



Valsts ieņēmumu dienests

Talejas iela 1, Rīga, LV-1978, tālr. 67122689, e-pasts vid@vid.gov.lv, www.vid.gov.lv

U Z Z I Ņ A

Rīgā

07.11.2023. Nr. P005-17/8.6.1/118441

Uz 31.10.2023. Nr. b/n

SIA "Y"
Paziņošanai EDS

Par uzziņas sniegšanu

Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – VID) izskatīja SIA "Y", reģistrācijas Nr. xxx (turpmāk – Iesniedzēja), 2023. gada 31. oktobra uzziņas pieprasījumu (turpmāk – iesniegums) un sniedz šādu uzziņu.

Iesniedzēja iesniegumā sniedz šādu faktu aprakstu.

Faktu apraksts.

Iesniedzēja sniedz juridiskām un fiziskām personām tādus pakalpojumus kā atbalsts un konsultācijas uzņēmumu (kapitāla daļu) iegādē un pārdošanā, tai skaitā, veic uzņēmumu (kapitāla daļu) vērtēšanu, finanšu analīzi, rīkojas kā vidutājs starp uzņēmuma (kapitāla daļu) īpašnieku – pārdevēju un pircēju. Pielikumā ir pievienots standarta līguma projekts, kāds tiktu slēgts ar uzņēmuma (kapitāla daļu) īpašnieku – fizisku personu, kura vēlas pārdot sev piederošo uzņēmumu (kapitāla daļas). Sabiedrība par saviem pakalpojumiem saņem atlīdzību divos dažādos veidos – kā fiksētu maksu par konkrēta darba paveikšanu (līguma 5.1.1. apakšpunkts) un kā veiksmes atlīdzību, kas ir izteikta kā noteikts procentu skaits no darījuma summas un kas ir maksājama, ja uzņēmuma (kapitāla daļu) pārdošana patiešām ir faktiski notikusi (līguma 5.1.2. apakšpunkts).

Jautājums.

Vai Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52. panta pirmās daļas 21. punkta "e" apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka Iesniedzēja ir tiesīga nepiemērot pievienotās vērtības nodokli līguma 5.1.2. apakšpunktā atrunātajai veiksmes atlīdzībai un ir tiesīga izrakstīt fiziskai personai – Latvijas rezidentam – rēķinu par veiksmes atlīdzības samaksu bez pievienotās vērtības nodokļa, pamatojoties uz Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52. panta pirmās daļas 21. punkta "e" apakšpunktu, kā par pakalpojumu, kas attiecas uz ieguldījumu kapitālā?

Paskaidrojums.

Iesniedzējai ir nepieciešama prasītā uzziņa, lai tiesiski pareizi apliktu tās veiktos darījumus ar pievienotās vērtības nodokli un neradītu tiesiski nepamatotus izdevumus saviem darījumu partneriem.

Juridiskie apsvērumi.

Iesniedzējas ieskatā pievienotā līguma projekta 5.1.2. apakšpunktā noteiktā veiksmes atlīdzība atbilst Pievienotās vērtības likuma 52. panta pirmās daļas 21. punkta “e” apakšpunktā noteiktajam atbrīvojumam no pievienotās vērtības nodokļa piemērošanas, jo Iesniedzēja nešaubīgi kā vidutājs starp pārdevēju un pircēju sniedz pakalpojumu, kas tieši attiecas uz ieguldījumu kapitālā – ved sarunas starp pārdevēju un pircēju, konsultē un atbalsta pārdevēju kapitāla daļu atsavināšanas procesā.

VID, izvērtējot Iesniedzējas iesniegumā sniegto faktu aprakstu un no minētajiem faktiem izrietošu konkrētu jautājumu, atbilde uz kuru ir atkarīga no to juridiska vērtējuma, sniedz šādu uzziņu.

Pievienotās vērtības nodokļa likuma 5. panta pirmajā daļā noteikts, ka ar nodokli apliekamie darījumi ir šādi saimnieciskās darbības ietvaros iekšzemē veikti darījumi:

- 1) preču piegāde (tai skaitā preču piegāde Eiropas Savienības teritorijā un preču eksports) par atlīdzību;
- 2) pakalpojumu sniegšana par atlīdzību;
- 3) preču iegāde Eiropas Savienības teritorijā par atlīdzību.

Tas, vai pakalpojumam ir piemērojams atbrīvojums no pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN), ir nosakāms, izvērtējot konkrētā pakalpojuma ekonomisko saturu un būtību.

Saskaņā ar Padomes 2006. gada 28. novembra direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk – Direktīva 2006/112/EK) 135. panta 1. punkta “f” apakšpunktu dalībvalstis atbrīvo no PVN darījumus – tostarp starpniecību, izņemot pārvaldi un uzraudzību, – kas attiecas uz akcijām un daļām sabiedrībās vai apvienībās, bezseguma parādzīmēm un citiem vērtspapīriem, tomēr izņemot dokumentus, kas rada īpašumtiesības uz precēm, un izņemot 15. panta 2. punktā minētās tiesības vai vērtspapīrus.

