

Kā piemēro PVN tiešsaistē iegādātām programmām

2018-12-05

Sabīne Vuškāne, ZAB "COBALT", nodokļu konsultāciju vadītāja

Iegādāties licences dažādām datorprogrammām internetā – nu jau tā ir ierasta prakse. Elektroniskajā vidē var pārdot datorprogrammas licenci fiziskām personām, uzņēmumiem, pievienotās vērtības nodokļa maksātājiem un nemaksātājiem no dažādām valstīm. Kā šādos darījumos piemērot pievienotās vērtības nodokli?

Lai pareizi noteiktu pievienotās vērtības nodokļa (PVN) piemērošanu, jāizanalizē gan pats pakalpojums, gan pakalpojuma saņēmējs, gan pakalpojuma sniedzēja pienākumi. Tāpat, sniedzot skaidrojumu, tiks pieņemts, ka pakalpojumu nodrošina Latvijas uzņēmums, kas ir reģistrēts kā PVN maksātājs.

Pakalpojuma būtība

Lai noteiktu PVN piemērošanu datorprogrammu licenču pārdošanai, svarīgi saprast, kāda veida pakalpojums tiek sniegts un kā tas tiek nodrošināts. Tad jānovērtē, kuras Pievienotās vērtības nodokļa likuma (Likums) normas jāņem vērā, nosakot pakalpojuma sniegšanas vietu un attiecīgi PVN piemērošanu.

Atbilstoši Likuma [1.panta](#) 4.¹ punktam, kā arī [Padomes Īstenošanas regulas Nr.282/2011, ar ko nosaka īstenošanas pasākumus direktīvai 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu](#) (Regula), 7.panta 2.punkta a) apakšpunktam par elektroniski sniegtu pakalpojumu uzskata digitalizētu produktu piegādi vispār, tostarp programmatūras un programmatūru izmaiņas un jauninājumus.

Regulas I pielikumā (2.punkta a) apakšpunkts) papildus doti piemēri elektroniski sniegtiem pakalpojumiem, piemēram, piekļuve programmatūrai (t.sk. apgādes/uzskaites programmai, pretvīrusu programmatūrai un atjauninājumiem) vai tās lejupielāde ir uzskatāma par elektroniski sniegtu pakalpojumu.

Pakalpojuma saņēmējs

Ja pakalpojuma saņēmējs ir PVN maksātājs (Latvijā vai citā Eiropas Savienības (ES) dalībvalstī), PVN sniegtajam pakalpojumam piemēro atbilstoši PVN piemērošanas vispārējām normām – Likuma [19.panta](#) 1.daļai. Saskaņā ar šo normu pakalpojuma sniegšanas vieta ir pakalpojuma saņēmēja saimnieciskās darbības mītnes vieta vai pastāvīgās iestādes atrašanās vieta vai pakalpojuma saņēmēja deklarētā dzīvesvieta.

Savukārt, ja pakalpojuma saņēmējs nav PVN maksātājs, elektroniski sniegtiem pakalpojumiem piemēro Likuma [27.panta](#) 1.daļu, kas nosaka, ka 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.

Runājot par elektroniski sniegtiem pakalpojumiem, jāņem vērā pamatprincips, ka tiem elektroniski sniegtajiem pakalpojumiem, kas tiek nodrošināti personām, kas nav reģistrētas kā PVN maksātāji, ir jāreģistrējas īpašajam PVN maksāšanas režīmam atbilstoši Likuma [140.1.pantam](#) ("Īpašie nodokļa aprēķināšanas un maksāšanas režīmi elektronisko sakaru, apraides un elektroniski sniegtiem pakalpojumiem personai, kura nav nodokļa maksātājs") un PVN par šo pakalpojumu jāaprēķina, piemērojot tās valsts PVN, kurā reģistrēts pakalpojuma saņēmējs (*mini one stop shop scheme* jeb *MOSS scheme*).

Tāpat Likuma [30.panta](#) 2.daļa paredz īpašas normas, ja pakalpojumu saņem vai sniedz ārpus ES teritorijas, proti, elektroniski sniedzot pakalpojumus trešās valsts vai trešās teritorijas reģistrētam nodokļa maksātājam, pakalpojuma sniegšanas vieta ir:

- ārpus ES teritorijas, ja pakalpojumu izmanto ārpus ES teritorijas, lai gan saskaņā ar Likuma prasībām pakalpojuma sniegšanas vieta ir iekšzeme;
- iekšzeme, ja pakalpojumu izmanto iekšzemē, lai gan saskaņā ar Likuma prasībām pakalpojuma sniegšanas vieta ir ārpus ES teritorijas.

Tādējādi, piemērojot PVN elektroniski sniegtiem pakalpojumiem, būtiskākais ir noteikt:

- kas ir pakalpojuma saņēmējs – vai pakalpojuma saņēmējs ir PVN maksātājs vai ne;
- kur pakalpojuma saņēmējs ir reģistrēts – tā mītnes vieta, deklarētā dzīvesvieta vai pastāvīgā uzturēšanās vieta – un
- kur saņemtais pakalpojums tiek izmantots.

Praksē visbiežāk ir grūtības detalizēti identificēt pakalpojuma saņēmēju, kā arī noteikt, kur pakalpojums tiks izmantots.

PVN likmes

Lai noteiktu, kāda PVN likme piemērojama konkrētajā gadījumā un kā darījums jānorāda PVN deklarācijā, piedāvāju izmantot tālāk redzamajā tabulā apkopotos pamatprincipus.

Pakalpojumu sniedzējs	Pakalpojuma saņēmēji	PVN likme	PVN deklarācija
Latvijas uzņēmums	Latvijas personas (neveic saimniecisko darbību)	Īpašo PVN režīmu nepiemēro, darījumiem piemēro Latvijas PVN	Darījumus uzrāda PVN deklarācijas 41.aīlē "Ar PVN standartlikmi apliekamie darījumi" (PVN summa 52.aīlē "Ar PVN standartlikmi apliekamie darījumi")
	Citu dalībvalstu apliekamas personas	Piemēro vispārējo pakalpojumu sniegšanas kārtību saskaņā ar Likuma 19.panta 1.daļu, darījumiem PVN nepiemēro	Darījumus uzrāda PVN deklarācijas 48. ² aīlē "Citās valstīs veiktie darījumi"
	Citu dalībvalstu neapliekamas personas	Pakalpojumu sniedzējs reģistrējas kā īpašā režīma PVN maksātājs (Latvijā vai citā ES dalībvalstī)	Pakalpojumu sniedzējs iesniedz PVN īpašā režīma deklarāciju, uzrādot sniegtos pakalpojumus visās ES dalībvalstīs (un piemērojot attiecīgo valstu PVN likmes); deklarāciju iesniedz un nodokli maksā par ceturksni – 20 dienu laikā pēc taksācijas perioda beigām
	Trešo valstu personas	Pārbauda, kur ir pakalpojuma izmantošanas vieta; ja pakalpojuma izmantošanas vieta ir ārpus ES, Latvijā nodokļu pienākumu nav	PVN deklarācijā uzrāda 48. ² aīlē "Citās valstīs veiktie darījumi"