

(logotips) EIROPAS KOMISIJA

Briselē (*Brussels*), 2018. gada 30. oktobrī.
SWD(2018) 459 gala redakcija

KOMISIJAS PERSONĀLA DARBA DOKUMENTS

METODISKIE NORĀDĪJUMI

**Nosacījumi PVN attiecināmībai saskaņā ar Kohēzijas politikas noteikumiem 2014. -
2020. gada plānošanas periodā**

EN

EN

Nosacījumi PVN attiecināmībai saskaņā ar Kohēzijas politikas noteikumiem 2014. - 2020. GADA PLĀNOŠANAS PERIODĀ

1. ESOŠĀS SITUĀCIJAS RAKSTUROJUMS

Pieeja pievienotās vērtības nodoklim (PVN) no Strukturālajiem fondiem un Kohēzijas fonda finansētajās darbībās ir radījusi domstarpības starp Komisiju un dalībvalstīm jau kopš 2000. - 2006. gada plānošanas perioda. Grūtības PVN normu iztulkošanā Strukturālajiem fondiem un Kohēzijas fondam piemērojamos noteikumos ir saistītas ar atgūstamības jēdzienu, kas 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 – „CPR”). No vienas puses, dalībvalstis ir uzskatījušas, ka PVN attiecināmība ir izvērtējama saskaņā ar finansējuma saņēmēja tiesībām atskaitīt par nopirktajām precēm un pakalpojumiem samaksāto PVN, balstoties uz savu nodokļu statusu. No otras puses, Komisija ir pastāvīgi uzskatījusi, ka PVN atgūstamība ir izvērtējama, balstoties uz Strukturālo fondu un Kohēzijas fonda īpašajiem noteikumiem, tostarp finansējuma saņēmēja nodokļu statusu. Dalībvalstis ir apstrīdējušas šo Komisijas nostāju. 2012. gadā Vispārējā tiesā (turpmāk - „VT,„) izdeva divus spriedumus¹ saistībā ar PVN attiecināmību Strukturālo fondu programmu ietvaros. Balstoties uz šo judikatūru, PVN attiecināmību saskaņā ar Eiropas strukturālo un investīciju (ESI) fondu noteikumiem 2014. - 2020. gada plānošanas periodā nevajadzētu noteikt, strikti atsaucoties uz nodokļu likumiem, bet gan saskaņā ar vispārējiem principiem, kas pamato atgūstamā PVN jēdzienu šajā konkrētajā kontekstā.

2. NORĀDĪJUMU MĒRĶIS UN APJOMS

2014. - 2020. gada plānošanas periodā, PVN attiecināmību regulē CPR 69. panta 3. punkta c) apakšpunkts, kas nosaka, ka PVN nav attiecināms, „izņemot gadījumus, kad tas nav atgūstams saskaņā ar PVN reglamentējošiem valsts tiesību aktiem”. Šī konkrētā norma attiecas uz visiem ESI fondiem.

Šo norādījumu mērķis ir izskaidrot principus, uz kuru pamata veicams PVN attiecināmības izvērtējums, un ar to saistītās sekas. Taču, tā kā dažādām darbībām var būt savi īpaši nosacījumi, galīgo Komisijas nostāju par PVN atgūstamību vienmēr nosaka katrā gadījumā atsevišķi.

CPR 69. panta 3. punkta c) apakšpunktā minētais princips tiek atkārtoti minēts CPR 37. panta 11. punktā, kas regulē finanšu instrumentus CPR izpratnē (sal. 2. panta 11. punkts). Taču finanšu instrumenti neietilpst šo norādījumu apjomā, tāpēc norādījumi neanalizē 37. panta 11. punktu.

¹ VT spriedums lietā T-89/10 *Ungārija v Komisija* un VT spriedums lietā T-407/10 *Ungārija v Komisija*, abi izdoti 2012. gada 12. septembrī.

3. CPR 69. PANTA 3. PUNKTA C) APAKŠPUNKTA IZTULKOŠANAS PRINCIPI

CPR 65. panta 1. punkts paredz, ka izdevumu attiecināmību nosaka, pamatojoties uz valsts noteikumiem, izņemot, ja ir paredzēti īpaši noteikumi CPR vai balstoties uz CPR, vai pamatojoties uz konkrētu fondu noteikumiem.

