



European
Commission

Skaidrojumi

par

ES PVN noteikumiem attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem un kuri stāsies spēkā 2017. gadā

(Padomes Īstenošanas regula (ES) Nr. 1042/2013)

Atruna: šie skaidrojumi nav juridiski saistoši — tie ir tikai praktiski un informatīvi norādījumi par to, kā būtu īstenojami ES tiesību akti, pamatojoties uz Komisijas Nodokļu politikas un muitas savienības ģenerāldirektorāta viedokli.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

SVARĪGAS IEPRIEKŠĒJAS PIEZĪMES

Šajos skaidrojumos ir pamatinformācija par noteikumiem attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem, kā arī skaidrojumi par to, kā šie noteikumi izprotami, ņemot vērā Eiropas Komisijas Nodokļu politikas un muitas savienības ģenerāldirektorāta viedokli.

Tie nav juridiski saistoši un neliedz dalībvalstīm un valstu nodokļu iestādēm pieņemt savus norādījumus par to pašu tematu.

Šo skaidrojumu **mērķis** ir **nodrošināt labāku izpratni par Eiropas tiesību aktiem** — galvenokārt par Padomes 2013. gada 7. oktobra Īstenošanas regulu (ES) Nr. 1042/2013, ar ko groza Īstenošanas regulu (ES) Nr. 282/2011 attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas vietu. Šos skaidrojumus var uzskatīt par **norādījumiem**, ko izmantot, lai precizētu, kā Eiropas PVN tiesību aktus praktiski īstenot attiecībā uz pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu.

Šos skaidrojumus sagatavoja Eiropas Komisijas Nodokļu politikas un muitas savienības ģenerāldirektorāts (TAXUD ĢD) pēc plašas apspriešanās ar dalībvalstīm un uzņēmumu pārstāvjiem.

Šie skaidrojumi nav juridiski saistoši. Tie neatspoguļo Eiropas Komisijas oficiālo nostāju, un Eiropas Komisijai nav saistoši tajos paustie uzskati. Tie ne vienmēr pilnā mērā atspoguļo visu dalībvalstu uzskatus. Valstu nodokļu iestādes var izdot arī atsevišķus norādījumus par PVN noteikumu piemērošanu pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu. Ieinteresētās personas, kuras vēlas saņemt precīzu, izsmeļošu un saistošu atbildi uz konkrētu jautājumu, var sazināties ar savas valsts attiecīgajām nodokļu iestādēm¹, kurām, ievērojot subsidiaritātes principu, ir jāinformē nodokļa maksātāji par PVN tiesību aktu interpretāciju un piemērošanu.

Skaidrojumi nav vispusīgi: ir ietverti tikai daži jautājumi, attiecībā uz kuriem tika uzskatīts, ka ir vēlams sniegt paskaidrojumus. Šo skaidrojumu lietotājiem būtu ieteicams un vēlams izlasīt vispārīgos apsvērumus I daļā un konkrētos apsvērumus II daļā, jo skaidrojumi I daļā bieži vien ir noderīgi, lai labāk izprastu konkrētus noteikumus.

Skaidrojumu sagatavošana turpinās: šie skaidrojumi nav pilnībā izstrādāts dokuments — tie ataino situāciju noteiktā brīdī atbilstīgi pieejamajām zināšanām un pieredzei.

1 Plašāku informāciju par katras valsts PVN noteikumiem un valstu nodokļu iestāžu kontaktinformāciju var skatīt http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/index_en.htm.

Saturs

1. daļa	Vispārīgi apsvērumi par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu.....	10
1.1.	Vēsturiskais atskats.....	10
1.2.	Starptautiskā situācija	10
1.3.	Īpašā noteikuma par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, nolūks	11
1.4.	Īpašā noteikuma par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, specifika	11
1.5.	Saistībā ar nekustamo īpašumu attālināti sniegtiem pakalpojumiem piemērojamais PVN režīms	12
1.6.	Īpašā noteikuma par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, piemērošana kompleksai pakalpojumu sniegšanai	12
1.7.	Pakalpojuma saistība ar vienu vai vairākiem konkrētiem nekustamajiem īpašumiem	13
1.8.	Pakalpojumi, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, un kompleksi līgumi.....	13
1.9.	Ar nekustamo īpašumu saistītu pakalpojumu sniedzēju pienākumi.....	14
1.10.	Mijiedarbība starp PVN direktīvas 47. panta īpašo noteikumu un pastāvīgo iestādi, kas atzīta saistībā ar PVN uzlikšanu.....	14
1.11.	Mijiedarbība starp noteikumiem par pakalpojuma sniegšanas vietu un atbrīvojumiem no PVN maksāšanas.....	14
1.12.	Valstu tiesību aktu jēdzienu un definīciju nenozīmība attiecībā uz īpašā noteikuma piemērošanu	15
1.13.	Attiecīgie tiesību akti	15
2. daļa	Konkrēti apsvērumi par PVN Īstenošanas regulas noteikumiem, kas attiecas uz pakalpojumiem saistībā ar nekustamo īpašumu.....	16
2.1.	Vispārīga pieeja 13.b un 31.a pantam.....	16
2.2.	Jēdziena “nekustamais īpašums” definīcija	16

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

2.2.1.	Uz ko attiecas 13.b panta a) punkts?.....	17
2.2.1.1.	Konkrēta zemes virsmas daļa	17
2.2.1.2.	Īpašums un valdījums	18
2.2.2.	Uz ko attiecas 13.b panta b) punkts?.....	19
2.2.2.1.	Kā jāsaprot 13.b panta b) punktā minētie termini "ēka" un "būve"?	19
2.2.2.2.	Vai nepabeigta ēka ir jāuzskata par ēku 13.b panta b) punkta izpratnē?	20
2.2.2.3.	Kā jāsaprot teikuma daļa "kas nostiprināta uz zemes vai zemē (virs vai zem jūras līmeņa)" un "kuru nav iespējams vienkārši nojaukt vai pārvietot"?	20
2.2.3.	Uz ko attiecas 13.b panta c) punkts?.....	22
2.2.3.1.	Kad ēkā vai būvē uzstādīts elements ir tās sastāvdaļa?.....	22
2.2.4.	Uz ko attiecas 13.b panta d) punkts?.....	23
2.2.4.1.	Kā jāsaprot 13.b panta d) punktā minētais vārdu savienojums "ierīkota ilgtermiņa lietošanai"?	23
2.2.4.2.	Kā jānovērtē, vai ēka vai būve ir pārveidota vai nojaukta?	24
2.2.4.3.	Kāda ir 13.b panta b), c) un d) punkta mijiedarbība?.....	25
2.3.	Tādu pakalpojumu definēšana, kuriem ir "pietiekami tieša saikne" ar nekustamo īpašumu	26
2.3.1.	Kāda ir 31.a panta 1. punkta, 31.a panta 2. punkta un 31.a panta 3. punkta mijiedarbība? Kā tie kopā būtu jāinterpretē?	26
2.3.2.	Kā jānovērtē "pietiekami tieša saikne"?	27
2.3.3.	Vai kritēriju "pietiekami tieša saikne" iespējams izpildīt attiecībā uz pakalpojumiem, ko sniedz attālināti/nesniedz uz vietas?	28
2.3.4.	Vai pakalpojuma saņēmēja statuss ietekmē sniegto pakalpojumu klasifikāciju?	28
2.3.5.	Vai pakalpojuma saņēmēja atrašanās vieta ietekmē pakalpojumu klasifikāciju?	28
2.3.6.	Kā jāsaprot 31.a panta 1. punkta a) apakšpunkts?.....	29
2.3.7.	Kā jāsaprot 31.a panta 1. punkta b) apakšpunkts?.....	29

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

2.3.8.	Vai 31.a panta 1. punkta a) apakšpunkts un 31.a panta 1. punkta b) apakšpunkts ir kumulatīvi?	29
2.4.	Konkrēti piemēri pakalpojumiem, kuri ir vai nav saistīti ar nekustamo īpašumu	29
2.4.1.	Vai 31.a panta 2. punkta saraksts ir orientējošs vai izsmejošs?.....	30
2.4.2.	Plānu izstrāde (31.a panta 2. punkta a) apakšpunkts un 31.a panta 3. punkta a) apakšpunkts)	30
2.4.2.1.	Kādu tiesisko regulējumu piemēro izpētei, ko veic attiecībā uz nekustamo īpašumu, kura atrašanās vieta vēl nav zināma?.....	30
2.4.3.	Uzraudzības vai drošības pakalpojumi uz vietas (31.a panta 2. punkta b) apakšpunkts)	31
2.4.3.1.	Kādi pakalpojumi ir 31.a panta 2. punkta b) apakšpunkta piemērošanas jomā?	31
2.4.3.2.	Vai 31.a panta 2. punkta b) apakšpunkts attiecas arī uz attālināti sniegtiem pakalpojumiem?	32
2.4.3.3.	Vai drošības sistēmas uzstādīšana ir 31.a panta 2. punkta b) apakšpunkta piemērošanas jomā?.....	32
2.4.4.	Ēkas būvniecība (31.a panta 2. punkta c) apakšpunkts).....	33
2.4.4.1.	Kādas būvdarbu kategorijas ir 31.a panta 2. punkta c) apakšpunkta piemērošanas jomā?	33
2.4.4.2.	Kāds PVN režīms jāpiemēro, nolīgstot darbiniekus būvdarbu izpildei?	33
2.4.5.	Pastāvīgu konstrukciju būvniecība (31.a panta 2. punkta d) apakšpunkts)	33
2.4.5.1.	Vai 31.a panta 2. punkta d) apakšpunktu piemēro arī upē/jūrā/okeāna gultnē nostiprinātu pastāvīgu konstrukciju būvniecībai?	33
2.4.5.2.	Kādi būvdarbi un nojaukšanas darbi ir 31.a panta 2. punkta d) apakšpunkta piemērošanas jomā?.....	34
2.4.6.	Zemes apstrāde un lauksaimniecības pakalpojumi (31.a panta 2. punkta e) apakšpunkts)	34
2.4.6.1.	Kādas darbu un lauksaimniecības pakalpojumu kategorijas ir 31.a panta 2. punkta e) apakšpunkta piemērošanas jomā?	34
2.4.7.	Apskate un riska un veseluma novērtēšana (31.a panta 2. punkta f) apakšpunkts).....	35
2.4.7.1.	Kāds ir 31.a panta 2. punkta f) apakšpunkta nolūks?	35

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

2.4.8.	Vērtēšanas pakalpojumi (31.a panta 2. punkta g) apakšpunkts)	35
2.4.8.1.	Kādi nekustamā īpašuma vērtēšanas pakalpojumi ir 31.a panta 2. punkta g) apakšpunkta piemērošanas jomā?	35
2.4.8.2.	Vai pienācīgas pārbaudes pakalpojumus var uzskatīt par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu atbilstīgi 31.a panta 2. punkta g) apakšpunktam?.....	36
2.4.8.3.	Vai īpašuma vērtēšanai izmantotajai metodei ir nozīme, nosakot, vai šā pakalpojuma sniegšana jāuzskata par saistītu vai nesaistītu ar nekustamo īpašumu?	36
2.4.9.	Nekustama īpašuma iznomāšana vai izīrēšana (31.a panta 2. punkta h) apakšpunkts un 31.a panta 3. punkta b) apakšpunkts)	36
2.4.9.1.	Kā jāsaprot "nekustama īpašuma iznomāšana vai izīrēšana" saistībā ar noteikumiem par pakalpojuma sniegšanas vietu?	37
2.4.9.2.	Kā jāsaprot preču glabāšana saskaņā ar 31.a panta 2. punkta h) apakšpunktu, ņemot vērā Tiesas nostāju RR Donnelley lietā?.....	37
2.4.9.3.	Kā jārikojas gadījumos, kad glabāšanas pakalpojumus sniedz kopā ar papildu pakalpojumiem?.....	38
2.4.10.	Izmitināšanas pakalpojumi (31.a panta 2. punkta i) apakšpunkts un 31.a panta 3. punkta d) apakšpunkts).....	38
2.4.10.1.	Vai 31.a panta 2. punkta i) apakšpunktu piemēro arī izmitināšanai ārpus viesnīcu nozares (piemēram, brīvdienu vasarnīcas, brīvdienu villas, dzīvokļu apmaiņa utt.)?	38
2.4.10.2.	Kādi pakalpojumi ietverti 31.a panta 2. punkta i) apakšpunkta noteikumā "tiesības apmesties konkrētā vietā, kas iegūtas, pārņemot daļlaika lietojuma tiesības"?.....	39
2.4.11.	Tiesību piešķiršana vai nodošana, lai lietotu nekustamo īpašumu vai tā daļu (31.a panta 2. punkta j) apakšpunkts).....	40
2.4.11.1.	Kāds ir 31.a panta 2. punkta j) apakšpunkta nolūks?	40
2.4.11.2.	Kādi ir 31.a panta 2. punkta j) apakšpunkta piemērošanas ierobežojumi?.....	40
2.4.11.3.	Vai 31.a panta 2. punkta j) apakšpunktu piemēro biroju koplietošanai?	41
2.4.11.4.	Vai 31.a panta 2. punkta j) apakšpunktu piemēro liellaivām?	41
2.4.12.	Ēkas uzturēšana, atjaunošana un remonts (31.a panta 2. punkta k) apakšpunkts)	42

