vēlāk, ja notiks vienošanās par pārejas periodu) MOSS reģistrācijas vieta būs jāmaina.

Latvijā MOSS režīmam reģistrējušies aptuveni 75 uzņēmumi, kas pārsvarā piedāvā mākoņa (*cloud service*) un finanšu tehnoloģiju pakalpojumus.

2019.gads: uzņemam jaunus apgriezienus

Eiropas Komisija (EK) 2017.gada 5.decembrī pieņēma vairākus normatīvos aktus – [direktīvu](#) un [regulas](#), kas paredz jaunus atvieglojumus e-komercijas nozares uzņēmumiem. Latvijā direktīvas pieņemšana gan ir aizkavējusies – publikācijas tapšanas brīdī tā ir izskatīta Saeimā 1.lasījumā, un cerams, ka stāsies spēkā 2019.gada 1.aprīlī.

Ko paredz šie atvieglojumi?

Reģistrācijas sliekšnis – 10 tūkst. eiro

No 2019.gada sliekšnis reģistrācijai, sniedzot elektronisko sakaru, apraides un elektroniski sniegtos pakalpojumus MOSS režīmā, un no 2021.gada arī pārējo pakalpojumu un preču tālpārdošanas darījumiem noteikts 10 tūkst. eiro.

Uzņēmumi, kuri sniedz elektronisko sakaru, apraides un elektroniski sniegtos pakalpojumus, var neregistrēties katrā dalībvalstī, lai maksātu PVN, ja tie ir izvēlējušies izmantot MOSS režīmu PVN deklarēšanai un maksāšanai.

No 2019.gada 1.janvāra uzņēmumi, kuru apgrozījums ES iekšienē veiktajiem darījumiem nepārsniedz 10 tūkst. eiro, var neregistrēties MOSS režīmam (un arī attiecīgajā dalībvalstī, kurā atrodas to pircēji), sniegtajiem pakalpojumiem piemērojot pakalpojumu sniedzēja dalībvalsts noteikumus.

Jāatzīmē, ka no 2021.gada šis sliekšnis, lai neregistrētos PVN aprēķināšanai MOSS režīmā, attieksies arī uz preču tālpārdošanas darījumiem.

Izvēlēta robežvērtība 10 tūkst. eiro tika ieviesta, pamatojoties uz EK aplēsēm, ka reģistrētam PVN maksātājam PVN saistību izpilde pārrobežu e-komercijā gadā vidēji izmaksā 8 tūkst. eiro katrā dalībvalstī, kurā uzņēmums sniedz elektronisko sakaru, apraides un elektroniski sniegtus pakalpojumus vai piegādā preces.

Attiecīgi, lai mazinātu administratīvo slogu uzņēmumiem un veicinātu it īpaši mazu un vidēju uzņēmumu iesaisti pārrobežu e-komercijas darījumos, no 2019.gada 1.janvāra stājas spēkā grozījumi Padomes Direktīvā 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (PVN direktīva), ar kuriem tika noteikta šī robežvērtība, līdz kurai piemērojami pakalpojumu sniedzēja dalībvalsts noteikumi (arī rēķinu izrakstīšanā). Arī šīs direktīvas normu ieviešana Latvijā ir aizkavējusies – attiecīgie grozījumi PVN likumā šobrīd vēl ir Saeimā, un, iespējams, stāsies spēkā šī gada 1.aprīlī.

Darījumos līdz 100 tūkst. eiro - pietiek ar vienu pierādījumu

Tāpat noteikts, ka līdz apgrozījuma sliekšnim 100 tūkst. eiro nepieciešams tikai viens pierādījums par klienta reģistrācijas valsti.

Uzņēmumi, kuru kopējais gada apgrozījums no elektronisko sakaru, apraides un elektroniski sniegto pakalpojumu sniegšanas (ko veic ES reģistrēti piegādātāji) nepārsniedz 100 tūkst. eiro, var sniegt tikai vienu pierādījumu, lai pierādītu, kur to klients ir reģistrēts (pašlaik ir nepieciešami vismaz divi pierādījumi par klienta reģistrācijas valsti, neatkarīgi no apgrozījuma).