Atbilstoši CPR 65. panta 2. punktam izdevumi ir attiecināmi (ieguldījumam no ESI fondiem), ja tie radušies finansējuma 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.

2

CPR 69. panta 3. punktā likumdevējos ir skaidri izslēdzis noteiktas izmaksas no ESI fondu² ieguldījuma. Jo īpaši, CPR 69. panta 3. punkta c) apakšpunkts nosaka, ka PVN nav attiecināms, „izņemot gadījumus, kad tas nav atgūstams saskaņā ar PVN reglamentējošiem valsts tiesību aktiem”. Šī norma tulkojama kā tāda, kas aprobežo ESI fondu ieguldījumu ar situācijām, kurās PVN nevarēja atgūt ar jebkādiem līdzekļiem, un kas rada finansējuma saņēmējam patiesu un skaidri nosakāmu slogu³. PVN, kas var būt abstrakti atgūstams, ar jebkādiem līdzekļiem, uzskatāms par finansējuma saņēmēja neattiecināmiem izdevumiem, pat ja *de facto* finansējuma saņēmējs pats neatgūst PVN.

Saskaņā ar pēdējo grozījumu, kas tika ieviests 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. 966/2012⁴ (*Omnibus* regula), „finansējuma saņēmējs” ir definēts kā publiska vai privāta struktūra, vai fiziska persona, kas ir atbildīga par darbību sākšanu vai gan sākšanu, gan īstenošanu. Komercedarbības atbalsta kontekstā, finansējuma saņēmējs ir struktūra, kas saņem atbalstu, izņemot gadījumus, ja atsevišķam uzņēmumam piešķirtais atbalsts ir mazāks par EUR 200 000, un šādā gadījumā attiecīgā dalībvalsts var izlemt, ka finansējuma saņēmējs ir atbalstu sniedošā struktūra⁵. Ja dalībvalsts īsteno šo iespēju, PVN atgūstamības izvērtējumu būs nepieciešams attiecināt arī uz atbalstu saņemošo struktūru.

69. panta 3. punkta c) apakšpunkta normas nevar tulkot kā tādas, kas liedz dalībvalstij noteikt striktākus valsts noteikumus par PVN attiecināmību, proti, dalībvalstis ir tiesīgas izslēgt PVN attiecināmību.

Vispārējā tiesa ir iztulkojusi PVN „atgūstamības” jēdzienu kā, kopumā, iespēju to atgūt. Atbilstoši judikatūrai⁶, nav nozīmes tam, vai PVN ir faktiski atgūts vai cik liels PVN apmērs tika faktiski atgūts. Ciktāl valsts tiesību akti piešķir tiesības atgūt PVN par konkrētu darbību un, pat ja šādas tiesības netika īstenotas, PVN nebūs attiecināms.

Līdz ar to, jēdziens „nav atgūstams saskaņā ar PVN reglamentējošiem valsts tiesību aktiem” CPR 69. panta 3. punkta c) apakšpunktā saprotams kā tāds, kas izslēdz jebkurus gadījumus, kad PVN varētu tikt atgūts. Noteiktu gadījumu rezultātā finansējuma saņēmējs var gūt nepamatotu dubultu finanšu labumu.

² Kā definēts CPR 1. panta pirmajā daļā.

³ Sk. VT sprieduma lietā T-89/10 47. - 49. punktus un VT sprieduma lietā T-407/10 43. - 45. punktus, atsaucoties uz kopš tā brīža atceltās Komisijas Regulas (EK) Nr. 16/2003 (2003. gada 6. janvāris), ar ko paredz īpašus sīki izstrādātus noteikumus Padomes Regulas (EK) Nr. 1164/94 piemērošanai attiecībā uz izdevumu attiecināmību Kohēzijas fonda daļēji finansētu pasākumu kontekstā (OJ L 2, 7.1.2003., 7. lpp) 11. panta 1. punktu.

⁴ JO L 193, 30.7.2018.

⁵ Sk. CPR 2. panta 10. punkta a) apakšpunktu ar pēdējiem *Omnibus* regulas ieviestajiem grozījumiem.

⁶ Sk. VT sprieduma lietā T-407/10 51. punktu.