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

2.4.12.1.	Vai 31.a panta 2. punkta k) apakšpunkts attiecas tikai uz ēku uzturēšanu, atjaunošanu un remontu vai arī uz dažādu veidu nekustamo īpašumu uzturēšanu, atjaunošanu un remontu?	42
2.4.12.2.	Vai 31.a panta 2. punkta k) apakšpunkts attiecas tikai uz uzturēšanu, atjaunošanu un remontu saistībā ar kapitālremontu vai arī to piemēro regulāras tīrīšanas pakalpojumiem ēkās un ēku ārpusē?	42
2.4.13.	Pastāvīgu konstrukciju uzturēšana, atjaunošana un remonts (31.a panta 2. punkta l) apakšpunkts).....	42
2.4.13.1.	Vai 31.a panta 2. punkta l) apakšpunktu piemēro telekomunikāciju infrastruktūrām?	42
2.4.14.	Mašīnu vai iekārtu uzstādīšana vai montāža (31.a panta 2. punkta m) apakšpunkts un 31.a panta 3. punkta f) apakšpunkts)	43
2.4.14.1.	Kā 31.a panta 2. punkta m) apakšpunkts jāinterpretē saistībā ar 13.b panta c) un d) punktu?.....	43
2.4.14.2.	Kurā mašīnu vai iekārtu uzstādīšanas vai montāžas brīdī tās uzskata par nekustamo īpašumu?	43
2.4.15.	Mašīnu vai iekārtu uzturēšana, remonts, pārbaude un uzraudzība (31.a panta 2. punkta n) apakšpunkts un 31.a panta 3. punkta f) apakšpunkts).....	44
2.4.15.1.	Vai 31.a panta 2. punkta n) apakšpunktu piemēro arī attālināti sniegtiem pakalpojumiem?.....	44
2.4.16.	Īpašumu pārvaldība (31.a panta 2. punkta o) apakšpunkts un 31.a panta 3. punkta g) apakšpunkts)	44
2.4.16.1.	Kā jāsaprot 31.a panta 2. punkta o) apakšpunktā minētā īpašumu pārvaldība?	44
2.4.16.2.	Kā jāsaprot nekustamo īpašumu ieguldījumu portfeļa pārvaldība? Vai viena ieguldījumu aktīva pārvaldība ir 31.a panta 3. punkta g) apakšpunkta piemērošanas jomā?	45
2.4.17.	Starpniecības pakalpojumi darījumos ar nekustamo īpašumu (31.a panta 2. punkta p) apakšpunkts un 31.a panta 3. punkta d) apakšpunkts)	46
2.4.17.1.	Kādas starpniecības darbības uzskata par saistītām ar nekustamo īpašumu? Kāda ir 31.a panta 2. punkta p) apakšpunkta piemērošanas joma?.....	46
2.4.17.2.	Vai 31.a panta 2. punkta p) apakšpunkts attiecas tikai uz nekustamo īpašumu aģentu starpniecību vai arī uz jebkuru personu, kas iesaistīta starpniecības pakalpojumu sniegšanā?	46

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

2.4.17.3.	Vai 31.a panta 2. punkta p) apakšpunkts attiecas arī uz pakalpojumiem, kad nekustamā īpašuma pārdošana, izīrēšana vai nodošana lietošanā un konkrētu tiesību uz nekustamo īpašumu vai nekustamā īpašuma lietu tiesību nodibināšana vai nodošana nenotiek?	47
2.4.17.4.	Kādēļ 31.a panta 3. punkta d) apakšpunktā ir uzsvērts nosacījums "ja starpnieks rīkojas citas personas vārdā un interesēs"?	47
2.4.17.5.	Kā jārīkojas situācijās, kad starpniecības pakalpojumi, kas minēti 31.a panta 2. punkta p) apakšpunktā, ietver dažādus elementus (piemēram, izpēte, sazināšanās, tīmekļa vietņu izveide, īpašuma īpašību apzināšana un analīze)?	47
2.4.18.	Juridiskie pakalpojumi (31.a panta 2. punkta q) apakšpunkts un 31.a panta 3. punkta h) apakšpunkts)	48
2.4.18.1.	Pēc kādiem kritērijiem nosaka, vai pakalpojums ir 31.a panta 2. punkta q) apakšpunkta vai 31.a panta 3. punkta h) apakšpunkta piemērošanas jomā?	48
2.4.18.2.	Vai juridiskos pakalpojumus, kas saistīti ar īres vai nomas līgumu noslēgšanu, uzskata par saistītiem ar nekustamo īpašumu?	49
2.4.18.3.	Kā saistībā ar 31.a panta 2. punkta q) apakšpunktu jāsaprot termins "juridiskā statusa maiņa"?	50
2.4.18.4.	Vai 31.a panta 2. punkta q) apakšpunkta piemērošanas joma attiecas tikai uz juridiskajiem pakalpojumiem, ko sniedz juristi un notāri?	50
2.4.18.5.	Kā jāsaprot vārdu savienojums "konkrētas intereses" 31.a panta 2. punkta q) apakšpunktā?	50
2.4.18.6.	Vai konsultāciju pakalpojumus, kuru izpildei vajadzīga klātbūtne uz vietas vai kuri saistīti ar konkrētu nekustamo īpašumu, uzskata par saistītiem ar nekustamo īpašumu 31.a panta 2. punkta q) apakšpunkta izpratnē?	51
2.4.18.7.	Vai juridiskos pakalpojumus, kas saistīti ar nekustamā īpašuma pirkuma finansēšanu vai ieguldījumu konsultācijām, uzskata par saistītiem ar nekustamo īpašumu?	51
2.4.19.	Reklāmas pakalpojumi (31.a panta 3. punkta c) apakšpunkts)	51
2.4.19.1.	Kā jāsaprot 31.a panta 3. punkta c) apakšpunktā minētie "reklāmas pakalpojumi"?	51
2.4.19.2.	Vai 31.a panta 3. punkta c) apakšpunktu piemēro arī gadījumos, kad reklāma saistīta ar nekustamā īpašuma fiziskā stāvokļa izmaiņām, piemēram, nokrāsojot ēkas daļu?	52

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

2.4.20.	Stenda vietas nodrošināšana kopā ar citiem saistītiem pakalpojumiem (31.a panta 3. punkta e) apakšpunkts)52
2.4.20.1.	Kāda ir 31.a panta 3. punkta e) apakšpunkta piemērošanas joma?.....52
2.4.20.2.	Kā noteikums par "stenda vietas nodrošināšanu" jādefinē saskaņā ar 31.a panta 3. punkta e) apakšpunktu?53
2.4.21.	Iekārtas nodošana pakalpojumu saņēmēja rīcībā, lai veiktu darbus nekustamajā īpašumā (31.b pants)53
PIELIKUMS ATTIECĪGIE TIESĪBU AKTU NOTEIKUMI.....55	

1. DAĻA

VISPĀRĪGI APSVĒRUMI PAR PAKALPOJUMIEM, KAS SAISTĪTI AR NEKUSTAMO ĪPAŠUMU

1.1. Vēsturiskais atskats

1. Eiropas PVN tiesību aktos nodokļa uzlikšanas vieta pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, ir definēta īpašā noteikumā PVN direktīvas² 47. pantā. Saskaņā ar šo noteikumu pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur atrodas nekustamais īpašums.
2. Veicot noteikumu par pakalpojumu sniegšanas vietu pārskatīšanu, kas sākās 2003. gadā, kad Eiropas Komisija iesniedza pirmo priekšlikumu, un tika pabeigta, pieņemot Padomes Direktīvu 2008/8/EK³, Padome lēma, ka ir jā saglabā īpašais noteikums par pakalpojumu sniegšanas vietu attiecībā uz pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu.
3. Tajā pašā laikā konkrēti jautājumi par šā noteikuma interpretāciju tika apspriesti PVN komitejā⁴, kas vienojās par dažiem norādījumiem, proti, attiecībā uz dažām konkrētām situācijām, piemēram, juridiskie pakalpojumi, kas attiecas uz nekustamo īpašumu, kompleksu pakalpojumu sniegšana saistībā ar stendu novietojumu gadatirgos un izstādēs utt.⁵. Tomēr šie norādījumi ne vienmēr tika pieņemti vienprātīgi.
4. Lai nodrošinātu saskaņotāku, efektīvāku un noteiktāku PVN režīmu, ko piemēro pakalpojumu sniegšanai saistībā ar nekustamo īpašumu, kas atrodas Eiropas Savienībā, PVN komitejā saskaņotie norādījumi par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, tika iekļauti PVN Īstenošanas regulā⁶, un tāpēc tie kļūs saistoši un tieši piemērojami visās dalībvalstīs no 2017. gada 1. janvāra.

1.2. Starptautiskā situācija

5. Īpašos noteikumus par tādu pakalpojumu sniegšanas vietu, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, piemēro ne vien Eiropas Savienībā, bet arī dažās trešās valstīs. ES līmenī šis īpašais noteikums ir pamatots ar galamērķa principa īstenošanu. Starptautiskā līmenī⁷ ir vispārēja vienošanās, ka, piemērojot šādu īpašu noteikumus, kuros nekustamā īpašuma atrašanās vieta ir noteicošais faktors, lai noteiktu nodokļa uzlikšanas vietu, ar nodokli apliekamās tiesības var godīgi sadalīt starp nodokļu jurisdikcijām.

2 Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīva 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 11.12.2006., 1. lpp.).

3 Padomes 2008. gada 12. februāra Direktīva 2008/8/EK, ar ko groza Direktīvu 2006/112/EK attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas vietu (OV L 44, 20.2.2008., 11. lpp.).

4 PVN komiteja ir padomdevēja komiteja, kas izveidota saskaņā ar PVN direktīvas 398. pantu, lai nodrošinātu PVN direktīvas noteikumu vienādu piemērošanu. Tai nav piešķirtas juridiskas pilnvaras, un tā nevar pieņemt juridiski saistošus lēmumus, taču var sniegt konsultācijas.

5 Skatīt norādījumus, kas pieņemti PVN komitejas 93. sanāksmē.

6 Padomes 2013. gada 7. oktobra Īstenošanas regula (ES) Nr. 1042/2013, ar ko groza Īstenošanas regulu (ES) Nr. 282/2011 attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas vietu (OV L 284, 26.10.2013., 1. lpp.).

7 Skatīt ESAO izstrādātos starptautiskos norādījumus par PVN/vispārējo apgrozījuma nodokli.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

1.3. Īpašā noteikuma par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, nolūks

6. Īpašais noteikums par pakalpojuma sniegšanas vietu attiecībā uz pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, izstrādāts, lai nodrošinātu nodokļa uzlikšanu vietā, kas tiek uzskatīta par pakalpojuma patēriņa vietu. Šis mērķis jāatceras visās situācijās, kad, praktiski īstenojot tiesību aktus, rodas sarežģījumi. Šādas situācijas vienmēr jāatrisina tā, lai nodrošinātu, ka PVN ieņēmumus saņem dalībvalsts, kura tiek uzskatīta par pakalpojuma patēriņa vietu, ņemot vērā, ka tiek uzskatīts, ka ar nekustamo īpašumu saistītu pakalpojumu patēriņa vieta ir īpašuma atrašanās vieta. Tāpēc šādos darījumos iesaistītās puses nevar nepildīt PVN direktīvas 47. panta noteikumus, savās līgumiskajās vienošanās norādot, ka pakalpojumiem, ko sniedz saskaņā ar līgumu, drīzāk jāpiemēro vispārīgie noteikumi par pakalpojumu sniegšanas vietu.

1.4. Īpašā noteikuma par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, specifika

7. PVN direktīvas 47. panta noteikums ir īpašs noteikums, nevis izņēmums no PVN direktīvas 44. panta (B2B) un 45. panta (B2C) vispārīgajiem noteikumiem par pakalpojumu sniegšanas vietu. Tas iekļauts V sadaļas "To darījumu vieta, par kuriem uzliek nodokli" 3. nodaļas "Pakalpojumu sniegšanas vieta" 3. iedaļā "Īpaši noteikumi", un to nedrīkst interpretēt kā vispārīgo noteikumu izņēmumu⁸.
8. Saskaņā ar Eiropas Savienības Tiesas (turpmāk tekstā — "Tiesa") pastāvīgo judikatūru noteikumi, kuros ir vispārīgo noteikumu izņēmumi (piemēram, noteikumi attiecībā uz atbrīvojumiem vai samazinātām likmēm), jāinterpretē šauri. Tā kā PVN direktīvas 47. pants nav izņēmums, šo šauras interpretācijas kritēriju nepiemēro ar nekustamo īpašumu saistītu pakalpojumu definīcijai.
9. PVN direktīvas 47. pants jāpiemēro, pamatojoties uz PVN direktīvas un PVN Īstenošanas regulas nosacījumu objektīvu novērtējumu. Šo īpašo noteikumu piemēro neatkarīgi no tā, vai pakalpojums tiek sniegts uzņēmumiem (B2B), vai galapatērētājiem (B2C).
10. Vienmēr, kad rodas neskaidrības par PVN direktīvas 47. panta piemērošanu kā īpašu noteikumu atsevišķi no 44. un 45. panta vispārīgajiem noteikumiem, darījuma PVN režīms jānosaka, ņemot vērā šā īpašā noteikuma nolūku, proti, nodrošināt iespēju uzlikt nodokli tajā dalībvalstī, kurā pakalpojums tiek patērēts, un veicot objektīvu novērtējumu. Vispirms jāpārbauda, vai uz pakalpojumiem attiecas šā 47. panta⁹ īpašā noteikuma piemērošanas joma, un, ja tā ir, uzskata, ka pakalpojums ir saistīts ar nekustamo īpašumu. Ja tā nav un uz pakalpojumu neattiecas citi īpaši noteikumi¹⁰, tad piemēro PVN direktīvas 44. un 45. panta vispārīgos noteikumus.
11. Var būt situācijas, kad ir izpildīti nosacījumi divu vai vairāku īpašo noteikumu piemērošanai. Šādos gadījumos jāpiemēro noteikums, kas labāk nodrošina nodokļa uzlikšanu vietā, kas tiek uzskatīta par pakalpojuma patēriņa vietu¹¹.