Uz pierādījumiem, kas ir jāiegūst, lai pārliecinātos par klienta-pakalpojuma saņēmēja reģistrācijas valsti (un piemērojamo attiecīgās valsts PVN), attiecināmi noteikumi, kas iekļauti [Padomes Īstenošanas regulas \(ES\) Nr.282/2011](#), ar ko nosaka īstenošanas pasākumus Direktīvai 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu un Padomes Īstenošanas regulas (ES) Nr.1042/2013, ar ko groza [Īstenošanas regulu \(ES\) Nr. 282/2011](#) attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas vietu noteikumus (24.a - 24.f panti).

Līdz apgrozījuma sliekšnim 100 tūkst. eiro pietiekams ir viens no šādiem pierādījumiem:

- pakalpojumu saņēmēja rēķina adrese;
- pakalpojumu saņēmēja izmantotās ierīces interneta protokola (IP) adrese vai jebkura cita atrašanās vietas noteikšanas metode;
- bankas rekvizīti, piemēram, maksāšanai izmantotā bankas konta atrašanās vieta vai bankā norādītā pakalpojumu saņēmēja rēķina adrese;
- starptautiskās mobilo sakaru abonenta identitātes (*international mobile subscriber identity (IMSI)*) valsts mobilo sakaru kods (*mobile country code (MCC)*), kas saglabāts abonenta identifikācijas moduļa (*subscriber identity module (SIM)*) kartē, ko izmanto pakalpojuma saņēmējs;
- pakalpojumu saņēmēja uzrādīta fiksētā sakaru tīkla atrašanās vieta, kuru izmanto, lai viņam nodrošinātu pakalpojumu.

PVN rēķinu izrakstīšana

Lai mazinātu administratīvo slogu uzņēmumiem, kuri sniedz elektronisko sakaru, apraides un elektroniski sniegtos pakalpojumus un vienkāršotu PVN rēķinu izrakstīšanu, noteikts, ka PVN rēķina izrakstīšanai ir piemērojami pakalpojuma sniedzēja valsts noteikumi.

Paplašinātas iespējas reģistrēties MOSS režīmam

Precizētas normas par iespēju reģistrēties MOSS režīmam uzņēmumiem, kas nav reģistrēti ES.

Lai šobrīd piemērotu īpašu PVN režīmu telekomunikāciju, apraides vai elektronisko pakalpojumu sniegšanai, uzņēmums, kurš neveic uzņēmējdarbību ES, nedrīkst būt reģistrēts PVN maksātājs nevienā dalībvalstī. Savukārt, ja uzņēmums, kurš neveic uzņēmējdarbību ES, ir reģistrējies kā PVN maksātājs dalībvalstī (piemēram, dalībvalstī neregulāri veic ar PVN apliekamus darījumus), tad tas nevar izmantot ne īpašu PVN režīmu PVN maksātājiem, kuri neveic uzņēmējdarbību ES (“ārpussavienības režīms”), ne īpašu PVN režīmu PVN maksātājiem, kuri veic uzņēmējdarbību ES (“Savienības režīms”). Tādēļ tie pašlaik nevar izmantot MOSS režīmu, un tiem jāreģistrējas kā PVN maksātājiem katrā dalībvalstī.

Ar 2019.gada 1.janvāri tas ir novērsts, lai arī uzņēmumi, kas neveic uzņēmējdarbību ES, bet ir reģistrējušies kā PVN maksātāji kādā dalībvalstī, varētu reģistrēties MOSS režīmam.

Stingrāka e-komercijas kontrole

Jāatzīmē arī citi svarīgi noteikumi uzņēmumiem, kas darbojas elektroniskajā vidē vai sadarbojas ar tādiem, un ir spēkā jau 2019.gadā. Nodokļu maksātājiem ir noteikti jauni pienākumi saistībā ar nodokļu administrācijai – VID – sniedzamo informāciju par e-komerciju (pēc VID pieprasījuma) (likuma “Par nodokļiem un nodevām” (likums par NN) [15.panta](#) 6. – 8.¹ daļa).