Minētā Direktīvas 2006/112/EK norma ir pārņemta Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52. panta pirmās daļas 21. punkta “e” apakšpunktā.

Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52. panta pirmās daļas 21. punkta “e” apakšpunktu ar PVN neapliedz finansu pakalpojumus (ieskaitot starpniecību), kas attiecas uz ieguldījumiem kapitālā, atvasinātajiem finanšu instrumentiem un vērtspapīriem (tai skaitā to izlaišanu, glabāšanu, atsavināšanu, turētājbankas veikto uzraudzību, bet izņemot citu uzraudzību), izņemot ieguldījumu kapitālā, atvasināto finanšu instrumentu un vērtspapīru pārvaldi.

Turklāt Ministru kabineta 2013. gada 3. janvāra noteikumu Nr. 17 “Pievienotās vērtības nodokļa likuma normu piemērošanas kārtība un atsevišķas prasības pievienotās vērtības nodokļa maksāšanai un administrēšanai” (turpmāk – Ministru kabineta noteikumi Nr.17) 46. punkts paskaidro, ka likuma 52. panta

pirmās daļas 21. punkta “e” apakšpunktu piemēro pakalpojumiem, kuri saistīti ar vērtspapīru un kapitāla daļu (apliecību) pirkšanu vai pārdošanu un kuru rezultātā tiek nodibinātas, grozītas, izbeigtas darījumos ar vērtspapīriem un kapitāla daļu apliecībām iesaistīto personu tiesības un pienākumi attiecībā uz līdzdalību komercsabiedrības kapitāla veidošanā un piedalīšanos komercsabiedrības pārvaldē un peļņas sadalē, ja vērtspapīri vai kapitāla daļas tiek pārdotas par cenu, kas pārsniedz daļas nominālvērtību.

Tādējādi kapitāla daļu (apliecību) pārdošana par atlīdzību Pievienotās vērtības nodokļa likuma izpratnē uzskatāma par pakalpojumu sniegšanu un ir ar PVN neapliekams darījums, ja izpildās Ministru kabineta noteikumu Nr. 17 46. punkta nosacījumi.

Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52. panta pirmās daļas 21. punkta “e” apakšpunktā noteiktais atbrīvojums no PVN ir attiecināms arī uz starpniecības pakalpojumiem, kas tiek sniegti saistībā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52. panta pirmās daļas 21. punkta “e” apakšpunktā minētajiem finanšu darījumiem.

Atbrīvojums no PVN ir atkāpe no PVN vispārējā maksāšanas principa. Termini, kas lietoti, lai raksturotu Direktīvas 2006/112/EK 135. panta 1. punkta “f” apakšpunktā un Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52. panta pirmās daļas 21. punkta “e” apakšpunktā noteikto atbrīvojumu, ir interpretējami šauri.

Par terminu “starpniecība”, uz kuru būtu attiecināms Direktīvas 2006/112/EK 135. panta 1. punkta “f” apakšpunktā noteiktais atbrīvojums no PVN ir spriests Eiropas Savienības Tiesas (turpmāk – EST) 2007. gada 21. jūnija lietā C-453/05 Volker Ludwig (Ludwig) un EST 2001. gada 13. decembra lietā C-235/00 CSC Financial Services Ltd (CSC), kuru spriedumos ir atzīts:

1) darījumos ar vērtspapīriem jēdziens “starpniecība” attiecas uz darbību, ko veic starpnieks, kurš nav puse līgumā par finanšu pakalpojumu un kura darbība atšķiras no darbībām [pakalpojumiem], ko atbilstoši līgumam parasti veic šādu līgumu puses. Starpniecība faktiski ir pakalpojums, ko sniedz līguma pusei un par ko tā maksā atlīdzību kā par īpašu starpniecības darbību. Šādas darbības mērķis ir panākt to, ka divas puses noslēdz līgumu; starpnieks pats nav ieinteresēts līguma saturā (C-453/05, 23. punkts, C-235/00, 39. punkts);

2) starpniecība ir starpniecības darbība, kuras gaitā cita starpā var vienai līguma pusei norādīt uz iespējam noslēgt šādu līgumu, sazināties ar otro līguma pusi un klienta vārdā un uzdevumā risināt sarunas par savstarpējo pienākumu sīki izstrādātu saturu un kuras mērķis ir panākt, ka divas puses noslēdz līgumu, starpniekam pašam neesot ieinteresētam tā saturā (C-453/05, 28. punkts, C-235/00, 39. punkts);

3) tā nav starpniecība, ja viena no līguma pusēm uztic apakšuzņēmējam veikt daļu no līgumam būtiskām darbībām (C-453/05, 23. punkts);

4) tā nav starpniecība, ja viena no līguma pusēm uztic apakšuzņēmējam veikt kādu ar līgumu saistītu kancelejisku formalitāti, tādu kā informācijas sniegšana citai pusei un parakstīšanās uz vērtspapīriem pieteikumu saņemšana un apstrāde (C-235/00, 40. punkts);