8 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-166/05 *Heger Rudi* un C-41/04 *Levob Verzekeringen un OV Bank*.

9 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-155/12 *RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland*, 29. punktu.

10 Vienmēr, pamatojoties uz vienādiem nosacījumiem, jāpārbauda, vai attiecīgajam pakalpojumam iespējams piemērot kādu no PVN direktīvas 46.-59.a panta īpašajiem noteikumiem. Ja tā ir, piemēro attiecīgo noteikumu, nevis PVN direktīvas 44. un 45. panta vispārīgos noteikumus.

11 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-37/08 *RCI Europe*, 39. punktu.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

1.5. Saistībā ar nekustamo īpašumu attālināti sniegtiem pakalpojumiem piemērojamais PVN režīms

12. Dažkārt pakalpojumus, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, var sniegt attālināti, t. i., no attāluma. Parasti pakalpojuma sniegšanas veidam nevajadzētu ietekmēt PVN režīmu, izņemot gadījumus, kad mainās pakalpojuma būtība. Izmantojot mūsdienu tehnoloģijas, noteikti var būt situācijas, kad dažus pakalpojumus, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, var sniegt ne tikai uz vietas, bet arī attālināti.
13. Ja ir iemesls uzskatīt, ka uz attālināti sniegtu pakalpojumu attiecas vairāk nekā viens no īpašajiem noteikumiem, ko piemēro pakalpojuma sniegšanas vietai (piemēram, noteikums par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, un noteikums par elektroniski sniegtiem pakalpojumiem), ir jānovērtē katra noteikuma piemērošanas sekas, lai noteiktu, kuru noteikumu piemērojot vislabāk būtu izpildīts nolūks nodrošināt nodokļa uzlikšanu vietā, kas tiek uzskatīta par pakalpojuma patēriņa vietu.

1.6. Īpašā noteikuma par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, piemērošana kompleksai pakalpojumu sniegšanai

14. Saskaņā ar Tiesas iedibināto judikatūru PVN mērķiem ikviena pakalpojuma sniegšana parasti ir jāuzskata par atsevišķu un neatkarīgu pakalpojumu¹². Tomēr gadījumos, kad darījumam ir vairāki elementi, jānovērtē, vai tas uzskatāms par vienotu pakalpojumu, vai par vairākiem atsevišķiem un neatkarīgiem pakalpojumiem¹³.
15. Sniegtais pakalpojums jāuzskata par vienotu pakalpojumu, ja divi vai vairāki elementi vai nodokļu maksātāja iesniegtie akti ir tik cieši saistīti, ka tie objektīvi veido vienu, ekonomiski nedalāmu pakalpojumu, kura sadalīšana būtu mākslīga¹⁴. Lai noteiktu, vai pakalpojumu saņēmējs, būdams tipisks patērētājs, saņem vairākus atsevišķus pakalpojumus vai vienotu pakalpojumu, ir jānovērtē sniegtā pakalpojuma būtiskās iezīmes¹⁵.
16. Turklāt tas attiecas arī uz gadījumiem, kad viens vai vairāki sniegtie pakalpojumi veido pamatpakalpojumu, bet cits sniegtais pakalpojums vai citi sniegtie pakalpojumi ir viens vai vairāki papildpakalpojumi, uz kuriem attiecas pamatpakalpojuma nodokļu režīms. Proti, sniegto pakalpojumu uzskata par pamatpakalpojuma papildpakalpojumu, ja papildpakalpojumam nav patstāvīga mērķa attiecībā uz pakalpojuma saņēmēju, bet tas ir tikai līdzeklis, lai pakalpojuma saņēmējs optimāli varētu saņemt sniegto pamatpakalpojumu¹⁶.
17. Vienota kompleksa pakalpojuma gadījumā jānosaka šā sniegtā pakalpojuma galvenais elements un jāpārbauda, vai šis galvenais elements ir, vai nav saistīts ar nekustamo īpašumu.

12 Skatīt Tiesas spriedumus lietās C-392/11 *Field Fisher Waterhouse*, C-111/05 *Aktiebolaget NN*, 22. punktu, C-461/08 *Don Bosco Onroerend Goed*, 35. punktu, un C-276/09 *Everything Everywhere*, 21. punktu.

13 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-425/06 *Part Service*, 51. punktu.

14 Skatīt Tiesas spriedumus lietās C-41/04 *Levob Verzekeringen un OV Bank*, 22. punktu, un C-276/09 *Everything Everywhere*, 24. un 25. punktu.

15 Skatīt, piemēram, Tiesas spriedumu lietā C-349/96 *Card Protection Plan*.

16 Skatīt Tiesas spriedumus lietās C-349/96 *Card Protection Plan*, 29. punktu, C-41/04 *Levob Verzekeringen un OV Bank*, 20. punktu, C-111/05 *Aktiebolaget NN*, 22. punktu, C-276/09 *Everything Everywhere*, 21. un 22. punktu, un lietā C-497/09 *Bog and Others*, 53. punktu.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

18. Šajā konkrētajā situācijā, nosakot, vai sniegtais pakalpojums ir vienots pakalpojums vai vairāku atsevišķu pakalpojumu kopums, jāizvērtē katrs konkrētais gadījums, ņemot vērā šos Tiesas noteiktos kritērijus¹⁷. Veicot šo novērtējumu, jāizvērtē visi darījuma apstākļi¹⁸.

1.7. Pakalpojuma saistība ar vienu vai vairākiem konkrētiem nekustamajiem īpašumiem

19. Pakalpojumi, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, ietver darījumus gan ar vienu nekustamo īpašumu, gan ar vairākiem nekustamajiem īpašumiem. Pakalpojuma saistība ar vairāk nekā vienu īpašumu neliedz uzskatīt, ka šim pakalpojumam ir pietiekami tieša saikne ar nekustamo īpašumu PVN Īstenošanas regulas 31.a panta 1. punkta izpratnē.
20. Lai panāktu nodokļa uzlikšanu vietā, kas tiek uzskatīta par pakalpojuma patēriņa vietu, PVN direktīvas 47. panta īpašo noteikumu var piemērot tikai tādā gadījumā, ja pakalpojums ir saistīts ar vienu vai vairākiem konkrētiem nekustamajiem īpašumiem, t. i., ja pakalpojums attiecas uz vienu vai vairākiem precīzi norādītiem vai norādāmiem nekustamajiem īpašumiem. Situācijās, kurās nav iespējams norādīt nekustamo īpašumu, pakalpojumam *a fortiori* nav iespējams uzlikt nodokli jurisdikcijā, kurā varētu atrasties konkrētais īpašums. Šādās situācijās jāsecina, ka pakalpojums nav pietiekami saistīts ar nekustamo īpašumu.
21. Visās situācijās, kad pakalpojums ir saistīts ar vienu vai vairākiem konkrētiem nekustamajiem īpašumiem, pienācīgi jānovērtē, vai šim pakalpojumam ir pietiekami tieša saikne ar nekustamo īpašumu, kā noteikts PVN Īstenošanas regulas 31.a pantā.
22. Viena vai vairāku nekustamo īpašumu atrašanās vietas jurisdikcijas plašākā ģeogrāfiskā teritorijā (piemēram, pilsētā vai reģionā) vai dažādās dalībvalstīs būtībā neliedz uzskatīt, ka pakalpojumam ir saikne ar nekustamo īpašumu. Gadījumos, kad pakalpojums attiektos uz vairāk nekā vienu jurisdikciju, nodokļa uzlikšanas tiesības jāsadala samērīgi starp attiecīgajām jurisdikcijām.

1.8. Pakalpojumi, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, un kompleksi līgumi

23. Līgumu sastādīšanas iespējas ir daudzās un dažādas, jo pakalpojumu sniedzēji var izmantot dažādas pakalpojumu sniegšanas metodes. Piemēram, pakalpojuma sniegšanā var būt iesaistīti daudzi apakšuzņēmēji; pakalpojuma saņēmējs var būt citā valstī, nevis īpašuma atrašanās vietas valstī utt.
24. Novērtējot, vai šīs situācijas uzskatāmas par saistītām ar nekustamo īpašumu, jāņem vērā šādi elementi:
- ja pakalpojums attiecas uz vairāk nekā vienu nekustamo īpašumu, katrs no tiem ir precīzi jānorāda vai katram no tiem ir jābūt precīzi norādāmam;
 - nevar uzskatīt, ka pakalpojumiem, kas saistīti ar vairākiem konkrētiem nekustamajiem īpašumiem, nav pietiekami tiešas saiknes ar nekustamo īpašumu tikai tāpēc, ka šie pakalpojumi saistīti ar vairāk nekā vienu nekustamo īpašumu vai šie nekustamie īpašumi atrodas dažādās dalībvalstīs;

17 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-42/14 *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie*, 30. un nākamās punktus.

18 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-349/96 *Card Protection Plan*, 27. punktu.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

- tas, ka pakalpojumu nesniedz uz vietas, tieši nekustamā īpašuma īpašniekam vai pakalpojuma saņēmējam valstī, kas nav valsts, kurā atrodas nekustamais īpašums, pats par sevi nav izšķirošais faktors, novērtējot pakalpojumu (tā saikni ar nekustamo īpašumu);
- darījumu ķēdes gadījumā katrs sniegtais pakalpojums jānovērtē atsevišķi, ņemot vērā konkrētos faktiskos apstākļus;
- ja kompleksā pakalpojumā ir iekļauti pakalpojumi, kas saistīti ne vien ar nekustamo īpašumu, bet arī ar citām precēm vai pakalpojumiem (t. i., kompleksais pakalpojums ar vairākiem elementiem), jāpārbauda, vai sniegtā pakalpojuma galvenais elements ir pakalpojums, kas saistīts ar nekustamo īpašumu, un vai šim pakalpojumam ir pietiekami tieša saikne ar šo īpašumu (skatīt arī skaidrojumus par kompleksiem pakalpojumiem iepriekš).

1.9. Ar nekustamo īpašumu saistītu pakalpojumu sniedzēju pienākumi

25. Vienmēr, kad pakalpojuma sniedzējs dalībvalstī sniedz pakalpojumus, uz kuriem attiecas PVN direktīvas 47. pants, parasti viņam uzliktais PVN jāmaksā tās dalībvalsts nodokļu iestādēm, kurā atrodas nekustamais īpašums (skatīt PVN direktīvas 193. pantu). Tādēļ pakalpojuma sniedzējam parasti jāreģistrējas kā PVN maksātājam un jāpilda visi attiecīgie pienākumi konkrētajā dalībvalstī¹⁹. Ja pakalpojums saistīts ar vairākiem nekustamajiem īpašumiem dažādās jurisdikcijās, pakalpojuma sniedzējam būs jāmaksā attiecīgais uzliktais PVN un visās šajās jurisdikcijās jāreģistrējas kā PVN maksātājam.
26. Tomēr katra dalībvalsts var noteikt — ja pakalpojuma sniedzējs neveic uzņēmējdarbību attiecīgās dalībvalsts teritorijā, par uzliktā PVN samaksu atbild persona, kurai tiek sniegts pakalpojums (PVN direktīvas 194. pants). Tādēļ uzņēmējiem ir jāpārlicinās, vai šādu variantu piemēro dalībvalstī, kurā tie neveic uzņēmējdarbību, bet plāno darboties.

1.10. Mijiedarbība starp PVN direktīvas 47. panta īpašo noteikumu un pastāvīgo iestādi, kas atzīta saistībā ar PVN uzlikšanu

27. Jēdziens “pastāvīgās iestādes vieta” (nejaukt ar “pastāvīgā darījumdarbības vieta”, ko izmanto tiešo nodokļu uzlikšanai) ir definēts PVN Īstenošanas regulas 11. pantā. Tas nav saistīts ar īpašo noteikumu par tādu pakalpojumu sniegšanas vietu, kas saistīti ar nekustamo īpašumu.
28. Ja uzskata, ka sniegtais pakalpojums ir ar nekustamo īpašumu saistīts pakalpojums, PVN jāmaksā dalībvalstī, kurā atrodas nekustamais īpašums (skatīt arī skaidrojumus par atbildības pienākumiem [1.9. punktā](#) iepriekš). Tādēļ, nosakot šā pakalpojuma sniegšanas vietu, nav svarīga pakalpojuma sniedzēja pastāvīgās iestādes vieta šajā dalībvalstī. Turklāt tikai tas, ka uzņēmumam ir nekustamais īpašums attiecīgajā dalībvalstī, nenozīmē, ka var secināt — tā pastāvīgās iestādes vieta ir šajā jurisdikcijā.

1.11. Mijiedarbība starp noteikumiem par pakalpojuma sniegšanas vietu un atbrīvojumiem no PVN maksāšanas

29. Aplūkojot mijiedarbību starp noteikumiem par pakalpojuma sniegšanas vietu un noteikumiem par atbrīvojumiem no PVN maksāšanas, nedrīkstētu aizmirst, ka ES PVN sistēmas vispārējā pieeja ir — vispirms noteikt pareizo konkrētā pakalpojuma sniegšanas vietu, bet tikai pēc tam aplūkot noteikumus, ko piemēro šā pakalpojuma sniegšanai norādītajā jurisdikcijā (dalībvalsts vai trešā valsts).

¹⁹ Plašāku informāciju par dalībvalstīs piemērojamiem noteikumiem skatiet arī: http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/links/tax/index_en.htm.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

Tādējādi nosaka arī, vai šim pakalpojumam uzliek nodokli (ja jā — kādu likmi piemēro), vai to atbrīvo no nodokļa maksāšanas. Proti, arī tad, ja konkrētais pakalpojums var būt atbrīvots no PVN, vispirms obligāti pareizi ir jānosaka pakalpojuma sniegšanas vieta.