Šajā kontekstā, finansējuma saņēmēja publiskais vai privātais statuss netiek ņemts vērā, nosakot PVN attiecināmību CPR 69. panta 3. punkta c) apakšpunkta piemērošanā. Tieši pretēji, finansējuma saņēmēja nodokļu statusam ir tieša ietekme uz PVN izdevumiem, kas radušies ESI fondu līdzfinansētu darbību ietvaros. Ja finansējuma saņēmējs ir ar nodokli apliekama persona attiecībā uz konkrēto darbību, par šo darbību maksājamais PVN ir neattiecināms, jo tas ir atskaitāms, ES nodokļu tiesību aktu izpratnē. Taču izmaiņas valsts normatīvajos aktos un finansējuma saņēmēja PVN statusā darbības īstenošanas gaitā var ietekmēt PVN attiecināmību, kāda tā ir PVN izdevumu attiecināmības izvērtēšanas brīdī, kad tiks vērtēts finansējuma saņēmēja PVN statuss un PVN atgūšanas iespēja.

Atgūstamā PVN jēdziens ne vienmēr sakrīt ar atskaitāmā PVN jēdzienu, kā tas definēts Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu⁷ (PVN direktīva) X sadaļā. „Atgūstamā PVN” jēdziens nav ticis pilnībā transponēts no PVN Direktīvas kā sinonīms jēdzienam „atskaitāmais PVN”, bet tā mērķis ir risināt noteiktus ESI fondu īstenošanas specifiskus aspektus. Tādējādi, CPR 69. panta 3. punkta c) apakšpunkta normas redakcija neparedz PVN attiecināmības izvērtēšanu tikai un vienīgi saskaņā ar apliekamo vai neaplienkamo statusu saskaņā ar PVN reglamentējošiem valsts tiesību aktiem, izslēdzot jebkādus citus attiecīgus apsvērumus. Lai gan neapstrīdami ir tas, ka dalībvalstu kompetencē ir noteikt konkrētā finansējuma saņēmēja nodokļu statusu, atbilstoši ES tiesību aktiem, ESI fondu kontekstā, ar šo statusu vien nepietiek, lai izvērtētu PVN attiecināmību. Pamatojot PVN atgūstamību / neatgūstamību nepieciešams noteikt ne tikai vienkārši pārbaudot attiecīgā finansējuma saņēmēja nodokļu statusu.

Lai noteiktu, vai PVN ir atgūstams ESI fondu atbalstītās darbībās, ir pilnībā jākonstatē, vai finansējuma saņēmēja par darbību samaksāto PVN patiesi un skaidri nosakāmi sedz attiecīgais finansējuma saņēmējs. Proti, var būt situācijas, kad samaksātā PVN ekonomiskais slogs tomēr tiek neitralizēts (ar ārpus PVN sistēmas esošo kompensāciju shēmu starpniecību). Parasti tas notiek gadījumā, ja finansējuma saņēmējs nodod PVN slogu citai struktūrai, kurai ir tiesības to atskaitīt/saņemt tā atmaksu, un līdz ar to neitralizēt tā ekonomisko slogu (piemēram, ienākumus radošas darbības, kurās projekta darbību posms ir apliekams ar PVN). Šādā gadījumā PVN jāuzskata par atgūstamu un, līdz ar to, neattiecināmu.

4. PVN ATGŪSTAMĪBA IENĀKUMUS RADOŠĀS DARBĪBĀS

ESI fondu atbalstītu ienākumus radošu darbību kontekstā, var paredzēt citus scenārijus, ņemot vērā finansējuma saņēmēja ar nodokli apliekamo vai neaplienkamo statusu, kā arī to, vai par darbības īstenošanu un izlietošanu atbild vai neatbild viena un tā pati struktūra.

Atkarībā no finansējuma saņēmēja nodokļu statusa kombinācijas saskaņā ar valsts PVN regulējošām normām, piemērojot vai nepiemērojot PVN darbības izlietošanas radītajiem ieņēmumiem, PVN var uzskatīt par neatgūstamu un, līdz ar to, attiecināmu.

Lai apstiprinātu, ka PVN ir attiecināms, Komisija, principā, paļaujas uz dalībvalstu veikto finansējuma saņēmēja nodokļu statusa izvērtējumu.

⁷ OJ L 347, 11.12.2006., 36. lpp.

