|  |  |
| --- | --- |
|  | EIROPAS KOMISIJA |

Brisele, 30.10.2018.

*SWD*(2018) 459 gala redakcija

**KOMISIJAS DIENESTU DARBA DOKUMENTS**

**NORĀDĪJUMI**

**PVN attiecināmības nosacījumi saskaņā ar Kohēzijas politikas noteikumiem 2014.–2020. gada plānošanas periodā**

**PVN ATTIECINĀMĪBAS NOSACĪJUMI SASKAŅĀ AR ESI FONDU NOTEIKUMIEM 2014.–2020. GADA PLĀNOŠANAS PERIODĀ**

**1. VISPĀRĪGA INFORMĀCIJA**

Pievienotās vērtības nodokļa (PVN) režīms, veicot darbības, ko finansē no struktūrfondiem un Kohēzijas fonda, kopš 2000.–2006. gada plānošanas perioda ir bijis jautājums, kas rada domstarpības starp Komisiju un dalībvalstīm. Grūtības attiecībā uz PVN reglamentējošo noteikumu interpretēšanu noteikumos, kas piemērojami struktūrfondiem un Kohēzijas fondam, ir saistītas ar atgūstamības jēdziena izpratni, kā minēts Eiropas Parlamenta un Padomes 2013. gada 17. decembra Regulā (ES) Nr. 1303/2013, ar ko paredz kopīgus noteikumus par Eiropas Reģionālās attīstības fondu, Eiropas Sociālo fondu, Kohēzijas fondu, Eiropas Lauksaimniecības fondu lauku attīstībai un Eiropas Jūrlietu un zivsaimniecības fondu un vispārīgus noteikumus par Eiropas Reģionālās attīstības fondu, Eiropas Sociālo fondu, Kohēzijas fondu un Eiropas Jūrlietu un zivsaimniecības fondu un atceļ Padomes Regulu (EK) Nr. 1083/2006 (turpmāk tekstā – “KNR”). No vienas puses, dalībvalstis ir uzskatījušas, ka PVN attiecināmības novērtēšana ir jāveic saskaņā ar atbalsta saņēmēja tiesībām atskaitīt PVN, kas samaksāts par iegādātajām precēm un pakalpojumiem, ņemot vērā tā nodokļu maksātāja statusu. No otras puses, Komisija ir pastāvīgi uzskatījusi, ka PVN atgūstamības novērtēšana ir jāveic, pamatojoties uz īpašiem struktūrfondu un Kohēzijas fonda noteikumiem, tostarp atbalsta saņēmēja nodokļu maksātāja statusu. Dalībvalstis bija apstrīdējušas šo Komisijas nostāju. 2012. gadā Vispārējā tiesa (turpmāk tekstā – “VT”) pasludināja divus spriedumus[[1]](#footnote-1), kuros aplūkota PVN attiecināmība struktūrfondu programmu kontekstā. Pamatojoties uz šo judikatūru, PVN attiecināmība saskaņā ar ESI fondu noteikumiem 2014.–2020. gada plānošanas periodā nav nosakāma, precīzi atsaucoties uz nodokļu likumiem, bet tā ir jānosaka saskaņā ar vispārējiem principiem, kas pamato atgūstamā PVN jēdzienu šajā konkrētajā kontekstā.

**2. ŠO NORĀDĪJUMU MĒRĶIS UN DARBĪBAS JOMA**

PVN attiecināmība 2014.–2020. gada plānošanas periodā aplūkota KNR 69. panta 3. punkta c) apakšpunktā, kurā ir norādīts, ka PVN nav attiecināms, “izņemot gadījumus, kad tas nav atgūstams saskaņā ar PVN reglamentējošiem valsts tiesību aktiem”. Šis konkrētais noteikums attiecas uz visiem ESI fondiem.

Šo norādījumu mērķis ir izskaidrot principus, pamatojoties uz kuriem ir jāveic PVN attiecināmības novērtēšana, kā arī sekas, kas ar to saistītas. Tomēr, tā kā dažādām darbībām var būt sava specifika, galīgo Komisijas nostāju par PVN atgūstamību vienmēr nosaka, ņemot vērā katru konkrēto gadījumu.