1.12. Valstu tiesību aktu jēdzienu un definīciju nenozīmība attiecībā uz īpašā noteikuma piemērošanu

30. Lai panāktu PVN direktīvas 47. panta īpašā noteikuma vienādu interpretāciju un saskaņotu piemērošanu visā Eiropas Savienībā, nodokļu iestādēm, kas atbild par ES PVN tiesību aktu īstenošanu, nevajadzētu izmantot savas valsts tiesību aktu definīcijas un jēdzienus.
31. Tādēļ, lai piemērotu PVN direktīvas 47. pantu, novērtējums jāpamato ar definīcijām, kas formulētas ES PVN tiesību aktos, nevis ar definīcijām, kas formulētas katras dalībvalsts tiesību aktos. Nopietnu šaubu gadījumā, kas varētu izraisīt nodokļu dubulto uzlikšanu vai nodokļu neuzlikšanu, dalībvalstīm ar attiecīgo jautājumu jāvērsas PVN komitejā.

1.13. Attiecīgie tiesību akti

32. Šajos skaidrojumos minētie tiesību akti:
 - Padomes Direktīva 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, grozīta ar Direktīvu 2008/8/EK ("PVN direktīva");
 - Padomes 2011. gada 15. marta Īstenošanas regula (ES) Nr. 282/2011, ar ko nosaka īstenošanas pasākumus Direktīvai 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, grozīta ar 2013. gada 7. oktobra Regulu (ES) Nr. 1042/2013 ("PVN Īstenošanas regula").
33. Visi attiecīgie tiesību aktu noteikumi ir citēti skaidrojumu beigās tādā redakcijā, kāda būs spēkā no 2017. gada 1. janvāra.
34. Kad ir sniegta atsauce uz PVN Īstenošanas regulas pantu, nav norādīta atsauce uz konkrēto tiesību aktu, bet ir minēts tikai pants. Visos citos gadījumos ir minēts tiesību akts, uz kuru ir sniegta atsauce.

2. DAĻA

KONKRĒTI APSVĒRUMI PAR PVN ĪSTENOŠANAS REGULAS NOTEIKUMIEM, KAS ATTIECAS UZ PAKALPOJUMIEM SAISTĪBĀ AR NEKUSTAMO ĪPAŠUMU

2.1. Vispārīga pieeja 13.b un 31.a pantam

35. Šo skaidrojumu 2. daļā ir precizēts, kā piemērot PVN Īstenošanas regulas noteikumus, kuru nolūks ir noteikt tādu pakalpojumu sniegšanas vietu, kas saistīti ar nekustamo īpašumu.
36. Ja uzskata, ka pakalpojumi ir ar nekustamo īpašumu saistīti pakalpojumi, šo pakalpojumu sniegšanas vieta saskaņā ar PVN direktīvas 47. pantu ir nekustamā īpašuma atrašanās vieta.
37. Lai pakalpojumu uzskatītu par tādu pakalpojumu, kas saistīts ar nekustamo īpašumu, pakalpojumam jābūt pietiekami tiešai saiknei ar nekustamo īpašumu.
38. Tādēļ vispirms ir jānovērtē, vai pakalpojums attiecas uz precī, kuru var uzskatīt par nekustamo īpašumu. Regulas 13.b panta nolūks ir sniegt jēdziena "nekustamais īpašums" definīciju. Šā noteikuma skaidrojums sniegts turpmāk [2.2. punktā](#).
39. Otrkārt, ja atbilde uz šo pirmo jautājumu ir apstiprinoša, jānovērtē, vai ir pietiekami tieša saikne starp pakalpojumu un nekustamo īpašumu, uz kuru tas attiecas, lai uzskatītu, ka attiecīgais pakalpojums ir saistīts ar nekustamo īpašumu. Regulas 31.a panta nolūks ir palīdzēt noteikt — tiks vai netiks uzskatīts, ka pakalpojumam ir pietiekami tieša saikne ar nekustamo īpašumu. Šā noteikuma skaidrojums sniegts turpmāk [2.3. un 2.4. punktā](#).
40. Tā kā praksē var būt dažādas situācijas un apstākļi un tāpēc šajā dokumentā nav iespējams aplūkot katru konkrēto gadījumu, skaidrojums vērsts uz kritērijiem, kurus izmantojot lasītājs varētu noteikt, vai pakalpojums ir vai nav saistīts ar nekustamo īpašumu.

2.2. Jēdziena "nekustamais īpašums" definīcija

13.b pants

Piemērojot Direktīvu 2006/112/EK, par "nekustamo īpašumu"²⁰ uzskata:

41. Lai gan šķiet, ka vairākumā gadījumu preces vai aktīva nekustamo specifiku var noteikt diezgan vienkārši, dažos īpašos gadījumos var rasties šaubas. Tādēļ, lai sniegtu vienotu definīciju piemērošanai visās dalībvalstīs, Eiropas likumdevējs 13.b pantā ir vienojies par jēdziena "nekustamais īpašums" kopēju definīciju.
42. Šīs definīcijas formulējumu lielā mērā ietekmēja Tiesas spriedums lietā *Fonden Marselisborg Lystbådéhavn*²¹. Attiecībā uz PVN direktīvas 135. panta 1. punkta l) apakšpunktā paredzēto nekustamā īpašuma iznomāšanas vai izīrēšanas

²⁰ Atsevišķi elementi uzsvērti treknrakstā, lai atvieglotu dokumenta lasīšanu.

²¹ Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-428/02 *Fonden Marselisborg Lystbådéhavn*.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

atbrīvojumu no nodokļa ģenerālvokāte šajā lietā²² atzina, ka nekustamo īpašumu var definēt kā "noteiktu zemes virskārtas daļu un ar to saistītās būves, kuru var iegūt īpašumā vai valdījumā".

43. Iekļaujot četras kategorijas — no a) līdz d) punktam —, 13.b pantā sniegtā jēdziena "nekustamais īpašums" definīcija ir precīzāka nekā judikatūrā sniegtā, un tās nolūks ir PVN vajadzībām nošķirt nekustamos īpašumus un kustamas materiālas preces.
44. Lai gan jēdziens "nekustamais īpašums" vienmēr jānovērtē, tikai atsaucoties uz 13.b pantā sniegto definīciju, ir lietderīgi saprast, kā šī definīcija ir veidota.
45. No vienas puses, ir preces, kuras nav iespējams pārvietot vai nav iespējams pārvietot bez piepūles (piemēram, zeme, ēkas, koki, kultūraugi). Šīs preces ir nekustamas, un uz tām attiekos 13.b panta a) vai b) punkts. No otras puses, ir preces, kuras ir var pārvietoties vai kuras var pārvietot, taču tās uzskatīs par nekustamo īpašumu, jo tām ir "cieša saikne" ar nekustamo īpašumu vai tās ir "iebūvētas" nekustamajā īpašumā (piemēram, lifti, durvis, logi). Uz šīm precēm attiekos 13.b panta b), c) vai d) punkts.
46. Regulas 13.b pantā minēto četru kategoriju saraksts ir izsmeļošs. Tomēr nav jāuzskata, ka šīs kategorijas ir savstarpēji izsmeļošas, proti, kā būs redzams turpmāk, dažas preces var būt iekļautas vairāk nekā vienā kategorijā. Lai noteiktu, vai pakalpojums ir saistīts ar nekustamo īpašumu, ir būtiski pārbaudīt, vai tas attiecas uz vismaz vienu no šīm četrām kategorijām.
47. Jāuzsver — tas, ka vienā vai vairākās definīcijas kategorijās precīzi var klasificēt kā nekustamo īpašumu, nenozīmē, ka visi pakalpojumi, kas saistīti ar šā veida precīzi, būs jāuzskata par saistītiem ar nekustamo īpašumu. PVN piemērošanas nolūkā tikai tie pakalpojumi, kuriem ir "pietiekami tieša saikne ar šo īpašumu", tiks uzskatīti par saistītiem ar nekustamo īpašumu (skatīt precīzāku skaidrojumu turpmāk [2.3. un 2.4. punktā](#)).

13.b panta a) punkts: jebkuru konkrētu **zemes virsmas daļu vai daļu zem tās, kuram var nodibināt īpašumu un valdījumu;**

2.2.1. Uz ko attiecas 13.b panta a) punkts?

48. Lai īpašumu uzskatītu par "nekustamo īpašumu" saskaņā ar 13.b panta a) punktu, jābūt izpildītiem diviem kumulatīviem nosacījumiem: 1) tam jābūt konkrētai zemes virsmas daļai vai daļai zem tās un 2) tam var nodibināt īpašumu un valdījumu (skatīt īpašo piezīmi par saikli "un" [60. punktā](#) turpmāk).

2.2.1.1. Konkrēta zemes virsmas daļa

49. Atsauce uz "konkrētu zemes virsmas daļu" nozīmē, ka tam, ko var uzskatīt par nekustamo īpašumu, jābūt precīzi norādītām vai norādāmām zemes virsmas teritorijām, kurām var nodibināt īpašumu un valdījumu. Termina "zeme" tvērums ir plašs, jo norāde uz zemes virsmu vai vietu zem tās patiešām ietver gan pašu zemes virsmu, gan visu, kas ir uz tās un arī zem tās, tā dēvēto "pazemi".
50. Zemes virsma ir jebkurš zemes gabals, tostarp zemes daļa, ko pārklāj ūdens, t. i., jūras, okeāni, upes, ezeri un citi iekšējie ūdensceļi.

²² Skatīt ģenerālvokātes atzinuma, kas sniegts Tiesas lietā C-428/02 *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*, 30. punktu.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

51. Ir norādīts arī uz to, kas ir virs zemes virsmas. Ņemot vērā noteikuma kontekstu, visu, kas vienkārši ir uz zemes, nevarēs uzskatīt par "nekustamu".
52. Precēm arī jābūt pievienotām, iebūvētām vai iesakņotām zemē. Tāpēc šis noteikums jo īpaši attieksies uz kokiem un kultūraugiem (jānorāda, ka zemē augošo sakņu dēļ uzskata, ka tie ir arī "zem zemes virsmas"), kamēr tie paliks saistīti ar zemi.
53. Tas pats jāattiecinā uz ūdeņiem, kas pārklāj zemi, piemēram, upēm, ezeriem un citiem iekšējiem ūdensceļiem. Lai gan ūdens var pārvietoties, tas jāuzskata par nekustamu, kamēr nav izsmelts no ūdenskrātuves.
54. Pazeme ietver visu, kas ir zem zemes. Tāpēc naftas atradnes, gruntsūdeņus, minerālus un citus resursus, kas atrodami zem zemes (arī grunts zem ūdens), uzskata par nekustamiem. Kamēr šie komponenti nav iegūti no pazemes, tos uzskata par zemes daļu un tādējādi arī par nekustamo īpašumu.
55. Secinājums, ka ūdeni, naftu vai citas vielas, kuras ir zemē vai pazemē, var uzskatīt par nekustamo īpašumu, nenozīmē, ka visus pakalpojumus, kas saistīti ar šīm vielām, būtu katrā ziņā jāuzskata par saistītiem ar nekustamo īpašumu (skatīt jo īpaši [173. punktu](#) turpmāk).

2.2.1.2. Īpašums un valdījums

56. Ņemot vērā 13.b panta a) punkta formulējumu, jēdziena "nekustamais īpašums" definīcija attiecas tikai uz tām nekustamajām precēm, kurām "var nodibināt īpašumu un valdījumu".
57. Lai gan jēdzieni "īpašums" un "valdījums" nav definēti PVN direktīvas piemērošanai, PVN vajadzībām tie jāpiemēro vienādi visām dalībvalstīm, neizmantojot valstī noteiktās definīcijas.
58. Lai saprastu šo jēdzienu nozīmi, jāatskatās uz preču piegādes definīciju PVN direktīvas 14. pantā. Patiešām, jāatgādina, ka 13.b panta nolūks ir definēt jēdzienu "nekustamais īpašums", kas izriet no materiāla īpašuma definīcijas PVN direktīvas izpratnē. Preču piegāde ir "tiesību nodošana rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam". Saskaņā ar Tiesas iedibināto judikatūru "preču piegāde" neattiecas uz īpašumtiesību nodošanu saskaņā ar procedūrām, kas noteiktas piemērojamos valsts tiesību aktos, bet attiecas uz jebkuru materiāla īpašuma ("ķermeniskas lietas") nodošanu, ko veic viena puse, kas pilnvaro otru pusi faktiski rīkoties ar to tā, it kā pēdējai minētajai pusei piederētu attiecīgais īpašums²³. Tādēļ šajā gadījumā var nodot tiesības rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam arī tad, ja netiek nodotas juridiskās īpašumtiesības. Svarīgas ir "ekonomiskās īpašumtiesības" vai "ekonomiskais valdījums".
59. Tādēļ, ņemot vērā šos argumentus, jāpārbauda, vai nekustamais īpašums, iespējams, "ir īpašumā" tādā nozīmē, ka attiecīgā persona tiesības uz nekustamo īpašumu var īstenot tā, it kā būtu īpašnieks. Šis īpašumtiesību jēdziens nenozīmē tikai un vienīgi tiesības uz īpašumu.
60. Uz to norāda arī valodnieciskās atšķirības PVN Īstenošanas regulā: dažās valodu versijās tiek lietoti vārdi "īpašumu un valdījumu", savukārt citās — "īpašumu vai valdījumu". No tā izriet, ka pat tad, ja vairākumā gadījumu īpašums un valdījums faktiski piederēs vienai un tai pašai personai, var būt situācijas, kad īpašums attiecināms uz vienu personu, bet valdījums — uz citu. Tāpēc vārdu savienojumu

²³ Skatīt Tiesas spriedumus lietās C-320/88 *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, 7.–9. punktu un 12. punktu, C-25/03 *HE*, 64. punktu, un C-88/09 *Graphic Procédé*, 16. punktu.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

“īpašumu un valdījumu” var interpretēt gan kā “īpašumu vai valdījumu”, gan kā “īpašumu un valdījumu”.