4.1 FINANSĒJUMA SAŅĒMĒJS IR AR NODOKLI APLIEKAMA PERSONA (UN PIEGĀDĀ PRECES VAI SNIEDZ PAKALPOJUMUS PAR ATLĪDZĪBU) SASKAŅĀ AR PVN DIREKTĪVU

PVN Direktīvas 167. - 172. pants nosaka, ka ciktāl preces un pakalpojumus izmanto ar nodokli apliekamas personas ar nodokli apliekamu darījumu nolūkiem, ar nodokli apliekamai personai ir tiesības tajā dalībvalstī, kura viņa veic šos darījumus, „atskaitīt” PVN vai saņemt „atmaksu” par PVN, par kura nomaksu viņa atbild.

PVN Direktīvas 9. panta 1. punkts definē „ar nodokli apliekamu personu” jeb „nodokļu maksātāju” kā „*jebkuru personu, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta*”. PVN reglamentējošo tiesību aktu izpratnē, saimnieciskā darbība saprotama kā jebkura komercdarbība. Ņemot vērā „saimnieciskās darbības” jēdziena objektīvo dabu, nav nozīmes tam, ka attiecīgā darbība sastāv no tādu pienākumu izpildes, ko uzliek un regulē tiesību akti sabiedrības interesēs.

Saskaņā ar PVN Direktīvas 13. pantu valstis, reģionālās un vietējās pārvaldes iestādes, kā arī citus publisko tiesību subjektus, principā, neuzskata par nodokļa maksātājiem (ar nodokli apliekamām personām) attiecībā uz darbībām vai darījumiem, kuros tās iesaistās kā valsts iestādes⁸, pat ja tās šo darbību vai darījumu sakarā iekasē nodokļus, nodevas, ziedojumus vai maksājumus. Šo principu nepiemēro, ja šīs iestādes iesaistās darbībās vai darījumos, kuru sakarā to uzskatīšana par ar nodokli neapliekamām personām radītu nozīmīgus konkurences izkropļojumus.

Ja publiskā struktūra ir ar nodokli apliekama persona, tai ir tiesības pieprasīt par tās ar nodokli apliekamām darbībām samaksātā PVN atskaitīšanu vai atmaksu saskaņā ar PVN reglamentējošiem valsts tiesību aktiem. Šādā gadījumā samaksātais PVN ir dabiski atgūstams un tas nevar radīt ekonomisko slogu publiskai struktūrai. Līdz ar to, samaksātais PVN nebūs attiecināms atmaksāšanai.

Ja publiska struktūra un, *a fortiori* - privāta struktūra, ir ar nodokli apliekama persona PVN nolūkos un var atskatīt nodokli par ar nodokli apliekamiem darījumiem saskaņā ar PVN Direktīvu, ir skaidrs, ka PVN ir arī atgūstams un, līdz ar to, neveido attiecināmus izdevumus saistībā ar ESI fondiem.

4.2 FINANSĒJUMA SAŅĒMĒJS IR AR NODOKLI NEAPLIEKAMA PERSONA SASKAŅĀ AR PVN DIREKTĪVU

Gadījumos, kad finansējuma saņēmējs ir ar nodokli neapliekama persona, tas nav tiesīgs saņemt samaksātā PVN atskaitīšanu, balstoties uz savu ar nodokli neapliekamo statusu. Tas ir pirmais, taču ne vienīgais solis, lai klasificētu PVN kā neatgūstamu CPR 69. panta 3. punkta c) apakšpunkta izpratnē. Ir nepieciešama papildu analīze, lai noteiktu, vai darbības ietvaros un, valsts sistēmas kontekstā, PVN tiks neitralizēts un vai tas galu galā veidos patiesu ekonomisko slogu finansējuma saņēmēja līmenī.

Ienākumus radošu projektu kontekstā, vispirms ir jāizvērtē, vai projekta darbību posms ir apliekams ar PVN.

CPR 61. panta 1. punkta izpratnē „neto ienākumi” ir definēti kā „*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 maksājumiem par pakalpojumiem, atskaitot darbības izmaksas un ātri nolietojamu iekārtu aizvietošanas izmaksas, kas rodas attiecīgajā laikposmā.*”

⁸ PVN Direktīva nedefinē publiskas iestādes jēdzienu. Saskaņā ar judikatūru, publisku iestāžu veiktās darbības, Sestās Direktīvas 4. panta 5. punkta izpratnē, ir darbības, ko veic publisko tiesību subjekti īpašā tiem piemērojamā tiesiskajā režīmā, un neietver darbības, ko tie veic ar tādiem pašiem tiesiskajiem nosacījumiem kā tie, kas piemērojami privātiem komersantiem.