Atsauce uz KNR 69. panta 3. punkta c) apakšpunktā norādīto principu ir KNR 37. panta 11. punktā, kas attiecas uz finanšu instrumentiem KNR (sal. ar 2. panta 11. punktu) norādītajā nozīmē. Taču šajos norādījumos nav aplūkoti finanšu instrumenti, un tādējādi 37. panta 11. punkts tajos nav analizēts.

**3. KNR 69. PANTA 3. PUNKTA C) APAKŠPUNKTA INTERPRETĒŠANAS PRINCIPI**

KNR 65. panta 1. punktā ir noteikts, ka izdevumu attiecināmība ir jānosaka, pamatojoties uz valsts tiesību normām, izņemot gadījumus, kad ir piemērojami īpaši noteikumi, kas izklāstīti KNR vai tiesību aktos, kas attiecas uz konkrētajiem fondiem.

Saskaņā ar KNR 65. panta 2. punktu izdevumi ir attiecināmi, ja tie radušies atbalsta saņēmējam un samaksāti laikposmā no dienas, kad programma iesniegta Komisijai, vai no 2014. gada 1. janvāra – atkarībā no tā, kurš no minētajiem termiņiem ir agrāks, – līdz 2023. gada 31. decembrim.

69. panta 3. punktā likumdevējs ir nepārprotami noteicis, ka par noteiktām izmaksām nav tiesību saņemt ieguldījumu no ESI fondiem[[2]](#footnote-2). Proti, KNR 69. panta 3. punkta c) apakšpunktā ir noteikts, ka PVN nav attiecināms, “izņemot gadījumus, kad tas nav atgūstams saskaņā ar PVN reglamentējošiem valsts tiesību aktiem”. Šis noteikums ir jāinterpretē šādi: ieguldījumu no ESI fondiem ir tiesības saņemt vienīgi situācijās, kad PVN nevar atgūt ar nekādiem līdzekļiem un atbalsta saņēmējam tiek nenovēršami radīts reāls slogs[[3]](#footnote-3). PVN, kas ir jebkādā veidā teorētiski atgūstams, tiek uzskatīts par neattiecināmiem atbalsta saņēmēja izdevumiem, pat ja atbalsta saņēmējs pats faktiski neatgūst samaksātā PVN summu.

Saskaņā ar pēdējo grozījumu, kas izdarīts ar Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (ES, *Euratom*) 2018/1046 par finanšu noteikumiem, ko piemēro Savienības vispārējam budžetam, ar kuru groza Regulas (ES) Nr. 1296/2013, (ES) Nr. 1301/2013, (ES) Nr. 1303/2013, (ES) Nr. 1304/2013, (ES) Nr. 1309/2013, (ES) Nr. 1316/2013, (ES) Nr. 223/2014, (ES) Nr. 283/2014 un Lēmumu Nr. 541/2014/ES un atceļ Regulu (ES, *Euratom*) Nr. 966/2012[[4]](#footnote-4) (Omnibus regula) “atbalsta saņēmējs” ir definēts kā publiska vai privāta struktūra vai fiziska persona, kas ir atbildīga par darbību sākšanu vai gan sākšanu, gan īstenošanu. Attiecībā uz valsts atbalstu atbalsta saņēmējs ir struktūra, kas saņem atbalstu, izņemot gadījumus, kad atbalsts uz atsevišķu uzņēmumu ir mazāks par EUR 200 000, un šādos gadījumos attiecīgā dalībvalsts var nolemt, ka atbalsta saņēmējs ir tā struktūra, kas piešķir atbalstu[[5]](#footnote-5). Ja dalībvalstis izmanto šo iespēju, PVN atgūstamības novērtēšana būs jāattiecina uz struktūru, kas saņem atbalstu.

69. panta 3. punkta c) apakšpunkta noteikumus nevar interpretēt tā, ka dalībvalstīm nebūtu atļauts noteikt stingrākas valsts tiesību normas par PVN attiecināmību, kas nozīmē to, ka dalībvalstis var nepieļaut PVN attiecināmības iespēju.

Terminu PVN “atgūstamība” Vispārējā tiesa ir kopumā interpretējusi kā iespēju atgūt tā summu. Saskaņā ar judikatūru[[6]](#footnote-6) nav būtiski, vai PVN tiek faktiski atgūts vai arī cik liela PVN summa ir reāli atgūta. Gadījumos, kad saskaņā ar valsts tiesību aktiem tiek piešķirtas tiesības atgūt PVN par attiecīgo darbību, un pat ja šīs tiesības nav izmantotas, PVN nebūs attiecināms.