61. Turklāt formulējums “var nodibināt” nozīmē, ka preces var uzskatīt par nekustamo īpašumu arī tad, ja novērtējuma brīdī tās faktiski nav nevienas personas īpašumā vai valdījumā. Ir pietiekami, ka īpašumu vai valdījumu var nodibināt, tāpēc šo noteikumu ir iespējams piemērot plaši, jo šis noteikums neattieksies tikai uz tādām nekustamām precēm, kas nevar piederēt nevienai personai tādā nozīmē, kā aprakstīts iepriekš²⁴.
62. Parasti īpašumu un valdījumu uz nekustamām precēm atspoguļo īpašumtiesības apliecinošs dokuments un/vai reģistrācija oficiālā reģistrā. Tomēr šie elementi ir tikai īpašuma un valdījuma pierādījums. Īpašuma un valdījuma pierādīšanai varētu būt dažādi veidi, un pat bez šāda pierādījuma būtu jānosaka, vai īpašumu un valdījumu var nodibināt.
63. Neatsavināmas nekustamās preces, piemēram, valsts īpašums (piemēram, ezeri, iekšējie ūdensceļi, ostas, sabiedriskie parki), arī ir ietverti 13.b panta a) punkta piemērošanas jomā, pat ja to īpašumtiesības nav nododamas. Arī tad, ja valsts iestāžu lēmumu dēļ to juridiskais statuss laika gaitā var mainīties, tām var sniegt arī pakalpojumus (piemēram, būvdarbus, izmantošanas atļaujas), kas tiks uzskatīti par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu.

13.b panta b) punkts: jebkuru ēku vai būvi, kas nostiprināta uz zemes vai zemē **virš vai zem** jūras līmeņa, **kuru nav iespējams vienkārši nojaukt vai pārvietot;**

2.2.2. Uz ko attiecas 13.b panta b) punkts?

2.2.2.1. Kā jāsaprot 13.b panta b) punktā minētie termini “ēka” un “būve”?

64. Ēku var definēt kā (cilvēka veidotu) celtni, kurai ir jumts un sienas, piemēram, māja vai rūpnīca.
65. Terminam “būve” ir plašāka nozīme, un tas ietver citas (cilvēka veidotas) konstrukcijas, kuras parasti neuzskata par ēkām (papildu skaidrojumus par objektiem, iekārtām un mašīnām, ko var uzskatīt par nekustamo īpašumu, skatīt no [2.2.3. punkta](#) līdz [2.2.4. punktam](#) turpmāk). Būves var būt inženiertehniskas konstrukcijas, piemēram, autoceļi, tilti, lidlauki, ostas, dambji, gāzes cauruļvadi, ūdensapgādes un kanalizācijas sistēmas, kā arī rūpnieciskas iekārtas, piemēram, elektrostacijas, vēja ģeneratori, naftas pārstrādes iekārtas u. tml.
66. Jānorāda, ka par nekustamo īpašumu var uzskatīt visus ēkai vai būvei piederošos elementus. Jēdziens “piederošs” apzīmē ne vien ēkas vai būves karkasu, bet arī visus tajā uzstādītos priekšmetus, kuri ir šīs ēkas vai būves sastāvdaļa vai kuri ir tajā uzstādīti ilgtermiņa lietošanai un veido vienotu veselumu tādā veidā, ka bez šiem priekšmetiem ēka vai būve būtu nepilnīga vai būtu izjaukts tās veselums. Plašāks skaidrojums par to, kādā mērā šie ēkā vai būvē uzstādītie priekšmeti arī uzskatāmi par nekustamo īpašumu, sniegts turpmāk no [2.2.3.](#) līdz [2.2.4.](#) punktam.

24 Tā kā zināmas šaubas varētu rasties attiecībā uz starptautiskajiem ūdeņiem, būtu jānorāda, ka saskaņā ar Apvienoto Nāciju Organizācijas Jūras tiesību konvenciju atklātā jūra ir atvērta visām valstīm. Arī tad, ja neviena valsts nevar likumīgi pretendēt uz kādas atklātās jūras daļas pakļaušanu savai suverenitātei, valsts (vai tās jurisdikcijā esoša persona) tajā var veikt tādas darbības kā, piemēram, derīgo izrakteņu ieguvī jūras un okeāna gultnē un atklātās jūras dzīlēs. Šīs darbības attieksies uz nekustamo īpašumu arī tad, ja nevienam nebūs suverēnu tiesību uz šo zemes daļu.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

67. Lai ēkas un būves uzskatītu par "nekustamo īpašumu", tām jābūt nostiprinātām uz zemes vai zemē virs vai zem jūras līmeņa un tās nedrīkst būt vienkārši nojaucamas vai pārvietojamas²⁵.

2.2.2.2. Vai nepabeigta ēka ir jāuzskata par ēku 13.b panta b) punkta izpratnē?

68. Saskaņā ar PVN direktīvas 12. panta 2. punktu "ēka" ir jebkura celtnē, kas nostiprināta uz zemes vai zemē.
69. Tāpēc gan pabeigta, gan nepabeigta ēka (piemēram, ja tai nav ne jumta, ne logu kā vēstures pieminekļiem) joprojām atbildīs 13.b panta b) punktam, ja tā būs nostiprināta uz zemes vai zemē. Tas pats attieksies arī uz ēkām, kuras tiek būvētas; tās kļūst par nekustamo īpašumu brīdī, kad tiek veikti būvdarbi un celtnē tiek nostiprināta uz zemes vai zemē. Arī tad, ja tā vēl nav apdzīvojama vai to vēl nevar izmantot paredzētajam mērķim, šāda celtnē jāuzskata par nekustamo īpašumu.
70. Minētais pamatojums attiecas arī uz būvēm. Patiešām, PVN Īstenošanas regulā ir minētas ēkas un būves, toties PVN direktīvā ir minētas tikai celtnes, kas nostiprinātas uz zemes vai zemē. Tāpēc nav svarīgi, vai celtnē ir ēka, vai būve, — lai to uzskatītu par nekustamo īpašumu, izšķirošā nozīme ir tam, vai konkrētā celtnē ir nostiprināta uz zemes vai zemē.
71. Jānorāda, ka 13.b panta c) un d) punkta nolūks (plašāku skaidrojumu skatīt turpmāk no 2.2.3. līdz 2.2.4. punktam) ir novērtēt, vai un kādā mērā ēkā vai būvē uzstādītie konkrētie elementi, kuri veido šo ēku vai būvi vai ar kuriem aprīkota attiecīgā ēka vai būve, arī jāuzskata par nekustamo īpašumu. Ja ēkā vai būvē nav elementu, kuri veido ēku vai būvi vai ar kuriem aprīkota attiecīgā ēka vai būve, tādējādi padarot to apdzīvojamu vai izmantojamu paredzētajam mērķim, nav iemesla uzskatīt, ka attiecīgās celtnes nav nekustamais īpašums.

2.2.2.3. Kā jāsaprot teikuma daļa "kas nostiprināta uz zemes vai zemē (virs vai zem jūras līmeņa)" un "kuru nav iespējams vienkārši nojaukt vai pārvietot"?

72. Vienlaikus jābūt izpildītiem diviem nosacījumiem: ēkai vai būvei jābūt 1) nostiprinātai uz zemes vai zemē (virs vai zem jūras līmeņa), un 2) tā nedrīkst būt vienkārši nojauicama vai pārvietojama.
73. Nosacījuma "nostiprinātai uz zemes vai zemē" piemērošana neizbēgami saistīta ar atsauci uz nosacījumu, ka tai jābūt nostiprinātai tā, ka "tā nedrīkst būt vienkārši nojauicama vai pārvietojama".
74. Lai gan ēkas vai būves, kuru nostiprināšanai uz zemes jāveic plaši darbi saistībā ar infrastruktūru, acīmredzami atbildīs šiem kritērijiem, šaubas var rasties situācijās, kad var apšaubīt ēkas vai būves specifiku vai tās nostiprināšanai uz zemes izmantotos līdzekļus. Šajā ziņā ilustratīvi piemēri ir liellaiva, kas izmantota restorāna un deju kluba ierīkošanai *Leichenich* lietā²⁶ minētajos apstākļos, vai ēkas, kas būvētas no gataviem elementiem un paredzētas nojaukšanai un atkārtotai izmantošanai citā vietā *Maierhofer* lietā²⁷ minētajos apstākļos.

25 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-315/00 *Rudolf Maierhofer* un C-532/11 *Leichenich*.

26 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-532/11 *Leichenich*.

27 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-315/00 *Rudolf Maierhofer*.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

75. Ēka vai būve var būt nostiprināta uz zemes vai zemē, izmantojot dažādus līdzekļus: saistošu materiālu, piemēram, cementu, piederumus, piemēram, virves, ķēdes, bulskrūves vai enkurus.
76. Tomēr, lai ēku vai būvi uzskatītu par nekustamo īpašumu, izšķirošā nozīme ir tam, vai to var vienkārši nojaukt vai pārvietot.
77. Saskaņā ar Tiesas judikatūru, lai ēku vai būvi uzskatītu par nekustamo īpašumu, tai nav jābūt neatdalāmi saistītai ar zemi²⁸. Jāpārbauda, vai nostiprināšanas līdzekļus nevar viegli noņemt, proti, bez piepūles un ievērojamām izmaksām.
78. Dažos gadījumos, kad tās paredzēts izmantot kā pastāvīgo atrašanās vietu, preces, kas savas specifikas dēļ ir kustamas preces (piemēram, saliekamās mājas, kioski, stendi, laivas, autopiekabes), varētu būt nostiprinātas zemē tādā veidā, ka šīs celtnes kļūst nepārvietojamās. Pat tad, ja principā tās vēlāk varētu pārvietot, jo tās ir pārvietojamās, tās jāuzskata par nekustamo īpašumu, ciktāl attiecīgo nostiprināto celtni nevar viegli izjaukt vai pārvietot. Saskaņā ar Tiesas spriedumu uzskata, ka nostiprinājumus nevar viegli noņemt, ja tos nav iespējams noņemt bez piepūles un ievērojamām izmaksām²⁹.
79. Atsauce uz apzīmējumu "vienkārši nojauicama vai pārvietoājama" varētu radīt zināmas praktiskas problēmas, jo apstākļa vārds "vienkārši" ir drīzāk subjektīvs un nenoteikts jēdziens, tādēļ konkrētos apstākļos vajadzētu analizēt katru attiecīgo gadījumu atsevišķi.
80. Tomēr atbilstīgi Tiesas sniegtajam fiziskajam kritērijam ("bez piepūles") un ekonomiskajam kritērijam ("bez ievērojamām izmaksām"), lai novērtētu šo aspektu, varētu izmantot šādus objektīvus kritērijus³⁰:
 - vajadzīgās profesionālās prasmes — attiecas uz instrumentiem, iekārtām, zinātību utt., kas vajadzīgi, lai nojauktu vai pārvietotu ēku vai būvi, tostarp to nojaukšanai un pārvietošanai vajadzīgajiem līdzekļiem (celtna, piekabes, kravas automobiļa u. tml. objektu izmantošana);
 - ēkas vai būves nojaukšanas vai pārvietošanas pasākuma/pakalpojuma izmaksas, salīdzinot ar faktiski nojaukto vai pārvietoto elementu vērtību;
 - ēkas vai būves nojaukšanai vai pārvietošanai vajadzīgais laiks;
 - tas, ka, pārvietojot vai nojaucot ēku vai būvi, šī ēka vai būve tiks iznīcināta vai tās vērtība ievērojami samazināsies.
81. Papildus minētajiem kritērijiem šajā ziņā varētu būt svarīgi arī tas, vai celtni paredzēts izmantot un/vai to faktiski izmanto kā pastāvīgu vai pagaidu atrašanās vietu. Piemēram, pārvietojamās uzkožamo pārdotavas, kas vienā vietā novietotas uz laiku, nebūtu jāuzskata par nekustamo īpašumu pat tad, ja tās būtu nostiprinātas zemē, ja piederumi, ar kuriem tās nostiprinātas zemē, nodrošina tikai to nekustīgumu lietošanas laikā, bet tās faktiski ir pagaidu celtnes, kuras ir vienkārši pārvietot un nojaukt. Savukārt, ja tās izmanto kā pastāvīgu atrašanās vietu, lai veiktu saimniecisko darbību, varētu uzskatīt, ka tās nav vienkārši nojaucamas vai pārvietojamās, ņemot vērā to, ka to nostiprinājums zemē ir pietiekams, lai tās ilgtermiņā būtu nekustīgas.

28 Skatīt Tiesas spriedumus lietās C-532/11 *Leichenich*, 23. punktu, un C-315/00 *Rudolf Maierhofer*, 33. punktu.

29 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-532/11 *Leichenich*, 23. punktu.

