



Jaunais PVN pārrobežu darījumos

Dace Everte, ZAB "Sorainen", vecākā nodokļu menedžere

<https://ifinances.lv/raksti/nodokli/pievienotas-vertibas-nodoklis/jaunais-pvn-parrobezu-darijumos/15941>

Lai atvieglotu darījumu dokumentu noformēšanas prasības un noteiktu vienotus kritērijus pievienotās vērtības nodokļa 0% likmes piemērošanā darījumos starp dalībvalstīm, pieņemti ilgi gaidītie grozījumi [Pievienotās vērtības nodokļa likumā](#), kas stājas spēkā 2020.gada 1.janvārī.

2018.gada 4.decembrī tika pieņemti grozījumi^[1] PVN direktīvā^[2] par atsevišķu pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēmas noteikumu saskaņošanu un vienkāršošanu tirdzniecībā starp dalībvalstīm. Šie grozījumi visā Eiropas Savienībā (ES) jau ieguvuši nosaukumu – ātrie labojumi (*quick fixes*). Galvenais iemesls, kādēļ tie tika veikti, ir būtiskās atšķirības PVN piemērošanā darījumiem starp dažādām ES dalībvalstīm, kas bija vērojamas darījumu attaisnojuma dokumentu noformējuma kārtībā un kritērijos, kas ļauj preču nosūtītājam piemērot atbrīvojumu (PVN 0% likmi) preču piegādei uz citām dalībvalstīm. Tāpat turpinājās diskusijas, kā pareizi piemērot PVN ķēdes darījumā (darījums, kurā iesaistītas četras puses, bet preču transportēšana tiek veikta no pirmā nosūtītāja tieši gala saņēmējam).

Ar grozījumiem PVN likumā Latvija ievieš PVN direktīvas ātros labojumus. Pieņemtie PVN likuma grozījumi saskan ar PVN direktīvas izmaiņām, vērtējot likuma normas, nav identificējamās atšķirības PVN piemērošanā.

Preču saņēmēja PVN numurs

Latvijā, kopš iestāšanās ES, pamatprasība PVN 0% likmes piemērošanai preču piegādēm citās ES dalībvalstīs reģistrētiem nodokļa maksātājiem ir bijusi norādīt rēķinā derīgu preču pircēja PVN numuru. Tomēr vairākās dalībvalstīs līdz šim šāda prasība nav bijusi obligāta, un arī vairākos Eiropas Savienības Tiesas (EST) spriedumos tika uzsvērts, ka PVN numura norādīšana rēķinos ir vien formāla prasība un par preču saņēmēja nodokļa maksātāja statusu vairāk liecina nevis formāla reģistrācija, bet gan tā darbība un reģistrācijas nolūki. Tomēr dalībvalstis ir apzinājušās šādu atšķirību radīto slogu nodokļu administrācijām, veicot darījumu

kontroli un PVN administrēšanu, tādēļ tās ir vienojušās, ka turpmāk, proti, no 2020.gada 1.janvāra, visās dalībvalstīs vienādi, piemērojot atbrīvojumu (0% likmi) preču piegādēm uz citām ES dalībvalstīm, preču nosūtītājam ir jābūt un rēķinā jānorāda preču saņēmēja PVN reģistrācijas numurs.

PVN likuma grozījumi ([51.panta](#) 6.daļa) arī pastiprina pārdevēja atbildību par darījumu pareizu un savlaicīgu deklarēšanu: turpmāk VID varēs atteikt 0% PVN piemērošanu, ja pārdevējs darījumu nebūs deklarējis vai būs kļūdaini deklarējis PVN deklarācijas pielikumā PVN 2 "Pārskats par preču piegādēm un sniegtajiem pakalpojumiem Eiropas Savienības teritorijā", izņemot, ja uzņēmējs var VID pamatot šādu rīcību. Gribētos cerēt, ka VID pirms šādu sankciju piemērošanas, tāpat kā līdz šim, centīsies uzņēmējus vispirms brīdināt par nepilnībām deklarācijās.

Ķēdes darījumi

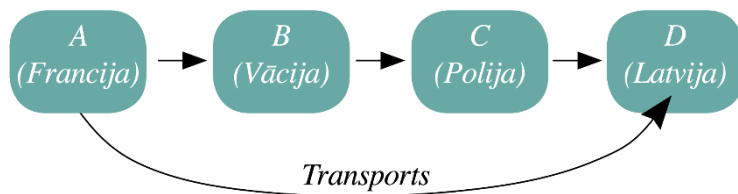
PVN likumā tiek ieviests [43.1.pants](#), kurā skaidrots, kā nosakāma no PVN atbrīvota piegāde darījumu ķēdē, kurā piedalās vismaz četras puses. Saskaņā ar PVN direktīvu un tās normu interpretācijām EST spriedumos vairāku secīgu piegāžu ķēdē tikai viena no šīm piegādēm var tikt atbrīvota no PVN – tā, kura tiek īstenota ar preču transportēšanu uz citu dalībvalsti.