KNR 69. panta 3. punkta c) apakšpunktā ietvertā frāze “nav atgūstams saskaņā ar PVN reglamentējošiem valsts tiesību aktiem” ir jāsaprot tā, ka tiek izslēgtas visas situācijas, kurās PVN var tikt atgūts. Noteiktās situācijās atbalsta saņēmējs var iegūt nepamatotu divkāršo mantisko labumu.

Šajā kontekstā netiek ņemts vērā atbalsta saņēmēja publiskais vai privātais statuss, lai noteiktu PVN attiecināmību, piemērojot KNR 69. panta 3. punkta c) apakšpunkta noteikumu. Gluži pretēji – atbalsta saņēmēja nodokļu maksātāja statusam ir tieša ietekme uz PVN izdevumiem, kas ir radušies, veicot darbības, ko līdzfinansē no ESI fondiem. Ja atbalsta saņēmējs ir nodokļa maksātājs attiecībā uz norādīto darbību, PVN, kas samaksāts, veicot šo darbību, nav attiecināms, jo atbilstīgi ES nodokļu tiesību aktiem tas ir atskaitāms. Tomēr valsts tiesiskā regulējuma izmaiņas un atbalsta saņēmēja PVN maksātāja statusa izmaiņas darbības īstenošanas laikā var ietekmēt PVN attiecināmību, jo atbalsta saņēmēja PVN maksātāja statuss un PVN atgūšanas iespēja tiks izvērtēta brīdī, kad tiks novērtēta PVN izdevumu attiecināmība.

Atgūstamā PVN jēdziens ne vienmēr sakrīt ar atskaitāmā PVN jēdzienu, kas definēts Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu[[7]](#footnote-7) (turpmāk tekstā – PVN direktīva) X sadaļā. “Atgūstamā PVN” jēdziens nav pilnībā transponēts no PVN direktīvas kā “atskaitāmā PVN” jēdziena sinonīms, taču to ir paredzēts izmantot atsevišķos specifiskos ESI fondu izmantošanas gadījumos. Tādējādi KNR 69. panta 3. punkta c) apakšpunkta formulējums neparedz veikt PVN attiecināmības novērtēšanu vienīgi atbilstoši tam, vai atbalsta saņēmējam saskaņā ar PVN reglamentējošiem valsts tiesību aktiem ir vai nav nodokļa maksātāja statuss, izslēdzot jebkādus citus attiecīgos apsvērumus. Lai gan nav apstrīdams, ka dalībvalstu kompetencē ir noteikt attiecīgā atbalsta saņēmēja nodokļu maksātāja statusu atbilstoši ES tiesību aktiem, attiecībā uz ESI fondiem šis statuss nav pietiekams kritērijs, lai varētu novērtēt PVN attiecināmību. Ir jānosaka kopējā PVN atgūstamība/neatgūstamība, tomēr nepietiek tikai ar vienkāršu šī atbalsta saņēmēja nodokļu maksātāja statusa pārbaudi.

Lai noteiktu, vai PVN ir atgūstams, veicot darbības, kas tiek atbalstītas no ESI fondiem, rezultātā ir jānosaka, vai PVN, ko atbalsta saņēmējs samaksājis veicot darbību, patiešām un noteikti ir samaksājis šis atbalsta saņēmējs. Tādējādi var būt situācijas, kad ekonomiskais slogs, kas saistīts ar samaksāto PVN, tomēr tiek kompensēts (izmantojot kompensēšanas shēmas, kas neietilpst PVN sistēmā). Tā notiek parasti gadījumos, kad atbalsta saņēmējs pārnes PVN slogu uz citu struktūru, saglabājot tiesības to atskaitīt/atlīdzināt un tādējādi kompensēt savu ekonomisko slogu (piemēram, darbības, no kurām gūst ieņēmumus, ja projekta operatīvā fāze ir apliekama ar PVN). Šādā gadījumā PVN ir uzskatāms par atgūstamu un tādēļ – neattiecināmu.

**4. PVN ATGŪSTAMĪBA, VEICOT DARBĪBAS, NO KURĀM GŪST IEŅĒMUMUS**

Attiecībā uz darbībām, no kurām gūst ieņēmumus un kas tiek atbalstītas no ESI fondiem, var paredzēt dažādus scenārijus, ņemot vērā to, vai atbalsta saņēmējam ir nodokļa maksātāja vai personas, kas nav nodokļa maksātāja, statuss, kā arī to, vai tā pati struktūra ir atbildīga par darbības īstenošanu un izmantošanu.

