

PVN piemērošana elektroniski sniegtiem pakalpojumiem ES

2019-08-08

Sabīne Vuškāne, ZAB "COBALT", nodokļu konsultāciju vadītāja

Latvijas sabiedrība, pievienotās vērtības nodokļa (PVN) maksātāja, elektroniski veic programmatūras izstrādāšanas pakalpojumus Apvienotās Karalistes sabiedrībai, kura nav reģistrēta PVN maksātāja. Vai šim pakalpojumam piemērot PVN 21%? Vai arī šajā darījumā PVN var piemērot apgrieztā kārtībā?

Lai noteiktu PVN piemērošanu pakalpojumam, pirmkārt, jāsaprot, kas šis ir par pakalpojumu, otrkārt, kur ir šī pakalpojuma sniegšanas vieta, un, treškārt, kas ir pakalpojumu saņēmējs. No tā arī izrietēs PVN piemērošanas režīms konkrētajam pakalpojumam.

Jautājums ietver apgalvojumu, ka pakalpojums sniegts elektroniski, bet jāpārbauda, vai tas atbilst "elektroniski sniegtu pakalpojumu" definīcijai [Pievienotās vērtības nodokļa likumā](#), Padomes [direktīvā 2006/112/EK](#) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu un Padomes [Īstenošanas regulā 282/2011](#), ar ko nosaka īstenošanas pasākumus direktīvai 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (Īstenošanas regula).

Likuma [1.panta](#) 4.¹punkts nosaka, ka elektroniski sniegti pakalpojumi ir [Īstenošanas regulas](#) 7.pantā minētie pakalpojumi, savukārt [Īstenošanas regulas](#) 7.panta 1.daļā noteikts, ka "elektroniski sniegtie pakalpojumi", kas minēti Direktīvā 2006/112/EK, ietver pakalpojumus, kas ir sniegti ar interneta vai elektroniskā tīkla palīdzību un kas pēc savas būtības tiek sniegti pārsvarā automātiski un ar minimālu cilvēka iejaukšanos, un ko nav iespējams nodrošināt bez informācijas tehnoloģijām. Šis punkts jo īpaši attiecas uz digitalizētu produktu piegādi vispār, tostarp programmatūras un programmatūru izmaiņām un jauninājumiem.

[Īstenošanas regulas](#) I pielikuma 2.punktā skaidro, kādi pakalpojumi ietilpst zem šādas digitalizētu produktu piegādes, proti:

- 1) *piekļuve programmatūrai vai tās lejupielāde, tostarp apgādes/uzskaites programmas, pretvīrusu programmatūra un atjauninājumi;*
- 2) *programmatūra, lai bloķētu reklāmkarogu parādīšanos, kas ir citādi zināma kā "Bannerblockers";*
- 3) *draiveru lejupielāde, piemēram, programmatūru, kas savieno personālo datoru ar ārējo ierīci, piemēram, printeri;*
- 4) *tiešsaistes automatizēta filtru uzstādīšana tīmekļa vietnēs;*
- 5) *tiešsaistes automatizēta ugunsdmuru uzstādīšana.*

Pakalpojums neatbilst definīcijai "elektroniski sniegts pakalpojums"

No jautājumā izklāstītās informācijas tomēr saprotu, ka programmatūra tiek izstrādāta tieši konkrētam klientam, nevis, izmantojot internetu, lejupielādēta gatava programma vai tās atjauninājums. Attiecīgi pakalpojums, lai gan sniegts ar interneta vai elektroniskā tīkla palīdzību, pēc savas būtības netiek sniegts automātiski vai ar minimālu cilvēka iejaukšanos, līdz ar to tas neatbilst elektroniski sniegta pakalpojuma definīcijai un tam nav piemērojamas normas, kas attiecas uz elektroniski sniegtiem pakalpojumiem. Tāpēc, sniedzot šādu pakalpojumu, tam piemērojamas vispārīgās PVN normas atbilstoši likuma [19.panta](#) 1.daļai.