Jāpiebilst, ka īpašs izņēmums arī PVN direktīvā ir trīsstūrveida darījumi – uz tiem PVN likuma [43.1.panta](#) normas neattiecas, un joprojām jāpiemēro PVN likuma [16.panta](#) 4.daļa.

Saskaņā ar PVN likuma jauno [43¹.pantu](#), tiek noteikts:

- starpnieks –
 - ir nākamais posms ķēdē aiz sākotnējā nosūtītāja,
 - preču transportēšanu veic pats vai ar trešās personas starpniecību, kas darbojas šī starpnieka vārdā;
- no PVN atbrīvotā piegāde būs pirmā preču piegādātāja veiktā piegāde starpniekam;
- ja darījumu ķēdes starpnieks savam preču piegādātājam ir paziņojis savu nodokļa maksātāja reģistrācijas numuru, kas tam piešķirts dalībvalstī, no kuras preces ir nosūtītas vai transportētas, tad atbrīvota būs starpnieka veiktā preču piegāde.

Piemēram, ja ir darījuma ķēde, kāda redzama attēlā.



Šajā ķēdē “A” ir sākotnējais nosūtītājs Francijā, bet “B” ir starpnieks Vācijā. Preces tiks nosūtītas tieši – no uzņēmuma “A” uzņēmumam “D”.

PVN likuma jaunās normas mērķis ir noteikt, ka vispārīgā gadījumā par preču piegādi ES uzskatīs piegādi, ko uzņēmums “A” veic uzņēmumam “B”.

Vienīgais izņēmums ir tad, ja Vācijas uzņēmums “B” ir reģistrēts kā PVN maksātājs arī Francijā. Ja “B” ir paziņojis savu Francijas numuru uzņēmumam “A”, tad piegāde no “A” uz “B” tiks uzskatīta par iekšzemes piegādi, tātad apliekamu ar PVN Francijā. Savukārt piegāde, ko “B” (no sava Francijas PVN numura) veiks uzņēmumam “C”, tiks uzskatīta par piegādi ES, tātad atbrīvotu no PVN.

Preču novietošana noliktavā

Nosacījumus par preču novietošanu noliktavā sarunvalodā parasti dēvē par atvieglojumu konsignācijas preču piegādēm. Šo normu galvenais mērķis ir noteikt, ka tad, ja uzņēmums novieto preču krājumus citā dalībvalstī un tiek izpildīta vēl virkne citu kritēriju, šim uzņēmumam ir tiesības, novietojot preču krājumus citā dalībvalstī, neregistrēties tur kā PVN maksātājam.

Līdz šim atvieglojums konsignācijas preču krājumu ievēšanai noliktavā nebija ieviests visās ES dalībvalstīs, kā arī būtiski atšķīrās nosacījumi, kādās situācijās atvieglojumu var piemērot. Pieņemot grozījumus PVN direktīvā, tiek noteikti vienoti nosacījumi, kas jāievieš visās dalībvalstīs, tādējādi atvieglojot slogu uzņēmumiem, kam turpmāk nebūs jāveic skrupuloza izpēte par katras valsts noteikto kārtību šo normu piemērošanā.

Latvijā no 2020.gada 1.janvāra ar PVN likuma grozījumiem noteikts:

- preču piegāde uz noliktavu nav pielīdzināma preču piegādei ES ([8.pantā](#) 3.¹daļa);
- [8.¹pantā](#) uzskaitīti kritēriji, lai piegādei piemērotu šo vienkāršošanu:

- preces nosūta reģistrēts nodokļa maksātājs, un tās vēlākā posmā tiks piegādātas citas dalībvalsts reģistrētam nodokļu maksātājam, starp abām pusēm ir spēkā esoša vienošanās;
- preču nosūtītājam saņēmēja dalībvalstī nav saimnieciskās darbības mītnes vietas un pastāvīgas iestādes;
- preču saņēmējs ir citas dalībvalsts reģistrēts nodokļu maksātājs;
- preču nosūtītājam preču nosūtīšanas sākumā ir zināma saņēmēja identitāte un reģistrācijas numurs;
- preču nosūtītājs reģistrē preču pārvietošanu reģistrā (to uztur nodokļu maksātājs), kā arī deklarē to “Pārskatā par preču piegādēm un sniegtajiem pakalpojumiem Eiropas Savienības teritorijā” (PVN deklarācijas pielikums PVN 2). Savukārt detalizētas prasības, kāda informācija jāiekļauj reģistrā, noteiktas Īstenošanas regulas[3] gada 4.decembra grozījumos[4] (skat. grozījumu 54a pantu).