Atkarībā no tā, kāds ir atbalsta saņēmēja nodokļu maksātāja statuss saskaņā ar valsts PVN tiesību aktiem, kā arī no tā, vai ieņēmumi, kas gūti, izmantojot darbību, ir vai nav aplikti ar PVN, šo nodokli var uzskatīt par neatgūstamu un tādēļ – attiecināmu.

Lai varētu PVN atzīt par attiecināmu, Komisija principā paļaujas uz dalībvalsts veikto atbalsta saņēmēja nodokļu maksātāja statusa novērtējumu.

**4.1. ATBALSTA SAŅĒMĒJS SASKAŅĀ AR PVN DIREKTĪVU IR NODOKĻA MAKSĀTĀJS (UN NODROŠINA PRECES UN PAKALPOJUMUS PAR ATLĪDZĪBU)**

PVN direktīvas 167. līdz 172. pantā ir noteikts, ka, ciktāl preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto darījumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodokļa maksātājam ir tiesības tajā dalībvalstī, kurā viņš veic šos darījumus, “atskaitīt” to PVN vai saņemt tā PVN “atmaksu”, par kuru nomaksu viņš ir atbildīgs.

PVN direktīvas 9. panta 1. punktā “nodokļa maksātājs” ir definēts kā “jebkura persona, kas patstāvīgi veic jebkuru saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta”.Saskaņā ar PVN reglamentējošajiem tiesību aktiem ar saimniecisku darbību saprot jebkādu uzņēmējdarbību. Ņemot vērā termina “saimnieciska darbība” objektīvo raksturu, nav būtiski, ka attiecīgā darbība ietver tādu pienākumu veikšanu, kas ir uzticēti un tiek regulēti saskaņā ar tiesību aktiem sabiedrības interesēs.

Saskaņā ar PVN direktīvas 13. pantu valstis, reģionālās un vietējās pārvaldes iestādes, kā arī citus publisko tiesību subjektus būtībā neuzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz darbībām vai darījumiem, kuros tās iesaistās kā valsts iestādes[[8]](#footnote-8), pat ja tās šo darbību vai darījumu sakarā iekasē nodokļus, nodevas, ziedojumus vai maksājumus. Šis princips netiek piemērots gadījumos, ja šīs iestādes iesaistās tādās darbībās vai darījumos, kuru sakarā to uzskaitīšana par personām, kas nav nodokļa maksātājas, radītu nozīmīgus konkurences izkropļojumus.

Gadījumos, kad valsts iestāde ir nodokļa maksātāja, tai ir tiesības pieprasīt, lai tiktu atskaitīts vai atmaksāts PVN, ko tā samaksājusi par ar nodokli apliekamiem darījumiem, saskaņā ar PVN reglamentējošiem valsts tiesību aktiem. Šādā gadījumā samaksātais PVN ir viegli atgūstams, un tas nevar radīt ekonomisko slogu valsts iestādei. Tādēļ samaksātā PVN summa nebūtu atmaksājama.

Ja valsts iestāde un – vēl jo vairāk – privāts uzņēmums ir PVN nodokļa maksātājs, kā arī ir spējīgs atskaitīt nodokli par ar nodokli apliekamiem darījumiem saskaņā ar PVN direktīvu, ir nepārprotami skaidrs, ka PVN ir arī atgūstams un ka tādējādi attiecībā uz ESI fondiem tie nav attiecināmi izdevumi.

**4.2. ATBALSTA SAŅĒMĒJS SASKAŅĀ AR PVN DIREKTĪVU IR PERSONA, KAS NAV NODOKĻA MAKSĀTĀJA**

Gadījumos, kad atbalsta saņēmējs ir persona, kas nav nodokļa maksātāja, tam nav tiesību uz tā PVN atskaitīšanu, kas samaksāts, pamatojoties uz to, ka tam ir personas, kas nav nodokļa maksātāja, statuss. Tas ir pirmais, taču ne pietiekams solis, lai PVN atzītu par neatgūstamu KNR 69. panta 3. punkta c) apakšpunkta nozīmē. Nepieciešama ir papildu analīze, lai noteiktu, vai attiecīgajās darbībās un valsts uzstādījumu kontekstā PVN ietekme tiktu kompensēta un vai rezultātā tas radītu atbalsta saņēmējam faktisku ekonomisko slogu.