Tā kā sadarbība notiek ar Apvienotajā Karalistē, kas šobrīd vēl atrodas Eiropas Savienībā (ES), reģistrētu sabiedrību, svarīgi, vai jūsu rīcībā ir tās PVN numurs. Ja pakalpojuma saņēmējs nav to paziņojis, sniegtajam pakalpojumam jāpiemēro PVN 21% likme. Saskaņā ar [Īstenošanas regulas](#) 18.panta 2.punktu – *ja vien nav informācijas, kas liecina par pretējo, pakalpojumu sniedzējs var uzskatīt, ka pakalpojumu saņēmējs, kurš veic uzņēmējdarbību Kopienā, nav nodokļa maksātājs, ja viņš var apliecināt, ka pakalpojumu saņēmējs viņam nav paziņojis savu individuālo PVN identifikācijas numuru.*

Tikai tad, ja Apvienotās Karalistes sabiedrība ir paziņojusi savu PVN numuru, Latvijas sabiedrība, PVN maksātāja, var pakalpojumam nepiemērot PVN, un rēķinā likt atsauci “reverse charge”.

Pakalpojums atbilst definīcijai “elektroniski sniegts pakalpojums”

Savukārt, ja pakalpojums atbilst elektroniski sniegtu pakalpojumu definīcijai, proti, tiek sniegts ar interneta vai elektroniskā tīkla palīdzību, un pēc būtības tiek sniegts pārsvarā automātiski, ar minimālu cilvēka iejaukšanos, un to nav iespējams nodrošināt bez informācijas tehnoloģijām, izvērtējot PVN piemērošanu, jāņem vērā normas, kas nosaka elektroniski sniegto pakalpojumu piemērošanas vietu, ja tie sniegti personai, kura nav PVN maksātāja.

Proti, likuma [27.panta](#) 1.daļā noteikts, ka *elektronisko sakaru, apraides un elektroniski sniegta pakalpojuma sniegšanas vieta, ja tas sniegts personai, kura nav nodokļa maksātājs, ir šīs personas mītnes vieta vai deklarētā dzīvesvieta, bet, ja tādas nav, — pastāvīgās uzturēšanās vieta.*

Pakalpojuma sniegšanas vietu saskaņā ar likuma [27.panta](#) 3.daļu nenosaka, ja tiek izpildīti visi šie nosacījumi:

- 1) pakalpojumu sniedzējs veic saimniecisko darbību tikai vienā dalībvalstī, vai, ja neveic saimniecisko darbību, pakalpojumu sniedzēja deklarētā dzīvesvieta vai pastāvīgās uzturēšanās vieta ir tikai vienā dalībvalstī;*
- 2) pakalpojumus sniedz personām, kuras nav nodokļa maksātājas un kuras ir reģistrētas jebkurā dalībvalstī, kas nav šīs daļas 1.punktā minētā dalībvalsts, vai kurām tajā ir deklarētā dzīvesvieta vai pastāvīgās uzturēšanās vieta;*
- 3) šīs daļas 2.punktā minēto sniegto pakalpojumu kopējā vērtība bez nodokļa iepriekšējā vai kārtējā kalendāra gadā nepārsniedz 10 000 euro.*

Pakalpojumu sniedzējam jāreģistrējas par PVN maksātāju dalībvalstī, kur atrodas tā klients, ja pakalpojums:

- atbilst elektroniski sniegto pakalpojumu definīcijai,
- tas sniegts personai, kura nav nodokļu maksātājs, ievērojot arī [Īstenošanas regulas](#) 18.pantu, kas nosaka, kad var uzskatīt, ka pakalpojuma saņēmējs nav nodokļa maksātājs un
- sniegto pakalpojumu kopējā vērtība iepriekšējā vai kārtējā kalendārajā gadā pārsniedz robežvērtību 10 000 eiro.

Alternatīva pakalpojumu sniedzējam ir reģistrācija tā saucamajā MOSS režīmā saskaņā ar likuma [140.1pantu](#).

Neatkarīgi no reģistrācijas veida par sniegto pakalpojumu jāaprēķina attiecīgās dalībvalsts, kurā atrodas pakalpojuma sniedzēja klients (ar PVN neapliekamā persona), PVN. Lai noteiktu, kur atrodas pakalpojuma sniedzēja klients, jāievēro [Īstenošanas regulas](#) 24a., 24b., 24g. un 24f.panti.

Savukārt, ja apgrozījums ES veiktajiem darījumiem iepriekšējā vai kārtējā kalendārajā gadā nepārsniedz robežvērtību 10 000 eiro, pakalpojumu sniedzējs var sniegtajam pakalpojumam piemērot savas dalībvalsts noteikumus, tas ir, Latvijas PVN 21% likmi.