Proti:

- interneta sludinājumu ieviešanas pakalpojuma sniedzējam ir pienākums sniegt tā rīcībā esošo informāciju par izvietotajiem sludinājumiem un to izvietotajiem (sludinājumu iesniedzējiem);
- maksājumu pakalpojumu sniedzējam, maksājumu karšu darījumu apstrādes pakalpojumu sniedzējam un elektroniskās naudas iestādei ir pienākums sniegt rīcībā esošos vai glabātos datus par citu personu saimniecisko un finansiālo darbību;
- kredītiestādei ir pienākums sniegt tās rīcībā esošo informāciju, neietverot maksātāju identificējošus datus, par maksājumu saņēmējam veiktajiem maksājumiem no kredītiestādē atvērtajiem kontiem;
- mobilās lietotnes pakalpojumu sniedzējam un interneta vai tiešsaistes tirdzniecības vietas pakalpojumu sniedzējam, ar kura starpniecību personas piedāvā preces vai pakalpojumus, ir pienākums sniegt tā rīcībā esošo informāciju par personām, kuras piedāvā preces vai pakalpojumus, izmantojot tā pakalpojumus, un par minēto personu piedāvātajām precēm vai pakalpojumiem;
- pasta komersantam ir pienākums sniegt tā rīcībā esošo informāciju par personām, kuras izmanto šā pasta komersanta pakalpojumus, un par minēto personu nosūtīto sūtījumu vērtību.

Attiecīgi e-komercija no šī gada ir stingrā VID kontrolē – tiek kontrolēti ne tikai Latvijas teritorijā reģistrētie uzņēmumi, bet arī uzņēmumi, kurus visbiežāk izmanto Latvijas nodokļu maksātāji.

Tāpat arī būtisks papildinājums Latvijas komersantu, tostarp elektroniskajā tirdzniecībā iesaistīto komersantu, kontrolei ir pienākums komercsabiedrībai, kooperatīvajai sabiedrībai un citai privāto tiesību juridiskajai personai deklarēt VID ārvalstīs atvērto pieprasījuma noguldījumu kontus, kā arī ārvalstīs maksājumu iestādē vai elektroniskās naudas iestādē atvērto maksājumu kontus 30 dienu laikā pēc to atvēršanas (likums par NN [15.panta](#) 3.daļas 9.punkts – papildinājumi stājās spēkā pagājušā gada 28.novembrī). Proti, jādeklarē ārvalsts kredītiestādēs atvērti norēķinu konti (t.sk. “Paypal”), kā arī maksājumu sistēmās atvērti maksājumu konti (“Paysera” u.c.). Kontus iespējams deklarēt EDS, nosūtot ziņojumu klientu apkalpošanas centram.

Tāpat atgādinu, ka ar 2019.gadu ir tikusi papildināta struktūrvienības definīcija likumā par NN – par struktūrvienību uzskata arī tīmekļa vietni vai mobilo lietotni, kurā ir izvietotas preču vai pakalpojumu tirdzniecības un pasūtījumu pieņemšanas vai komplektēšanas sistēmas, pasūtījumu sistēma vai norēķinu sistēma, vai kurā veic cita veida saimniecisko darbību, kā rezultātā gūstot ieņēmumus. Tātad, ja tīmekļa vietnē ir iespējams pasūtīt (arī rezervēt) un / vai apmaksāt precī vai pakalpojumu, tā jāreģistrē VID kā struktūrvienība. Tīmekļa vietne jāreģistrē kā struktūrvienība arī tad, ja tiek veikta cita veida darbība, no kuras gūst ienākumus, piemēram, publicēti apmaksāti reklāmas baneri v.tml.

2021.gads: e-komercija kļūs vēl vienkāršāka

Nākamais etaps e-komercijas noteikumu regulēšanā un atvieglošanā būs 2021.gads, kad atkal stāsies spēkā jauni noteikumi, kam vajadzētu vēl vairāk atvieglot e-komerciju.

MOSS režīms tiks paplašināts

2021.gadā MOSS režīms tiks paplašināts uz:

- uzņēmumiem, kas neveic uzņēmējdarbību ES – uz visiem sniegtajiem pakalpojumiem, kas tiek sniegti personām, kas nav nodokļu maksātāji (B2C);
- uzņēmumiem, kas veic uzņēmējdarbību ES – uz visiem sniegtajiem pakalpojumiem un preču tālpārdošanas darījumiem, kas tiek sniegti personām, kas nav nodokļu maksātāji (B2C).

Jauns sliekšnis reģistrācijai preču tālpārdošanas darījumiem

Ar MOSS režīma paplašināšanu attiecīgi tiks atcelti arī šī brīža tālpārdošanas darījumu sliekšņi katrā dalībvalstī, kas šobrīd ir spēkā katrā dalībvalstī individuāli. Attiecīgi preču tālpārdošanas darījumiem būs piemērojams 10 tūkst. eiro sliekšnis, kuru sasniedzot, nepieciešams

reģistrēties PVN aprēķināšanai, izmantojot MOSS režīmu.