Attiecībā uz projektiem, no kuriem gūst ieņēmumus, iepriekš ir jānovērtē, vai projekta operatīvā fāze ir apliekama ar PVN.

KNR 61. panta 1. punkta nozīmē “tīrie ieņēmumi” ir “ienākošās naudas plūsmas, ko lietotāji tiešā veidā maksā par precēm vai pakalpojumiem, kurus nodrošina darbība, piemēram, maksas, ko lietotāji tiešā veidā maksā par infrastruktūras izmantošanu, zemes vai ēku pārdošanu vai īri vai arī maksājumi par pakalpojumiem, atskaitot darbības izmaksas un ātri nolietojamu iekārtu aizvietošanas izmaksas, kas rodas attiecīgajā laikposmā”.

Saskaņā ar iepriekš minēto attiecībā uz ieguldījumiem infrastruktūrā ir jāņem vērā tikai ieņēmumi, kas tiek gūti, tieši izmantojot infrastruktūru. Attiecīgajos judikatūras gadījumos, kas saistīti ar PVN[[9]](#footnote-9) atgūstamību, ieņēmumi, kas ir jāņem vērā, tika gūti no nodevām par autoceļa izmantošanu vai maksām par piekļuvi dzelzceļa infrastruktūrai. Ja gūtos ieņēmumus nevar tieši attiecināt uz līdzfinansētu darbību[[10]](#footnote-10), tie nebūtu jāņem vērā.

Izdevumi, kas saistīti ar PVN un radušies, veicot darbību, kas ietverta vienā no KNR 61. panta 7. un 8. punktā norādītajām kategorijām[[11]](#footnote-11), būtībā neietekmē PVN attiecināmību. Šo noteikumu mērķis ir vienīgi noteikt, ka no attiecināmajiem izdevumiem, kas saistīti ar šīm norādītajām darbībām, tīrie ieņēmumi nav atskaitāmi. Šie noteikumi neparedz nekādus īpašus nosacījumus attiecībā uz saistīto PVN izdevumu attiecināmību. Ņemot vērā attiecīgās darbības specifisko struktūru, gadījumos, kad PVN ir atgūstams vai PVN radītais ekonomiskais slogs tiek kompensēts citā veidā, PVN būtu uzskatāms par neattiecināmu[[12]](#footnote-12).

Gadījumos, kad atbalsta saņēmējs ir persona, kas nav nodokļa maksātāja, turpmāk var īstenoties divi scenāriji.

* Pirmajā gadījumā atbalsta saņēmējs, kas ir atbildīgs par darbības īstenošanu, ir tā pati struktūra, kas to īsteno. Tas nav nodokļa maksātājs, un tādēļ tas neiekasē PVN no projekta īstenošanas ieņēmumiem. Saskaņā ar KNR 69. panta 3. punkta c) apakšpunkta interpretāciju ar nosacījumu, ka tā atbilst ES un valsts nodokļu tiesību aktiem, PVN par būvniecības pakalpojumiem tiks uzskatīts par neatgūstamu. Tādēļ tas būtu uzskatāms par attiecināmu uz ieguldījumiem no ESI fondiem.
* Otrajā gadījumā darbības struktūrā atbalsta saņēmējs, kas ir atbildīgs par darbības īstenošanu, tiek nošķirts no saimnieciskās darbības veicēja, kas ir nodokļa maksātājs un tādēļ iekasē PVN no izmantošanas ieņēmumiem.

KNR 69. panta 3. punkta c) apakšpunktā nav paredzēts, ka PVN atgūstamības novērtēšana 2014.–2020. gada plānošanas periodam būtu jāveic ārpus konsolidētās finanšu analīzes ietvariem, lai noteiktu to, kāds būs finansiālais atbalsts projektam. Šī iemesla dēļ, novērtējot PVN attiecināmību projektiem, no kuriem gūst ieņēmumus, saskaņā ar judikatūru īstenošanas un izmantošanas fāzes veido nedalāmu kopumu, un tās ir jāpārbauda kopā, lai aprēķinātu ieguldījumu no fondiem. Tas nozīmē to, ka, nosakot ES atbalstu, ir jāņem vērā ieņēmumi, kas gūti, izmantojot projektu, pat tajos gadījumos, ja šos ieņēmumus ir saņēmusi struktūra (t. i., saimnieciskās darbības veicējs), kas nav atbalsta saņēmējs, un ja tos var nodot atbalsta saņēmējam.