30 Ņemiet vērā, ka šie kritēriji nav izsmeļoši un katrā konkrētā situācijā viens kritērijs varētu būt precīzāks nekā cits vai vienlaikus vajadzētu būt izpildītiem vairākiem kritērijiem.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

82. Tāpēc tas, ka prece paredzēta izmantošanai kā pastāvīgas atrašanās vieta, varētu norādīt uz tās "nekustīgumu", taču tas nav pietiekami, lai to varētu izmantot kā kritēriju, lai noteiktu, vai celtnē jāuzskata par nekustamo īpašumu. Ir svarīgi pārbaudīt, vai tā konstrukcija ir nostiprināta uz zemes vai zemē tā, ka to nevar vienkārši nojaukt vai pārvietot.

13.b panta c) punkts: jebkuru elementu, kas **ir uzstādīts un ir ēkas** vai būves **sastāvdaļa, bez kuras ēka vai būve nav pilnīga**, piemēram, durvis, logus, jumtus, kāpnēs un liftus;

2.2.3. Uz ko attiecas 13.b panta c) punkts?

83. Saskaņā ar šo noteikumu uzskata, ka ikviens elements, kas ir uzstādīts ēkā vai būvē, ir nekustamais īpašums, ja tas ir šīs ēkas vai būves sastāvdaļa. Vārds "sastāvdaļa" nozīmē, ka bez šā elementa ēka vai būve nebūtu pilnīga.
84. Saskaņā ar šo noteikumu ikviens elements, kas citādi būtu kustama prece, jāuzskata par nekustamo īpašumu tikai tāpēc, ka tas ir ēkas vai būves sastāvdaļa.

2.2.3.1. Kad ēkā vai būvē uzstādīts elements ir tās sastāvdaļa?

85. Kā jau minēts [66. punktā](#) iepriekš, ēku vai būvi uzskata par nekustamo īpašumu kopā ar tai piederošām daļām. Papildus ēkas vai būves galvenajai konstrukcijai dažus elementus, kas uzstādīti šajā ēkā vai būvē, arī uzskata par nekustamo īpašumu, ja tie ir attiecīgās ēkas vai būves sastāvdaļa.
86. Saskaņā ar 13.b panta c) punktu ēkā vai būvē uzstādīts elements ir elements, kas ir novietots vai nostiprināts šajā ēkā vai būvē lietošanai piemērotā stāvoklī. Parasti tas ir pievienots ēkai vai būvei vai piestiprināts pie ēkas vai būves vai to var vienkārši novietot ēkā vai būvē un parasti arī noņemt vai nomainīt.
87. Vai uzstādītie elementi jāuzskata par elementiem, bez kuriem ēka vai būve būtu uzskatāma par nepilnīgu, protams, būs atkarīgs no ēkas vai būves specifikas.
88. Celtnes izmantošanas veids un paredzētā izmantošana nosaka, kuri elementi ir tās sastāvdaļa. Piemēram, ja ēku izmanto dzīvošanai, jāuzskata, ka tajā uzstādītie elementi, piemēram, durvis un logi, kopā ar ēku veido vienotu veselumu, jo šie elementi ir vajadzīgi, lai ēka būtu uzskatāma par dzīvojamo ēku. Šie elementi nebūt nebūs tie paši elementi, kas vajadzīgi noliktavā vai rūpnīcā, vai tādās celtnēs kā, piemēram, elektrostacijas, tilti vai tuneļi. Lai ēka vai būve būtu piemērota paredzētajai izmantošanai, attiecīgos apstākļos noteikti būs vajadzīgi īpaši elementi (piemēram, dūmvads rūpnīcā vai aizsardzības elementi cietumā).
89. Tādēļ, lai ēku vai būvi uzskatītu par nekustamo īpašumu, ir jāpārbauda, vai bez šiem elementiem (t. i., ja tie būtu jānoņem) ēkas vai būves būtība mainītos tādā veidā, ka to nevarētu izmantot paredzētajam uzdevumam.
90. Tomēr elementi, iekārtas vai mašīnas, pat tad, ja tie pievienoti ēkai vai būvei, nezaudējot savu būtību vai strukturālo veselumu, tomēr ir aprīkojums ēkā vai būvē, kas arī bez šiem elementiem nezaudē pilnību. Tomēr šos elementus varētu uzskatīt par nekustamo īpašumu, ja, tos noņemot, tiktu sagrauta vai pārveidota ēka vai būve, kurā tie uzstādīti 13.b panta d) punkta izpratnē (šajā ziņā skatīt sīkāku skaidrojumu turpmāk [2.2.4. punktā](#)).
91. Piemēri, kas minēti 13.b panta c) punktā, ir daļa no apdares elementiem, bez kuriem dažas ēkas vai būves būtu uzskatāmas par nepilnīgām. Apdares elementi ir tie elementi, kurus uzstādot netiek veidots ēkas vai būves karkass (tie paši par sevi neietekmē ēkas vai būves stiprību vai stabilitāti), bet kuri ir ēkas vai būves papildinājums vai aprīkojums. Ja šie apdares elementi papildina ēkas vai būves galveno konstrukciju tā, ka šo ēku vai būvi var izmantot paredzētajam mērķim,

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

tos uzskata par nekustamo īpašumu. Piemērus, kas minēti 13.b panta c) punktā, varētu papildināt ar būvkonstrukcijas apdares elementiem, kas papildina ēkas vai būves konstrukciju, piemēram, izolācija, sadalošās sienas, sienu un grīdu segumi. Tāpat arī elektroinstalācija, sanitārtehniskās ietaises, ventilācijas vai apkures iekārtas, kas nav galvenās iekārtas, uz kurām attiektos b) punkts. Visi šie elementi ir paredzēti, lai ēku vai būvi varētu labāk (vai pat efektīvāk) izmantot vai lietot kā ēku vai būvi.

92. Jāatgādina — tas, ka konkrētais elements ir ēkas vai būves sastāvdaļa, nenozīmē, ka bez šā elementa ēka vai būve netiktu uzskatīta par nekustamo īpašumu. Proti, tas nozīmē, ka, tiklīdz šie elementi ir uzstādīti ēkā vai būvē, tie arī ir jāuzskata par nekustamo īpašumu, jo tie pilnīgo ēku vai būvi. Māja bez durvīm vai logiem joprojām būtu māja, bet, tiklīdz ir uzstādīti durvis un logi, māja kļūst pilnīga, t. i., māja kļūst apdzīvojama, un tāpēc tā jāuzskata par nekustamo īpašumu.
93. Attiecībā uz īpašām būvēm, lai secinātu, vai kāds elements ir būves sastāvdaļa, ir svarīgi noteikt, vai šā elementa uzstādīšana ir būtiska vai ļoti nepieciešama, lai šāda veida būvi uzskatītu par būvi. Tas attiektos uz gadījumiem, kad bez šā elementa būve nebūtu izmantojama. Piemēram, vēja ģeneratoru parka elementi (piemēram, spārni), kas uzstādīti vēja turbīnai, kura ir nostiprināta zemē, ir šīs konstrukcijas sastāvdaļas, bez kurām šī vēja turbīna nebūtu pilnīga.
94. Tādēļ varētu veikt šādu pārbaudi: būtu jāuzskata, ka ēkā vai būvē uzstādīts elements ir šīs ēkas vai būves sastāvdaļa, ja tas pilnīgo attiecīgo ēku vai būvi atbilstīgi iezīmēm, kuras parasti attiecina uz ēku vai būvi, un atbilstīgi šai ēkai vai būvei paredzētajam uzdevumam.

13.b panta d) punkts: jebkuru elementu, iekārtu vai mašīnu, kura ēkā vai būvē **ierīkota ilgtermiņa lietošanai** un **kuru nav iespējams pārvietot, nenojaucot vai nepārveidojot** ēku vai būvi.

2.2.4. Uz ko attiecas 13.b panta d) punkts?

95. Saskaņā ar šo noteikumu uzskata, ka ikviens elements, iekārta vai mašīna, kas ēkā vai būvē ierīkota ilgtermiņa lietošanai, ir nekustamais īpašums, ja to nav iespējams pārvietot, nenojaucot vai nepārveidojot ēku vai būvi.
96. Šis noteikums jo īpaši attiecas uz iekārtām un mašīnām, taču šis noteikums varētu attiekties arī uz citiem elementiem.
97. Saskaņā ar šo noteikumu ikviens elements, kas citādi būtu kustama prece, jāuzskata par nekustamo īpašumu tikai tāpēc, ka tas ir uzstādīts ēkā vai būvē ilgtermiņa lietošanai tādā veidā, ka to nav iespējams pārvietot, nenojaucot vai nepārveidojot ēku vai būvi.
98. Skaidrojumu attiecībā uz to, kā jāsaprot jēdziens "uzstādīti" vai "ierīkoti" elementi, skatīt [86. punktā](#) iepriekš.

2.2.4.1. Kā jāsaprot 13.b panta d) punktā minētais vārdu savienojums "ierīkota ilgtermiņa lietošanai"?

99. Šajā gadījumā izmantotie vārdi "ierīkota ilgtermiņa lietošanai" nebūt nav jāuzskata par 13.b panta d) punkta piemērošanas nosacījumu, bet drīzāk par līdzekli, lai saprastu, kādos apstākļos, noņemot ēkā vai būvē uzstādītu elementu, būtu jānojauca vai jāpārveido ēka vai būve. Patiešām, lai piemērotu 13.b panta d) punktu, būs svarīgi noteikt, vai, noņemot elementu, kas ēkā vai būvē ierīkots ilgtermiņa lietošanai, šai ēkai vai būvei tiktu nodarīti bojājumi. Tādēļ vārdu savienojums "ierīkota ilgtermiņa lietošanai" attiecas uz elementiem, kuri ir

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

uzstādīti, lai ēkā vai būvē pildītu konkrētu uzdevumu, un paredzēti ilgtermiņa lietošanai vai kurus nedrīkst pārveidot.

100. Vārdu "ilgtermiņa" varētu interpretēt vai nu subjektīvi, t. i., kā personas nodomu uzstādīt attiecīgo elementu ilgtermiņa lietošanai, vai objektīvi — atsaucoties uz laikposmu, kurā elements uzstādīts. Nodoms ir noderīgs jēdziens, lai jau sākumā noteiktu, vai, veicot uzstādīšanu, ēkai vai būvei elementu ir paredzēts "pievienot", ja ne mūžīgi, tad vismaz uz tā parasto ekonomiskās izmantošanas laiku. Pievienošanas faktam vajadzētu padarīt neiespējamu elementa noņemšanu, šajā procesā nenojaucot vai nepārveidojot ēku vai būvi.
101. Attiecībā uz elementiem, kas ierīkoti ēkās vai būvēs, kuras izmanto saimnieciskās darbības veikšanai, būtu vēlams izmantot kādu objektīvu kritēriju, lai noteiktu, kādu veidu elementi varētu būt ierīkoti ilgtermiņa lietošanai. Rūpniecisko iekārtu vai mašīnu ekonomiskās/lietderīgās izmantošanas ilgums ir mazāks nekā ēkām vai būvēm, kurās tās izmanto. Šajā kontekstā vārds "ilgtermiņa" nozīmēs, ka šos elementus izmanto konkrētā laikposmā, veicot saimniecisko darbību, kurai tie tika iegādāti.

2.2.4.2. Kā jānovērtē, vai ēka vai būve ir pārveidota vai nojaukta?

102. Kā paskaidrots iepriekš, iekārta, mašīna vai jebkurš cits elements ēkā vai būvē varētu būt ierīkots ilgtermiņa lietošanai, taču izšķirošais jautājums, kas attiecībā uz tā ilgtermiņa lietošanu jānoskaidro, ir — vai to var noņemt, nenojaucot vai nepārveidojot ēku vai būvi, kurā tas ir ierīkots. Tādēļ ir jāprecizē jēdzieni "nojaukšana" un "pārveidošana".
103. Ēkas vai būves nojaukšana un pārveidošana 13.b panta d) punkta izpratnē attiecas ne vien uz ēkas vai būves daļu, kurai pievienots elements, bet arī uz pārējo ēkas vai būves daļu.
104. Attiecībā uz ēkām un būvēm nojaukšanu parasti izprot kā darbību vai procesu, kas rada tādus bojājumus, ka ēka vai būve vairs nepastāv vai to nav iespējams salabot.
105. Nevajadzētu būt īpaši sarežģīti konstatēt, vai, pārvietojot elementu, iekārtu vai mašīnu, kas ēkā vai būvē ierīkota ilgtermiņa lietošanai, ēka vai būve tiktu nojaukta. Tomēr jāatgādina, ka "elementi, kas ēkā vai būvē ierīkoti ilgtermiņa lietošanai", nebūt nenozīmē, ka tie ir pievienoti ēkai vai būvei, izmantojot izvadu, stiprinājumus vai citu veidu savienojumus. Pārvietojot rūpniecības mašīnu, kas savu īpašību dēļ (izmēri, svars utt.) ir uzstādīta ilgtermiņa lietošanai rūpnīcā, varētu, piemēram, būt jānojauc rūpnīca (vai tās daļa) (piemēram, ja būtu jānojauc jumts vai jāizjauc siena, lai izceltu mašīnu).
106. Tāpēc "nojaukšana" attiektos uz situācijām, kad, noņemot kādu no elementiem, kas ēkā vai būvē ierīkoti ilgtermiņa lietošanai, ēka vai būve tiek nopietni bojāta vai būtiski fiziski pārveidota.
107. "Pārveidošana" nav tik krasas izmaiņas. Parasti ar šo jēdzienu saprot salīdzinoši nelielas, bet nozīmīgas īpašību vai uzbūves izmaiņas.
108. Jebkura priekšmeta piestiprināšana pie ēkas vai būves un pēc tam noņemšana no tās tehniskā ziņā būtu pārveidošana. Tomēr nelieli bojājumi vai izmaiņas nav pietiekams pamatojums 13.b panta d) punkta piemērošanai. Lai to piemērotu, ēkai vai būvei būtu jāveic nozīmīgi pārveidojumi.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

109. Pārveidojumi acīmredzami būs nenozīmīgi gadījumos, kad, noņemot elementus, kas vienkārši piekārti pie sienas, pienagloti vai pieskrūvēti pie grīdas vai sienām, uz grīdas vai sienām paliek pēdas vai atzīmes (piemēram, montāžas urbumi), ko viegli noslēpt vai salabot.
110. Piemēram, mašīnu, kas pieskrūvēta rūpnīcas grīdai, lai novērstu tās pārbīdi ražošanas procesā, varētu noņemt, tikai izskrūvējot skrūves no grīdas. Izskrūvējot skrūves, protams, mazliet tiks sabojāta grīda, taču tas neradīs nozīmīgus bojājumus ēkai.
111. Ēkas vai būves remontā ieguldītā darba, laika vai izmaksu apjoms varētu noderēt, nosakot, vai pārveidojums ir vai nav nozīmīgs. Papildu rādītājs varētu būt arī iespējamie bojājumi, ko noņemšana rada pašam elementam, piemēram, vai pēc noņemšanas attiecīgais elements ir jāremontē, vai tas ir zaudējis vērtību, vai to vairs nevar izmantot vispār, vai to vairs nevar izmantot paredzētajam mērķim.
112. Tādēļ, lai atbilstu 13.b panta d) punkta piemērošanai, elementam vajadzētu būt pietiekami stingri pievienotam pie ēkas vai būves, lai veidotu ar to vienotu veselumu, kas neatkarīgi no ēkas pilda konkrētu funkciju, un šā elementa noņemšana varētu radīt nozīmīgus bojājumus ēkai vai būvei un, iespējams, pašam noņemtajam elementam.