Salīdzinot ar iepriekšējo formulējumu, jaunajā PVN likuma redakcijā ir šādi jaunumi:

- vairs netiek noteikts ierobežojums, ka šīs normas var piemērot tikai vairumtirdzniecības vai ražošanas preču krājumiem;
- preču maksimālais glabāšanas laiks noliktavā, tās nenododot gala saņēmējam, ir saīsināts no 24 mēnešiem uz 12 mēnešiem;
- ir skaidri noteikts, ka šīs preces ir jāreģistrē īpašos uzskaites reģistros un kā tās pareizi jādeklarē preču nosūtītāja un saņēmēja PVN deklarācijās.

PVN likumā nav paredzēti pārejas noteikumi, tāpēc nav skaidrs, vai preces, kas tiek ievestas Latvijā 2019.gada beigās kā citas dalībvalsts nodokļu maksātāja preču krājumi noliktavā var palikt 12 vai 24 mēnešus. Tādēļ noliktavu izmantotājiem un arī Latvijas noliktavu pakalpojumu sniedzējiem ir rekomendējams laikus Valsts ieņēmumu dienestā noskaidrot savas tiesības un pienākumus. Pretējā gadījumā var rasties situācija, kad citas dalībvalsts nodokļu maksātājam rodas pienākums reģistrēties šeit kā PVN maksātājam un aprēķināt PVN par domāto preču iegādi Latvijā.

Preču izvešanas pierādījumi

Šis jaunums visā ES ir ieviests, to iestrādājot Īstenošanas regulā. Proti, lai konkretizētu prasības, saskaņā ar kurām tiek piemērots atbrīvojums no PVN preču piegādēm ES, ir

noteiktas stingrākas prasības tam, kā tiek pierādīta preču izvešana uz citām ES dalībvalstīm. Turpmāk preču nosūtītājiem būs jāglabā vairāk pierādījumu par katru piegādi.

Pirmkārt, tiek prasīts, lai preču pārdevējam būtu vismaz divi pierādījumi preču izvešanas faktam, tos iegūstot un kombinējot sekojoši:

- dokumentus izdevušas divas dažādas puses, kas nav atkarīgas viena no otras, no pārdevēja un no pircēja;
- jāizmanto vismaz viens pierādījums no A daļā minētajiem dokumentiem (skat. tabulu);
- kā otru pierādījumu var izmantot vienu dokumentu, izvēloties no A vai B daļas;
- izmantotie pierādījumi nav savstarpēji pretrunīgi.

1. A	2. B
3. Parakstīts CMR dokuments	4. Apdrošināšanas polise attiecībā uz preču nosūtīšanu vai transportēšanu
5. Pavadzīme	6. Bankas dokumenti, kas pierāda maksājumu par preču nosūtīšanu/transportēšanu
7. Kravas zīme jeb iekraušanas paziņojums (<i>bill of lading</i>)	8. Valsts sektora iestāžu (amatpersonu), piemēram, notāru, izsniegti oficiāli dokumenti, kas apstiprina preču ieviešanu galamērķa valstī
9. Rēķins par gaisa kravu pārvadājumiem	10. Noliktavas turētāja izsniegta faktūra galamērķa dalībvalstī, kas apstiprina preču glabāšanu minētajā dalībvalstī
11. Preču pārvadātāja izsniegts rēķins	12. -

Īstenošanas regula nosaka, ka bez šīs dokumentu kombinācijas, pārdevējam jābūt arī rakstiskam pircēja paziņojumam par to, ka pircējs vai trešā persona pircēja vārdā ir nosūtījusi vai transportējusi preces, norādot:

- pircēja nosaukumu (vārdu/uzvārdu) un adresi,
- galamērķa valsti,
- paziņojuma izdošanas datumu,
- preču ieviešanas datumu un vietu,
- preču veidu un daudzumu,
- transportlīdzekļa identifikācijas numuru,

- personas identifikāciju, kas preces pieņem pircēja vārdā.

Tā kā Īstenošanas regula ir tieši piemērojams normatīvais akts, tad Finanšu ministrija to nav iestrādājusi PVN likumā, līdz ar to nodokļu maksātājiem jāatceras, ka PVN piemērošanu daudzos svarīgos jautājumos reglamentē Īstenošanas regula, kas gadu gaitā ir vairākas reizes papildināta.

[\[1\]](#) Eiropas Savienības Padomes direktīva 2018/1910, ar ko groza direktīvu 2006/112/EK attiecībā uz atsevišķu pievienotās vērtības nodokļa sistēmas noteikumu saskaņošanu un vienkāršošanu tirdzniecībā starp dalībvalstīm

[\[2\]](#) Padomes direktīva 2006/112/EC par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu

[\[3\]](#) Padomes Īstenošanas regula Nr.282/2011, ar ko nosaka Īstenošanas pasākumus direktīvai 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu

[\[4\]](#) Padomes Īstenošanas regula 2018/1912, ar ko attiecībā uz dažiem atbrīvojumiem darījumiem Kopienas iekšienē groza Īstenošanas regulu Nr.282/2011