Saskaņā ar iepriekš minēto, ieguldījumu infrastruktūrā gadījumā, jāņem vērā tikai tie ienākumi, kas rodas no tiešas infrastruktūras izmantošanas. Attiecīgajā judikatūrā, kas ir saistīta ar PVN atgūstamību⁹, vērā ņemamie ienākumi radās no par šosejas izmantošanu iekasētajām maksām vai par piekļuvi dzelzceļa infrastruktūrai iekasētajām maksām. Ja radītos ienākumus nevar tieši attiecināt uz līdzfinansēto darbību¹⁰, tie netiks ņemti vērā.

Principā, PVN izdevumi, kas radušies tādas darbības ietvaros, kas atbilst kādai no CPR 61. panta 7. punktā vai 8. punktā uzskaitītājam kategorijām¹¹, neietekmē PVN attiecināmību. Šo noteikumu mērķis ir tikai un vienīgi atbrīvot uzskaitīto darbību attiecināmos izdevumus no neto ienākumu atskaitīšanas. Šie noteikumi neparedz nekādas īpašas normas saistīto PVN izdevumu attiecināmības sakarā. Ievērojot darbības specifisko struktūru, ciktāl PVN ir atgūstams vai PVN ekonomiskais slogs tiek neutralizēts ar citiem līdzekļiem, PVN tiks uzskatīts par neatbilstīgu¹².

Gadījumos, kad finansējuma saņēmējs ir ar nodokli neapliekama persona, var īstenoties divi secīgi scenāriji:

- Pirmkārt, par darbības īstenošanu atbildīgais finansējuma saņēmējs ir tā pati struktūra, kas lieto šo darbību. Tā ir ar nodokli neapliekama persona un, līdz ar to, nepiemēro PVN no projekta lietošanas gūtajiem ienākumiem. Saskaņā ar CPR 69. panta 3. punkta c) apakšpunkta interpretāciju, ar nosacījumu, ka tas atbilst ES un valsts nodokļu tiesību aktiem, PVN par būvniecības darbību tiks uzskatīts par neatgūstamu. Līdz ar to, tas būtu uzskatāms par attiecināmu uz ESI fondiem.
- Otrkārt, par darbības īstenošanu atbildīgajam finansējuma saņēmējam un darbības veicējam, kurš ir ar nodokli apliekama persona un līdz ar to maksā PVN par ienākumiem no izlietošanas, ir dažādas organizatoriskās struktūras.

CPR 69. panta 3. punkta c) apakšpunkts nenosaka, ka PVN atgūstamības izvērtējumu 2014. - 2020. gada plānošanas periodā būtu jāveic ārpus konsolidētas finanšu analīzes ietvariem, lai noteiktu projekta finanšu atbalstu. Tieši tāpēc saskaņā ar judikatūru, PVN attiecināmības izvērtēšanas nolūkos ienākumus radošos projektos, īstenošanas un izlietošanas posmi veido nedalāmu kopumu, kas jāpārbauda kopā, lai aprēķinātu fondu ieguldījumu. Tas nozīmē, ka, nosakot ES atbalstu, ienākumi, kas rodas lietojot projektu, ir jāņem vērā, pat ja šos ienākumus gūst cita struktūra, kas nav finansējuma saņēmējs (piemēram, darbības veicējs) un tos varētu nodot finansējuma saņēmējam.

Tāpat kā lielajos projektos, kuros ir jāveic konsolidētā finanšu analīze, ja par īstenošanu atbildīgā struktūra ir cits subjekts, nevis tas pats subjekts, kas ekspluatēs (lietos) projektu, tāda pati loģika jāpiemēro, lai noteiktu PVN atgūstamību, t. i., principā ir jāizslēdz iespēja nodalīt īstenošanu no izlietošanas. Šādos gadījumos, projektu īstenojošai struktūrai nepietiks tikai ar PVN neatgūstamību kā tādu, lai uzskatītu, ka PVN ir attiecināms, un to pārbaudīs paralēli jautājumam par to, vai PVN tiek piemērots produkcijas izlaidei un to varētu nodot finansējuma saņēmējam.