Līdzīgi, kā tas ir gadījumos, kad nozīmīgos projektos ir jāveic konsolidētā finanšu analīze, ja struktūra, kas ir atbildīga par īstenošanu nav tā struktūra, kas īstenos projektu, tāda pati loģika ir jāizmanto, lai noteiktu PVN attiecināmību, proti, principā nav jāpieļauj īstenošanas un izmantošanas nodalīšana. Šādos gadījumos PVN neatgūstamība struktūrai, kas īsteno projektu, pati par sevi nebūs pietiekams iemesls, lai PVN varētu uzskatīt par attiecināmu, bet tā tiks pārbaudīta, vienlaikus noskaidrojot jautājumu, vai ar PVN apliek produkciju un tas var tikt pārnests uz atbalsta saņēmēju.

Tādējādi, ja darbības īstenošana un izmantošana ir nodalīta, PVN, ko projekta īstenošanas fāzē samaksājis atbalsta saņēmējs, principā tiks uzskatīts par atgūstamu, izmantojot pārdošanas PVN, ko struktūra, kas īsteno projektu, iekasē par ieņēmumiem, kas tiek gūti, tieši izmantojot projektu. Tas ir jāievēro neatkarīgi no regulējuma, ko izvēlējušās valsts iestādes, t. i., valsts uzstādījuma par to, ka atbalsta saņēmējs, kas ir atbildīgs par īstenošanu un kurš ir persona, kas nav nodokļa maksātāja, ir nošķirams no struktūras, kas ir nodokļa maksātājs.

Visbeidzot, Komisija atgādina, ka saskaņā ar iedibināto judikatūru[[13]](#footnote-13) ļaunprātīgas prakses aizlieguma princips attiecas arī uz PVN piemērošanas jomu. Saistībā ar PVN izdevumu attiecināmību šis princips ir jāinterpretē tādā veidā, lai tiktu novērsti gadījumi, kad valsts, reģionālais vai vietējais regulējums tiek izveidots ar vienīgo mērķi padarīt PVN izdevumus attiecināmus, lai varētu saņemt ES līdzfinansējumu.

**4.3. ATBALSTA SAŅĒMĒJAM IR JAUKTAIS STATUSS (TAS VEIC AR NODOKLI APLIEKAMAS UN AR NODOKLI NEPALIEKAMAS DARBĪBAS) – DAĻĒJA PVN ATGŪŠANA**

Šajā situācijā īstenojas īpašs gadījums, kad PVN var tikt uzskatīts par neatgūstamu un tādēļ – attiecināmu ieguldījuma saņemšanai no ESI fondiem: daļējas PVN attiecināmības gadījums, kas balstās uz atbalsta saņēmēja jaukto statusu.

Ja, veicot vienu darbību, kas ietver vairākus pasākumus (piemēram, autoceļa būvniecību, kā arī degvielas uzpildes stacijas), ieņēmumi, kas gūti, veicot vienu pasākumu (piemēram, nodevu iekasēšanu), nav apliekami ar PVN, kamēr ieņēmumi, kas gūti, veicot otru pasākumu (piemēram, tādu zonu iznomāšanu, kuras izmanto struktūras, kas sniedz ceļu ekspluatācijas pakalpojumus, piemēram, nodrošina pakalpojumus degvielas uzpildes stacijās vai atpūtas vietās), ir apliekami ar PVN, var apsvērt tādas pieejas izmantošanu, saskaņā ar kuru PVN, kura summa nav lielāka par to, kas atbilst atbalsta saņēmēja samaksātā PVN radītajam reālajam ekonomiskajam slogam, var tikt uzskatīts par neatgūstamu gan saskaņā ar PVN noteikumiem, gan saskaņā ar ESI fondu noteikumiem, un tādēļ tas var tikt uzskatīts par attiecināmu. Iepriekš minētajā piemērā no kopējās PVN summas, kas samaksāta, veicot būvniecību visas šīs darbības ietvaros (autoceļa, atpūtas vietu vai degvielas uzpildes staciju izbūvi), par atgūstamu un tādēļ – neattiecināmu var uzskatīt tikai PVN, kas samaksāts saistībā ar atpūtas vietu un degvielas uzpildes staciju celtniecības izmaksām, jo to var kompensēt ar PVN, kas saņemts par šādu zonu nomu. Saskaņā ar šo diferencēto pieeju PVN atgūstamība tiek novērtēta atsevišķi – attiecībā uz katru pasākumu – saskaņā ar vispārējajiem principiem, kas izklāstīti šajos norādījumos.