2.2.4.3. Kāda ir 13.b panta b), c) un d) punkta mijiedarbība?

113. Kā jau minēts iepriekš [46. punktā](#), 13.b pantā uzskaitītās četras kategorijas nebūtu jāuzskata par savstarpēji izslēdzošām, proti, dažas preces var būt iekļautas vairāk nekā vienā kategorijā.
114. Tomēr, lai gan 13.b panta b) punktā, kas attiecas uz uzbūvētām ēkām vai būvēm, ietverti elementi, kas "iebūvēti" ēkā vai būvē, veicot tās celtniecību/atjaunošanu/pārveidošanu (piemēram, ķieģeļi, cements, betons, kolonnas, sijas), c) punktā ietverti elementi, kas "ierīkoti" ēkā vai būvē (skaidrojumu, kā saprast jēdzienu "elementa ierīkošana", skatīt [86. punktā](#) iepriekš).
115. "Iebūvēti" elementi ir ēkas vai būves būvkonstrukcijas sastāvdaļas (sienas, grīdas, karkass utt.). "Iebūvēti" elementi ietver arī tādus elementus, kas būvēti kā ēkas vai būves infrastruktūra vai virszemes konstrukcija, piemēram, galvenās sanitārās ietaises (piemēram, kanalizācijas sistēmas, ūdensvada caurules, kanalizācijas pievadi, drenāžas sistēmas), galvenās apkures/dzesēšanas/ventilācijas iekārtas (piemēram, apkures/dzesēšanas caurules, ventilācijas kanāli), galvenā elektroinstalācija (iekšējie kabeli), galvenā mājas/ēkas automatizācijas sistēmas instalācija u. tml.
116. "Uzstādītie" elementi nav ēkas vai būves galvenās konstrukcijas daļa pat tad, ja tie ir tās sastāvdaļa. Tie ir paredzēti ēkas vai būves galvenās konstrukcijas pilnīgošanai, lai ēku vai būvi varētu izmantot paredzētajam mērķim.
117. Elementi, iekārtas vai mašīnas, kas minēti d) punktā, ir elementi, kas pilda konkrētu uzdevumu vai funkciju neatkarīgi no ēkas vai būves, kurā tie ievietoti. Lai gan fiziski pievienoti nekustamajam īpašumam, tie paredzēti nevis nekustamā īpašuma labākai izmantošanai vai lietošanai (kā tas būtu 13.b panta b) punktā minēto elementu gadījumā), bet gan konkrēta uzdevuma izpildei.
118. Tomēr c) un d) punkta piemērošanas joma var arī pārklāties, jo dažās situācijās uz elementa uzstādīšanu attieksies gan c), gan d) punkts. Tas būs gadījumos, kad attiecīgie elementi ir ēkas vai būves sastāvdaļa un tos nevar pārvietot, nenojaucot vai nepārveidojot ēku vai būvi (piemēram, marmora kāpnes mājā, iebūvēts trauku skapis vai virtuves iekārta).

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

119. Tāpēc tikai tādos gadījumos, kad attiecīgā elementa noņemšana no ēkas vai būves ietekmētu šīs ēkas vai būves būtību vai fizisko veselumu, elements būtu jāuzskata par nekustamo īpašumu.
120. Varētu rasties šaubas saistībā ar elementu uzstādīšanu uz konkrētām ēkas vai būves daļām, piemēram, saules enerģijas paneļiem. Tā kā atkarībā no šo elementu uzstādīšanas vietas ir iespējamās dažādas situācijas, būtu jāveic rūpīga apstākļu pārbaude, lai noteiktu, vai šāda uzstādīšana atbilst vai neatbilst 13.b panta kritērijiem.
121. Tā kā saules enerģijas paneļi ir ēkas infrastruktūras elementi, tie būtu iekļauti 13.b panta b) punkta piemērošanas jomā. Lai pildītu paredzēto konkrēto uzdevumu — ražotu elektroenerģiju vai siltumu, tie jāiekļauj ēkas vai būves elektroinstalācijā vai apkures sistēmas instalācijā. Ja saules enerģijas paneļus uzstāda uz ēkas vai būves, neiekļaujot tās infrastruktūrā, būtu jānosaka, vai ir izpildīti 13.b panta c) vai d) punkta nosacījumi.
122. Kā jau iepriekš minēts, varētu būt situācijas, kad uz precēm attiecas vairāk nekā viens 13.b panta noteikums. Piemēram, uzstādot saules enerģijas paneļus uz ēkas vai būves jumta, uz tiem varētu attiekties arī 13.b panta c) punkts, ja šie paneļi kļūtu par jumta daļu tādā nozīmē, ka tie būtu iebūvēti jumtā un pildītu jumta funkcijas. Tas pats attiektos arī uz saules enerģijas paneļu logiem. Tā kā saules enerģijas paneļu sienas ir ēkas daļa, tie būtu ietverti 13.b panta b) punkta piemērošanas jomā.
123. Ja jebkurā citā konkrētā situācijā, kas saistīta ar elementa uzstādīšanu ēkā vai būvē, rodas šaubas, jāveic katra konkrētā gadījuma analīze, izmantojot līdzīgu spriedumu secību: vai elements ir konstrukcijas daļa b) punkta izpratnē, vai tas ir sastāvdaļa c) punkta izpratnē, vai tas ir ierīkots ilgtermiņa lietošanai d) punkta izpratnē.

2.3. Tādu pakalpojumu definēšana, kuriem ir "pietiekami tieša saikne" ar nekustamo īpašumu

31.a pants

2.3.1. Kāda ir 31.a panta 1. punkta, 31.a panta 2. punkta un 31.a panta 3. punkta mijiedarbība? Kā tie kopā būtu jāinterpretē?

124. Regulas 31.a panta mērķis ir palīdzēt noteikt pakalpojumus, kas saistīti ar nekustamo īpašumu atbilstīgi definīcijai PVN direktīvas 47. pantā. Regulas 31.a panta 1. punktā ir norādījumi par to, kādi pakalpojumi uzskatāmi par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu. Regulas 31.a panta 2. punktā ir uzskaitīti piemēri pakalpojumiem, kas būtu jāuzskata par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu un tāpēc ir iekļauti PVN direktīvas 47. panta piemērošanas jomā. Regulas 31.a panta 3. punktā ir uzskaitīti piemēri pakalpojumiem, kas **nav** jāuzskata par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu un tāpēc nav iekļauti PVN direktīvas 47. panta piemērošanas jomā.
125. Lai noteiktu, vai pakalpojums ir uzskatāms par pakalpojumu, kas saistīts ar nekustamo īpašumu, jāpiemēro šāda spriedumu secība:
 - jāpārbauda, vai uz pakalpojumu attiecas 31.a panta 2. punkts — ja tā ir, uz to attiecas PVN direktīvas 47. pants;
 - jāpārbauda, vai saskaņā ar 31.a panta 3. punktu pakalpojumam nepiemēro PVN direktīvas 47. pantu;

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

- ja pakalpojums nav nevienā no abiem minētajiem sarakstiem, jāpārbauda, vai tas atbilst 31.a panta 1. punktā noteiktajiem kritērijiem.
126. Regulas 31.a panta uzbūvi un 31.a panta 1. punkta, 31.a panta 2. punkta un 31.a panta 3. punkta mijiedarbību var izskaidrot ar sākotnējo informāciju saistībā ar šo noteikumu un vēlmi nodrošināt juridisko noteiktību tiesiskajā regulējumā, kurā ir ievērojamas dalībvalstu tiesību aktu atšķirības.
127. Jāatgādina, ka 31.a panta 2. punktā un 31.a panta 3. punktā uzskaitītie piemēri ir izstrādāti, apspriežoties PVN komitejā, kur dalībvalstis, kam rada problēmas atšķirīgā interpretācija un dubultas nodokļu uzlikšanas vai nodokļu neuzlikšanas risks, vienojās par vairākiem *ad hoc* norādījumiem.
128. PVN Īstenošanas regulas pieņemšanas procesā PVN komitejas norādījumus atkārtoti izvērtēja Padome un atzina, ka tie ir stabils pamats, lai paskaidrotu 31.a panta 1. punkta nozīmi un izveidotu sarakstu ar gadījumiem, kas tagad iekļauti 31.a panta 2. punktā un 31.a panta 3. punktā.
129. Ir svarīgi norādīt, ka 31.a panta 2. punkts neierobežo 31.a panta 1. punkta piemērošanas jomu — tajā tikai ir uzskaitītas situācijas, par kurām ES likumdevējs uzskata, ka attiecībā uz tām ir izpildīta prasība par saistību ar nekustamo īpašumu.
130. Visbeidzot, jāuzsver, ka vienāda noteikumu piemērošana ir iespējama tikai tad, ja PVN uzlikšanas nolūkā netiek ņemtas vērā valstu juridiskās koncepcijas³¹. Tas ir svarīgi, lai novērstu dubultu nodokļa uzlikšanu vai nodokļa neuzlikšanu.

31.a panta 1. punkts. Pakalpojumi, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, kā minēts Direktīvas 2006/112/EK 47. pantā, ir tikai tādi pakalpojumi, kam ir pietiekami tieša saikne ar šo īpašumu. Uzskata, ka pakalpojumiem ir pietiekami tieša saikne ar nekustamo īpašumu, ja:

- a) šo pakalpojumu iemesls ir nekustamais īpašums un attiecīgais īpašums ir pakalpojuma neatņemama sastāvdaļa un sniegto pakalpojumu galvenais un būtiskais elements;
- b) šie pakalpojumi tiek sniegti nekustamajam īpašumam vai ir tieši vērsti uz šo īpašumu un to mērķis ir šā īpašuma juridiskā statusa vai fiziskā stāvokļa izmaiņas.

2.3.2. Kā jānovērtē "pietiekami tieša saikne"?

131. Jāatgādina, ka PVN direktīvas 47. pantā minētais noteikums ir īpašs noteikums, nevis 44. un 45. panta vispārīgo noteikumu izņēmums. Tas jāpiemēro, objektīvi novērtējot PVN direktīvā un PVN Īstenošanas regulā minētos nosacījumus³² (skatīt arī [1.4. punktu 1. daļā](#)). Šāda pieeja atbilst arī loģikai saistībā ar noteikumiem par pakalpojuma sniegšanas vietu, kam jānodrošina nodokļa uzlikšana pakalpojuma patēriņa vietā³³.
132. Lai uz pakalpojumu attiektos PVN direktīvas 47. pants, pakalpojumam jābūt pietiekami tiešai saiknei ar nekustamo īpašumu. Tā kā daudzi pakalpojumi tā vai citādi varētu būt saistīti ar nekustamo īpašumu, jāatzīst, ka niecīga vai netieša

31 Skatīt ģenerālvokātes *Trstenjak* atzinumu, kas sniegts Tiesas lietā C-37/08 *RCI Europe*, jo īpaši 50. punktu.

32 Skatīt Tiesas spriedumus lietās C-166/05 *Heger Rudi* un C-41/04 *Levob Verzekeringen un OV Bank*, kā arī ģenerālvokātes *Trstenjak* atzinumu, kas sniegts Tiesas lietā C-37/08 *RCI Europe*, jo īpaši 73. punktu.

33 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-37/08 *RCI Europe*, 39. punktu.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

saikne nebūtu jāuzskata par pietiekamu, lai šie pakalpojumi tiktu iekļauti PVN direktīvas 47. panta piemērošanas jomā³⁴.

133. No minētā izriet, ka novērtējums, vai starp sniegto pakalpojumu un nekustamo īpašumu ir "pietiekami tieša saikne", ir jāveic objektīvi, izmantojot 31.a panta 1. punkta a) un b) apakšpunktā minētos kritērijus.
134. Kritēriji, kas noteikti a) apakšpunktā, attiecas uz pakalpojumiem, kuru iemesls ir nekustamais īpašums (piemēram, ēkas noma vai zvejas tiesības norobežotā teritorijā), savukārt b) apakšpunktā nekustamais īpašums ir saistībā ar to sniegtā pakalpojuma galvenais elements (piemēram, ēkas remonts). Papildu informācija par to, kā saprast 31.a panta 1. punkta a) un b) apakšpunktā minētos kritērijus, sniegta turpmāk [2.3.6. un 2.3.7. punktā](#). Jebkurā gadījumā pakalpojuma sniegšanai jābūt saistītai ar vienu vai vairākiem konkrētiem nekustamajiem īpašumiem³⁵ (skatīt arī [1.7. punktu](#) iepriekš).