⁹ Sk. 1. zemsvītras piezīmi.

¹⁰ Piemēram, ienākumi, ko rada transporta (vai citi) pakalpojumi, kurus sniedz uz līdzfinansētās infrastruktūras.

¹¹ Ar pēdējiem *Omnibus* regulas ieviestajiem grozījumiem.

¹² Piemēram, samaksāto PVN, kas tiek kompensēts ar komercdarbības atbalstu, uzskata par atgūstamu un, līdz ar to, neattiecināmu.

Tādējādi, nodalot darbības īstenošanu no tās izlietošanas, finansējuma saņēmēja projekta īstenošanas posmā samaksātais PVN būs, principā, uzskatāms par atgūstamu, izmantojot līdzekļus no izejoša PVN, ko projektu lietojošais subjekts piemēro no projekta tiešas lietošanas gūtajiem ienākumiem. Tas ir neatkarīgi no valsts iestāžu izvēlētajiem mehānismiem, proti, valsts sistēmā paredzētu par īstenošanu atbildīgā finansējuma saņēmēja, kas ir ar nodokli neapliekama persona, nodalīšanu no darbības veicēja, kas ir ar nodokli apliekama persona.

13

Visbeidzot, Komisija atgādina, ka saskaņā ar nodibināto judikatūru¹³, ļaunprātīgas izmantošanas prakses aizlieguma principu piemēro arī PVN jomā. PVN izdevumu attiecināmības kontekstā, šis princips tulkojams tā, lai novērstu nacionālās, reģionālās un vietējās sistēmas izveidi tikai un vienīgi ar mērķi padarīt PVN izdevumus attiecināmus uz ES līdzfinansējumu.

4.3 FINANSĒJUMA SAŅĒMĒJAM IR JAUKTS STATUSS (TAS VEIC GAN APLIEKAMAS, GAN NEAPLIEKAMAS DARBĪBAS) - DAĻĒJA PVN ATGŪŠANA

Šādos apstākļos īstenošanas konkrēts gadījums, kad PVN var tikt uzskatīts par neatgūstamu un, līdz ar to, attiecināmu uz ieguldījumu no ESI fondiem: daļējas PVN attiecināmības gadījums, balstoties uz finansējuma saņēmēja jaukto statusu.

Ja vienā no vairākām aktivitātēm (piemēram, ceļubūve, kā arī degvielas uzpildes stacijas) sastāvošā darbībā no vienas aktivitātes gūtie ienākumi (piemēram, ceļa maksas iekasēšana) nav apliekami ar PVN, savukārt no citas aktivitātes gūtie ienākumi (piemēram, ceļa pakalpojumus sniedzošo struktūru, tādu kā degvielas uzpildes stacijas vai atpūtas zonas, lietoto platību noma) ir apliekami ar PVN, varētu apsvērt pieeju, kurā ar finansējuma saņēmēja samaksātā PVN patieso ekonomisko slogu ierobežoto PVN summu varētu uzskatīt par neatgūstamu gan PVN, gan ESI fondu ietvaros, un, līdz ar to, attiecināmu. Iepriekš minētajā piemērā, par visas darbības būvniecību (ceļa (šosejas), atpūtas teritoriju vai degvielas uzpildes staciju izbūvi) samaksātā PVN kopsummas, par atgūstamu un, līdz ar to, neattiecināmu var uzskatīt tikai to PVN, kas samaksāts par atpūtas platību un degvielas uzpildes staciju būvniecības izmaksām, jo to var atgūt ar PVN, kas saņemts no šādu platību nomas. Šāda diferencēta pieeja paredz, ka PVN atgūstamību izvērtē atsevišķi katrai aktivitātei saskaņā ar šajos Metodiskajos norādījumos noteiktajiem vispārīgajiem principiem.

5. PVN IR ATGŪSTAMS SASKAŅĀ AR VALSTS KOMPENSĀCIJU SHĒMĀM¹⁴

Dažas dalībvalstis atlīdzina publiskajām struktūrām (piemēram, pašvaldībām) PVN, ko tās maksā par saviem pirkumiem. Šādā gadījumā PVN uzskatīs par neattiecināmu, ņemot vērā to, ka PVN radītais finansējuma saņēmēja ekonomiskais slogs tiks pilnībā neutralizēts. Līdz ar to, finansējuma saņēmējs nevarētu prasīt PVN atgūšanu otrreiz. Principā, Komisija paļaujas uz dalībvalstu izvērtējumu par to, vai ārpus PVN reglamentējošiem tiesību aktiem pastāv vai nepastāv kompensāciju shēmas, kas varētu segt PVN izdevumus konkrētajā darbībā.