**5. PVN, KAS IR ATGŪSTAMS ATBILSTOŠI VALSTS KOMPENSĒŠANAS SHĒMĀM[[14]](#footnote-14)**

Dažas dalībvalstis atlīdzina valsts struktūrām (piemēram, pašvaldībām) PVN, ko tās samaksā, veicot pirkumus. Šajos gadījumos PVN tiks uzskatīts par neattiecināmu, ja PVN radītais ekonomiskais slogs atbalsta saņēmējam galu galā tiks kompensēts. Tādēļ atbalsta saņēmējs nevar pretendēt uz PVN atgūšanu otrreiz. Kopumā Komisija paļaujas uz dalībvalsts veikto novērtējumu par to, vai ārpus PVN reglamentējošo tiesību aktu ietvariem eksistē vai neeksistē kompensēšanas shēmas, saskaņā ar kurām, veicot attiecīgo darbību, varētu segt PVN izdevumus.

Visbeidzot, Komisija uzskata, ka, ņemot vērā iepriekš minēto judikatūru[[15]](#footnote-15), ļaunprātīgas prakses aizlieguma princips ir jāinterpretē tādējādi, ka tas attiecas arī uz kompensēšanas shēmu jomu, kas nav regulēta PVN reglamentējošajos tiesību aktos.

**6. SECINĀJUMS**

KNR 69. panta 3. punkta c) apakšpunktā formulēts vispārējs noteikums, ka PVN nav attiecināms uz ieguldījumiem no ESIF. Izņēmuma kārtā šis princips neattiecas uz situācijām, kad samaksātā PVN summu nevar atgūt ar nekādiem līdzekļiem un atbalsta saņēmējam tiek nenovēršami radīts reāls slogs.

Atgūstamā PVN jēdzienu, kas nosaka PVN attiecināmību uz ieguldījumiem no ESI fondiem, nevar interpretēt, ņemot vērā tikai nodokļu likumus. Tā kā dažādas darbības var būt specifiskas, galīgā Komisijas nostāja par PVN attiecināmību tiks noteikta, ņemot vērā katru konkrēto gadījumu. Komisija savā novērtējumā ņems vērā to, ka no attiecīgās darbības tiek gūti ieņēmumi, un PVN atgūšanas iespējas, tostarp izmantojot kompensēšanas shēmas valsts, reģionālā un vietējā līmenī.

Institucionālas vai līgumpamatotas interpretācijas, kas saskaņā ar PVN reglamentējošajiem tiesību aktiem vai kā citādi ir radītas ar vienīgo mērķi padarīt PVN izdevumus attiecināmus, lai varētu saņemt ieguldījumus no ESI fondiem, var tikt kvalificētas kā nelikumīga prakse un tādēļ var tikt aizliegtas saskaņā ar iedibināto judikatūru.

Pamatojoties uz iepriekš minētajiem apsvērumiem, PVN nebūs attiecināms, jo tas ir atgūstams šādās situācijās:

* atbalsta saņēmējam kā personai, kurai ir nodokļa maksātāja statuss, ir tiesības pieprasīt, lai tiktu atskaitīts vai atmaksāts PVN, ko tas samaksājis saskaņā ar piemērojamajiem PVN reglamentējošiem valsts tiesību aktiem;
* ja attiecībā uz darbībām, no kurām gūst ieņēmumus, projekta struktūrā atbalsta saņēmējs, kuram ir personas, kas nav nodokļa maksātāja, statuss, tiek nošķirts no saimnieciskās darbības veicēja, kuram ir nodokļa maksātāja statuss un kurš iekasē PVN no ieņēmumiem, kas tiek gūti, tieši izmantojot projektu pēc tā pabeigšanas;
* attiecībā uz projektiem, no kuriem gūst ieņēmumus un kas ietver vairākus pasākumus, bet tikai attiecībā uz pasākumu, kura gaitā darbības ietvaros tiek gūti ieņēmumi, kas ir apliekami ar PVN. Projektu īsteno un vada atbalsta saņēmējs, kurš ir persona, kas nav nodokļa maksātāja, taču saskaņā ar valsts, reģionālo vai vietējo kompensēšanas shēmu tiek atlīdzināts PVN, kas samaksāts par īstenošanu. Šajā ziņā Komisija kopumā paļausies uz dalībvalstu sniegto informāciju par to, vai ārpus PVN reglamentējošo tiesību aktu ietvariem eksistē vai neeksistē kompensēšanas shēmas, saskaņā ar kurām varētu segt PVN izdevumus.