5) lai pakalpojumu sniedzēja sniegto pakalpojumu varētu kvalificēt kā no PVN atbrīvotu darījumu, tam, vispārīgi vērtējot, ir jāveido atsevišķs darījumu

kopums, kas faktiski pilda starpniecības pakalpojumu sniegšanai raksturīgas un būtiskas funkcijas (C-453/05 36. punkts);

6) Sestās direktīvas (Padomes 1977.gada 17.maija Direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze) 13. panta B daļas d) apakšpunkta 1. punkta tekstā (atbilst Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 135. panta 1. punkta b) apakšpunktam un Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52. panta pirmās daļas 21. punkta “a” apakšpunktam) nav izslēgta iespēja, ka starpniecības darbību veido dažādi atsevišķi pakalpojumi, kurus tāad varētu ietvert jēdzienā “kredīta starpniecība” un uz kuriem varētu attiekties atbrīvojums no PVN (C-453/05 34. punkts);

7) vērtējot pakalpojuma raksturojošos elementus, ir jānosaka, vai nodokļa maksātājs par labu patērētājam ir veicis vairākas galvenās un savstarpēji nošķiramas darbības (pakalpojumus) vai arī vienotu darbību (pakalpojumu) (C-453/05 17. punkts);

8) lai kādu darbību atzītu par starpniecības darbību, kas ir atbrīvota no PVN Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) apakšpunkta 1. punkta nozīmē, nav obligāti jāpastāv līgumiskai saiknei starp starpniecības pakalpojuma sniedzēju un kādu no kredīta līguma pusēm (C-453/05 29. punkts).

Tādējādi, lai secinātu, vai Iesniedzēja iesniegumam pievienotā līguma projekta “Sadarbības līgums Nr. _” 5.1.2. apakšpunktā minētais pakalpojums ir uzskatāms par starpniecības pakalpojumu, kas ir saistīts ar finanšu darījumu – kapitāla daļu pārdošanu – un kuram līdz ar to būtu piemērojams atbrīvojums no PVN, ievērojot minēto EST lietu spriedumos norādīto, ir jāizvērtē šī pakalpojuma ekonomiskais saturs un būtība, ņemot vērā personas veicamās darbības, personu atbildību, saņemamās atlīdzības raksturu un citus darījuma norises aspektus.

Ņemot vērā, ka Iesniedzējas pievienotā līguma projekta “Sadarbības līgums Nr. _” 5.1.2. apakšpunktā noteiktā atlīdzība (“veiksmes atlīdzība”) 5 procentu apmērā no kapitāla daļu (apliecību) pārdošanas cenas tiks saņemta tikai gadījumā, ja klients ar pircēju noslēgs kapitāla daļu (apliecību) pirkuma līgumu, tā ir vērtējama kā atlīdzība par starpniecības pakalpojumu, kas saistīts ar finanšu darījumu, un šim pakalpojumam ir piemērojams Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52. panta pirmās daļas 21. punkta “e” apakšpunktā noteiktais atbrīvojums no PVN. Tomēr, ievērojot Ministru kabineta 2013. gada 3. janvāra noteikumu Nr.17 46. punktā noteikto ierobežojumu, atbrīvojums no PVN būs piemērojams tikai tādā gadījumā, ja kapitāla daļas tiks pārdotas par cenu, kas pārsniedz daļas nominālvērtību. Neizpildoties minētajam nosacījumam, Iesniedzēja sniegtajam starpniecības pakalpojumam, kas saistīts ar finanšu darījumu, nebūs tiesīga piemērot atbrīvojumu saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 52. panta pirmās daļas 21. punkta “e” apakšpunktu un nebūs tiesīga izrakstīt fiziskai personai – Latvijas rezidentam – rēķinu par starpniecības pakalpojumu bez PVN.

Sniedzot uzziņu izmantotas šādas tiesību normas: Padomes 2006. gada 28. novembra direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa

sistēmu 135. panta 1. punkta “f” apakšpunkts, Pievienotās vērtības nodokļa likuma 5. panta pirmā daļa, 52. panta pirmās daļas 21. punkta “e” apakšpunkts, Ministru kabineta 2013. gada 3. janvāra noteikumu Nr. 17 “Pievienotās vērtības nodokļa likuma normu piemērošanas kārtība un atsevišķas prasības pievienotās vērtības nodokļa maksāšanai un administrēšanai” 46. punkts.

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 101. panta ceturtajai daļai uzziņu var apstrīdēt augstākā iestādē. Ja augstākas iestādes nav vai tā ir Ministru kabinets, tad uzziņa nav apstrīdama. Tā nav pārsūdzama tiesā. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 1. panta otro daļu augstāka iestāde ir tiesību subjekts, tā struktūrvienība vai amatpersona, kas hierarhiskā kārtībā var dot rīkojumu iestādei vai atcelt tās lēmumu. Ņemot vērā to, ka Valsts ieņēmumu dienestam attiecībā uz uzziņu apstrīdēšanu nav augstākas iestādes, šī uzziņa nav apstrīdama un pārsūdzama.

Ģenerāldirektora p.i.

A. Gremzde