¹³ Sk., jo īpaši, (Eiropas Savienības) 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., *Ampliscentica Srl*.

¹⁴ Kompensāciju shēmas nevajadzētu jaukt ar kompensācijām par sabiedrisko pakalpojumu saistībām.

Visbeidzot, Komisija uzskata, ka ļaunprātīgas izmantošanas prakses aizlieguma princips, atsaucoties uz iepriekš minēto judikatūru¹⁵, būtu jātulko kā piemērojamu arī ārpus PVN reglamentējošiem tiesību aktiem esošo kompensāciju shēmu jomai.

6. SECINĀJUMS

CPR 69. panta 3. punkta c) apakšpunkts nosaka vispārīgu noteikumu, ka PVN ir neattiecināms uz ESIF ieguldījumu. Izņēmuma kārtā, šo principu nepiemēro situācijās, kad PVN nevar atgūt ne ar kādiem līdzekļiem un tas rada patiesu un skaidri nosakāmu slogu finansējuma saņēmējam.

Atgūstamā PVN jēdzienu, kas nosaka PVN attiecināmību uz ESI fondiem, nevar tulkot tikai un vienīgi nodokļu tiesību aktu kontekstā. Tā kā darbībām var būt savi īpaši nosacījumi, galīgo Komisijas nostāju par PVN attiecināmību vienmēr noteiks katrā gadījumā atsevišķi. Savā izvērtējumā Komisija ņems vērā darbības ienākumus radošo dabu un PVN atgūšanas iespēju, tostarp ar kompensāciju shēmu starpniecību nacionālā, reģionālā vai vietējā līmenī.

Institucionāli vai līgumiski būvniecības projekti, PVN tiesību aktu ietvaros vai ārpus tiem, kas izveidoti tikai un vienīgi ar mērķi padarīt PVN izdevumus par attiecināmiem uz ESI fondu ieguldījumu, var veidot ļaunprātīgas izmantošanas praksi un, līdz ar to, tie var būt aizliegti saskaņā ar iedibināto judikatūru.

Balstoties uz šiem apsvērumiem, PVN nebūs attiecināms, jo tas ir atgūstams šādās situācijās:

- Finansējuma saņēmējam, ņemot vērā tā ar nodokli apliekamas personas statusu, ir tiesības pieprasīt tā samaksātā PVN atskaitīšanu vai atmaksu saskaņā ar spēkā esošajiem PVN reglamentējošiem valsts tiesību aktiem.
- Ienākumus radošu darbību kontekstā, ja projekta uzbūve nodala finansējuma saņēmēju, kuram ir ar nodokli neapliekamas personas statuss, no darbības veicēja, kuram ir ar nodokli apliekamas personas statuss, piemērojot PVN no projekta tiešas lietošanas pēc tā pabeigšanas izrietošajiem ienākumiem.
- Vairākas aktivitātes ietverošu ienākumus radošu projektu kontekstā, taču tikai attiecībā uz aktivitāti, kas darbības ietvaros rada ar PVN apliekamus ienākumus. Projektu īsteno un izlieto finansējuma saņēmējs - ar nodokli neapliekama persona, bet nacionālā, reģionālā vai vietējā kompensāciju shēma atlīdzina par īstenošanu samaksāto PVN. Šajā sakarā, Komisija, principā, paļausies uz dalībvalstu sniegto informāciju par to, vai ārpus PVN reglamentējošiem tiesību aktiem pastāv vai nepastāv kompensāciju shēmas, kas varētu segt PVN izdevumus.

Pielikumā ir pievienots dažādu scenāriju shematisks attēlojums, atkarībā no noteicošajiem faktoriem, ar secinājumu par PVN attiecināmību.

¹⁵ Sk. 14. zemsvītras piezīmi, *supra*.

PIELIKUMS

Pasākumi PVN attiecināmības izvērtēšanai saskaņā ar CPR 69. panta 3. punkta c) apakšpunktu