Pielikumā ietverts shematisks attēls, kurā norādīti dažādi scenāriji, kas balstās uz noteicošajiem faktoriem, kā arī secinājums par PVN attiecināmību.

**PIELIKUMS**

***Soļi PVN attiecināmības novērtēšanai saskaņā ar KNR 69. panta 3. punkta c) apakšpunktu***



1. VT spriedums lietā T-89/10 “Ungārija pret Komisiju”, un VT spriedums lietā T-407/10 “Ungārija pret Komisiju”; abi spriedumi pieņemti 2012. gada 12. septembrī. [↑](#footnote-ref-1)
2. Kā noteikts KNR 1. panta pirmajā daļā. [↑](#footnote-ref-2)
3. Sk. VT sprieduma lietā T-89/10 47.–49. apsvērumu un VT sprieduma lietā T-407/10 43.–45. apsvērumu, kas attiecas uz 11. panta 1. punktu 2003. gada 6. janvāra Regulā (EK) Nr. 16/2003, ar ko paredz īpašus sīki izstrādātus noteikumus Padomes Regulas (EK) Nr. 1164/94 piemērošanai attiecībā uz izdevumu atbilstīgumu Kohēzijas fonda daļēji finansētu pasākumu kontekstā (OV L 2, 7.1.2003., 7. lpp.) (atcelta). [↑](#footnote-ref-3)
4. OV L 193, 30.7.2018. [↑](#footnote-ref-4)
5. Sk. KNR 2. panta 10. punkta a) apakšpunktu, kurā jaunākie grozījumi izdarīti ar Omnibus regulu. [↑](#footnote-ref-5)
6. Sk. VT sprieduma lietā T-407/10 51. apsvērumu. [↑](#footnote-ref-6)
7. OV L 347, 11.12.2006., 36. lpp. [↑](#footnote-ref-7)
8. Valsts iestādes jēdziens PVN direktīvā nav definēts. Saskaņā ar judikatūru, darbības, ko valsts iestādes veic Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmās daļas nozīmē, ir tās, kuru veikšanā iesaistās publisko tiesību subjekti saskaņā ar tiem piemēroto īpašo tiesisko regulējumu, un tās neietver darbības, ko tās veic saskaņā ar tiem pašiem tiesiskajiem nosacījumiem, kuri attiecas uz privātuzņēmējiem. [↑](#footnote-ref-8)
9. Sk. 1. zemsvītras piezīmi. [↑](#footnote-ref-9)
10. Piemēram, ieņēmumi, kas gūti, sniedzot pārvadāšanas (vai citus) pakalpojumus, ja tiek izmantota līdzfinansēta infrastruktūra. [↑](#footnote-ref-10)
11. Ar jaunākajiem grozījumiem, kas izdarīti ar Omnibus regulu. [↑](#footnote-ref-11)
12. Piemēram, samaksātais PVN, kas tiek atlīdzināts, izmantojot valsts atbalstu, tiek uzskatīts par atgūstamu un tādēļ – neattiecināmu. [↑](#footnote-ref-12)
13. Jo īpaši sk. Tiesas 2006. gada 21. februāra spriedumu lietā C-255/02 *Halifax*; Tiesas 2008. gada 21. februāra spriedumu lietā C-425/06, 2e ch., *Part Service Srl;* Tiesas 2008. gada 22. maija spriedumu lietā 162/07, 3e ch., *Ampliscientica Srl.* [↑](#footnote-ref-13)
14. Kompensēšanas shēmas nedrīkst jaukt ar kompensācijām par sabiedrisko pakalpojumu sniegšanas saistību pildīšanu. [↑](#footnote-ref-14)
15. Sk. iepriekš 14. zemsvītras piezīmi. [↑](#footnote-ref-15)