Preču sūtījumi no trešajām valstīm

No 2021.gada 1.janvāra būs jauns īpašs režīms mazvērtīgu preču sūtījumiem B2C precēm no trešajām valstīm.

Precēm, kuru vērtība nepārsniedz 150 eiro, PVN aprēķinās pats preces nosūtītājs vai starpnieks (piemēram, tirdzniecības platforma), reģistrējoties MOSS režīmam un piemērojot preču saņēmēja (fiziskās personas) valsts PVN jau preču nosūtīšanas brīdī. Preču importa brīdī attiecīgi PVN vairs nebūs jāmaksā (kas preču saņēmējam nozīmē papildu sloga – PVN aprēķināšanas, saņemot preces no trešajām valstīm, – atcelšanu), attiecīgi preču piegādāšana precēm vērtībā līdz 150 eiro varēs notikt ātrāk. Šī kārtība neattieksies uz akcīzes precēm.

Ar šo īpašo kārtību būs atcelts pašreiz spēkā esošais atbrīvojums no PVN – neaprēķināt importa PVN precēm no trešajām valstīm, kuru vērtība nepārsniedz 22 eiro. Pēc EK aplēsēm šis atbrīvojums ES budžetā šobrīd rada 5 mljrd. eiro zaudējumus katru gadu.

Precēm, kuru vērtība pārsniedz 150 eiro, PVN un muitas nodokļi būs maksājami tāpat kā šobrīd preces piegādes brīdī. MOSS režīms šīm piegādēm nebūs piemērojams. Importa nodokļi būs maksājami preču importēšanas brīdī, un maksājumi tiks iekasēti no pircēja, bet par to iekasēšanu un samaksu atbildīgi būs preču piegādes dienesti – pasta operatori, kurjeri, muitas aģenti. Paredzēts, ka jāmaksā par šīm piegādēm būs reizi mēnesī. Sagaidāms, protams, ka šie preču piegādes dienesti šo pienākumu nepildīs bez maksas, attiecīgi fiziskajām personām būs jāaprēķinās, ka (iespējams) par muitas deklarāciju aizpildīšanu un nodokļa samaksu būs papildu maksa.

Deklarācijas iesniegšanas termiņš MOSS režīmā – 30 dienas

PVN deklarācijas iesniegšanas termiņš MOSS režīmā tiks pagarināts no 20 uz 30 dienām.

Preču tirdzniecības platformu (B2C) uzturētājiem – jauni pienākumi

Uzņēmumi, kas piedāvā un pārvalda preču tirdzniecības platformas, kurās var iegādāties preces (piemēram, “Etsy”, “Ebay”, “Amazon”), ar 2021.gadu tiks uzskatītas par preču piegādātājiem un attiecīgi būs atbildīgas par PVN samaksu, piegādājot preces personām, kas nav nodokļu maksātāji.

Citas iespējas šobrīd

Jāatceras, ka jau šobrīd ir iespējams atgūt PVN par sliktajiem parādiem – šīs normas piemērojamas arī e-komercijas darījumos, proti, ja pircējs par iegādāto preci nesamaksā. Īpašie noteikumi sliktu parādu atgūšanai katrā valstī atrodami arī ES mājas lapā.

Pēcvārds

EK sagaida, ka ieviestās izmaiņas ne tikai atvieglos starptautisko preču un pakalpojumu tirdzniecību, bet arī būtiski samazinās izmaksas, kas saistītas ar uzņēmumu reģistrēšanos un nodokļu deklarāciju aizpildīšanu valstīs, kurās tiek veikta tirdzniecība.

Vienlaicīgi EK prognozē papildu 7 mljrd. eiro ieņēmumus gadā ES dalībvalstu budžetos.

Uzņēmumiem gan tas nozīmē arī papildu ieguldījumus jauno noteikumu un sistēmu ieviešanai dzīvē – sākot ar grāmatvedības sistēmu un informācijas tehnoloģiju adaptēšanu jaunajām izmaiņām un beidzot ar grāmatvežu un pārdevēju apmācībām par jaunajām izmaiņām. Tomēr kopumā sagaidāms, ka iespējas, ko dos šie jauninājumi, atsvērs izmaksas, kas būs saistītas ar jauninājumu ieviešanu, un arī Latvijas uzņēmējiem radīsies jaunas iespējas, piedāvājot preces un pakalpojumus starptautiskā mērogā.