2.3.3. Vai kritēriju "pietiekami tieša saikne" iespējams izpildīt attiecībā uz pakalpojumiem, ko sniedz attālināti/nesniedz uz vietas?

135. Atbilde uz jautājumu: "Vai var uzskatīt, ka pakalpojumi, ko sniedz attālināti/nesniedz uz vietas, ir saistīti ar nekustamo īpašumu?", ir atkarīga no attiecīgā pakalpojuma specifikas. Tas, ka pakalpojumu (pilnīgi vai daļēji) sniedz attālināti, pats par sevi nav šķērslis, lai uzskatītu, ka pakalpojumam ir pietiekami tieša saikne ar nekustamo īpašumu. Katrs gadījums jāizvērtē objektīvi, ņemot vērā konkrētos faktiskos apstākļus, 13.b pantā sniegto nekustamā īpašuma definīciju un 31.a panta noteikumus.

2.3.4. Vai pakalpojuma saņēmēja statuss ietekmē sniegto pakalpojumu klasifikāciju?

136. Pakalpojuma saņēmēja statusam (t. i., vai saņēmējam pieder vai nepieder konkrētais nekustamais īpašums) nav nozīmes, klasificējot pašu pakalpojumu: viss ir atkarīgs no attiecīgā pakalpojuma būtības un objektīvajām iezīmēm. Piemēram, ir acīmredzams, ka dzīvojamās ēkas remonta vai būvdarbu pakalpojums ir saistīts ar nekustamo īpašumu neatkarīgi no tā, vai to sniedz dzīvojamās mājas īpašniekam, īrniekam vai jebkuram iedzīvotājam, vai citam piegādātājam darījumu ķēdē (piemēram, apakšuzņēmuma gadījumā).
137. Turklāt, lai piemērotu PVN direktīvas 47. pantu, nav svarīgi, vai pakalpojuma saņēmējs ir uzņēmums vai galapatērētājs. Tāpēc pakalpojuma saņēmēja statusam nevajadzētu ietekmēt sniegto pakalpojumu klasifikāciju.

2.3.5. Vai pakalpojuma saņēmēja atrašanās vieta ietekmē pakalpojumu klasifikāciju?

138. Uz šo jautājumu jāatbild tāpat kā uz iepriekšējo. Izšķirošais faktors ir pakalpojuma būtība, nevis pakalpojuma saņēmēja atrašanās vieta. Pakalpojuma PVN režīmu nevar ietekmēt tas, vai īpašums atrodas vai neatrodas valstī, kurā ir īpašnieka atrašanās vieta. Katrs pakalpojums jāizvērtē, ņemot vērā konkrētos faktiskos apstākļus.

34 Skatīt, piemēram, Tiesas spriedumu lietā C-166/05 *Heger Rudi*, 23. un 24. punktu, un C-37/08 *RCI Europe*, 36. punktu.

35 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-155/12 *RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland*, 34. un 35. punktu.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

2.3.6. Kā jāsaprot 31.a panta 1. punkta a) apakšpunkts?

139. Regulas 31.a panta 1. punkta a) apakšpunktā noteikts, ka pakalpojumu, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, iemeslam jābūt konkrētajam īpašumam, kas ir sniegtā pakalpojuma neatņemama sastāvdaļa un galvenais un būtiskais elements. Šādu pakalpojumu nav iespējams sniegt bez pakalpojumam piesaistītā īpašuma, tāpēc ir skaidrs, ka pakalpojums jāsniedz saistībā ar konkrētu nekustamo īpašumu³⁶. Pakalpojuma rezultātam jāizriet no šā nekustamā īpašuma. Citiem vārdiem, pakalpojuma iemesls ir nekustamais īpašums, ja īpašums tiek izmantots, lai sniegtu pakalpojumu, ar nosacījumu, ka attiecīgais īpašums ir sniegtā pakalpojuma galvenais un būtiskais elements³⁷.

2.3.7. Kā jāsaprot 31.a panta 1. punkta b) apakšpunkts?

140. Uzskata, ka pakalpojumiem ir pietiekami tieša saikne ar nekustamo īpašumu, ja šie pakalpojumi tiek sniegti nekustamajam īpašumam vai ir vērsti uz šo īpašumu un to mērķis ir šā īpašuma juridiskā statusa vai fiziskā stāvokļa izmaiņas. Citiem vārdiem, šiem pakalpojumiem jābūt vērstiem uz attiecīgā nekustamā īpašuma juridiskā statusa un/vai fiziskā stāvokļa maiņu.
141. Nekustamā īpašuma juridiskā stāvokļa maiņa jāsaprot kā jebkuras attiecīgā īpašuma juridiskās situācijas izmaiņas.
142. Regulas 31.a panta 1. punkta b) apakšpunktā, sīkāk neprecizējot, minētas fiziskā stāvokļa izmaiņas. Tāpēc, šķiet, ir pareizi pieņemt, ka šis noteikums varētu attiekties uz jebkādam nekustamā īpašuma fiziskām izmaiņām (tostarp pakalpojumi, kuru mērķis ir novērst fiziskas izmaiņas). Jānorāda — nebūtu jāuzskata, ka 31.a panta 1. punkta b) apakšpunktā izmantotais formulējums "fiziskā stāvokļa izmaiņas" apzīmē tikai nozīmīgas izmaiņas. Citiem vārdiem, pat uzniecīgiem pārveidojumiem, kas rada nekustamā īpašuma fiziskā stāvokļa izmaiņas (t. i., kas nav saistītas ar nekustamā īpašuma būtību), jāattiecinā 31.a panta 1. punkta b) apakšpunkts (piemēram, autoceļu, tuneļu, tiltu, ēku utt. uzturēšana un tīrīšana).

2.3.8. Vai 31.a panta 1. punkta a) apakšpunkts un 31.a panta 1. punkta b) apakšpunkts ir kumulatīvi?

143. Abi 31.a panta 1. punkta a) apakšpunkta un 31.a panta 1. punkta b) apakšpunkta noteikumi **nav** kumulatīvi. Praksē ir iespējams, ka daži pakalpojumi atbildīs abu noteikumu kritērijiem, taču, lai uzskatītu, ka pakalpojums ir saistīts ar nekustamo īpašumu, ir pietiekami, ka ir izpildītas tikai vienā no abiem apakšpunktiem noteiktās prasības.
144. Kā skaidrots [2.3.1. punktā](#), pakalpojuma atbilstība 31.a panta 1. punkta kritērijiem ir jānovērtē tikai gadījumos, kad šis pakalpojums nav iekļauts ne 31.a panta 2. punkta, ne 31.a panta 3. punkta sarakstā.

2.4. Konkrēti piemēri pakalpojumiem, kuri ir vai nav saistīti ar nekustamo īpašumu

31.a panta 2. punkts. Šā panta 1. punkts **īpaši** attiecas uz turpmāk minēto:

³⁶ Skatīt arī skaidrojumu par konkrētu zemes daļu [2.2.1.1.](#) un [1.7. punktā](#).

³⁷ Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-166/05 *Heger Rudi*.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

2.4.1. Vai 31.a panta 2. punkta saraksts ir orientējošs vai izsmejošs?

145. Regulas 31.a panta 2. punkta saraksts ir tikai orientējošs, un, kā norādīts formulējumā ("īpaši"), tajā uzskaitīti piemēri konkrētiem pakalpojumiem, kurus ES likumdevējs uzskatījis par saistītiem ar nekustamo īpašumu PVN direktīvas 47. panta nozīmē. Tādējādi tas nodrošina juridisko noteiktību daudzās biežāk sastopamās situācijās.
146. Regulas 31.a panta 2. punkts neierobežo 31.a panta 1. punktā sniegto vispārējo definīciju jēdzienam "pakalpojumi, kas saistīti ar nekustamo īpašumu". Tāpēc ikviena specifiska situācija, uz kuru pilnīgi skaidri neattiecas 31.a panta 2. punkta a)–q) apakšpunkts vai 31.a panta 3. punkts, jānovērtē atsevišķi, katru konkrēto gadījumu salīdzinot ar 31.a panta 1. punkta kritērijiem.
147. Izmantojot līdzīgu slēdzienu secību, ES likumdevējs 31.a panta 3. punktā izveidojis orientējošu sarakstu, kur uzskaitīti pakalpojumi, kas nav jāuzskata par pakalpojumiem, kuri saistīti ar nekustamo īpašumu (skatīt [2.3.1. punktu](#) iepriekš).

Vienkāršošanas un precizitātes labad nākamajos skaidrojumos līdztekus analizēta gan pozitīvā, gan negatīvā definīcija, izmantojot dažas salīdzināmas situācijas, kā tās ir minētas 31.a panta 2. punktā un 31.a panta 3. punktā.

2.4.2. Plānu izstrāde (31.a panta 2. punkta a) apakšpunkts un 31.a panta 3. punkta a) apakšpunkts)

31.a panta 2. punkta a) apakšpunkts: konkrētam zemesgabalam paredzētu ēku vai ēku daļu **plānu izstrāde** neatkarīgi no tā, vai šī ēka tiek uzcelta;

31.a panta 3. punkta a) apakšpunkts: tādu ēku vai ēku daļu plānu izstrādi, kas nav paredzētas konkrētam zemesgabalam;

2.4.2.1. Kādu tiesisko regulējumu piemēro izpētei, ko veic attiecībā uz nekustamo īpašumu, kura atrašanās vieta vēl nav zināma?

148. Būvdarbu sagatavošanas posmā var būt ietvertas vairākas darbības (piemēram, projekta koncepcijas izstrāde, ģeostacionārā izpēte u. tml.), kas lielākā vai mazākā mērā ir saistītas ar nekustamo īpašumu. Dažus pakalpojumus šajā sagatavošanas posmā var sniegt, kamēr vēl nav zināma vai ir tikai aptuveni zināma nekustamā īpašuma konkrētā atrašanās vieta.
149. Šādos apstākļos, ja pakalpojumus sniedz nesaistīti ar konkrētu zemesgabalu vai konkrētu īpašumu, nevar uzskatīt, ka šiem pakalpojumiem ir pietiekama saikne ar nekustamo īpašumu, un tāpēc uz tiem neattiecas PVN direktīvas 47. panta piemērošanas joma. Šādiem pakalpojumiem jāuzliek nodoklis saskaņā ar attiecīgajiem B2B vai B2C piemērojamiem vispārīgajiem noteikumiem par pakalpojuma sniegšanas vietu atkarībā no tā, vai pakalpojuma saņēmējs ir uzņēmums vai galapatērētājs, izņemot gadījumus, kad jāpiemēro cits īpašais noteikums. Direktīvas 47. pantu piemēro tikai attiecībā uz pakalpojumiem, kurus sniedz nekustamajam īpašumam, kura atrašanās vieta pakalpojuma sniegšanas brīdī ir noteikta (skatīt arī skaidrojumus [1.7. punktā](#) iepriekš).
150. Ja pēc tādu pakalpojumu kā, piemēram, plānu izstrāde, izpildes netiek veikti būvdarbi un ēka netiek uzcelta, tomēr var uzskatīt, ka šie pakalpojumi ir saistīti ar nekustamo īpašumu, ja tos sniedz saistībā ar precīzi norādītu vietu. Tā varētu būt arī gadījumos, kad pakalpojuma sniedzējs piedalās piedāvājumu iesniegšanas procedūrā, bet neiegūst līgumslēgšanas tiesības.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

2.4.3. Uzraudzības vai drošības pakalpojumi uz vietas (31.a panta 2. punkta b) apakšpunkts)

31.a panta 2. punkta b) apakšpunkts: uzraudzības vai drošības pakalpojumi uz vietas;

2.4.3.1. Kādi pakalpojumi ir 31.a panta 2. punkta b) apakšpunkta piemērošanas jomā?

151. Regulas 31.a panta 2. punkta b) apakšpunktā noteikts, ka uzraudzības vai drošības pakalpojumus uz vietas uzskata par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu.
152. Sākotnēji, 2011. gadā apspriežoties PVN komitejā, uzraudzība uz vietas tika minēta kā piemērs pakalpojumiem, ko sniedz būvdarbu sagatavošanas un saskaņošanas posmā. Faktiski tas ir viens no pakalpojumiem, kas skaidri uzskaitīti PVN direktīvas 47. pantā kā pakalpojumi, kas saistīti ar nekustamo īpašumu.
153. Saskaņā ar PVN Īstenošanas regulu viens un tas pats nodokļa režīms tiek piemērots gan uzraudzības, gan drošības pakalpojumiem uz vietas.
154. Uzraudzība uz vietas vai būvuzraudzība parasti ir saistīta ar pakalpojumiem, ko sniedz būvniecības nozarē, lai nodrošinātu būvdarbu, nojaukšanas darbu vai atjaunošanas darbu pienācīgu izpildi atbilstīgi tehniskajām un normatīvajām prasībām, piešķirto termiņu un budžeta ievērošanu, atbilstību attiecīgajiem regulatīvajiem un kvalitātes standartiem un vajadzīgo dokumentu sagatavošanu. Minētie pakalpojumi ir ekspertu pakalpojumi, kuri bieži saistīti ar dažādu darbuzņēmēju koordinēšanu un kuru mērķis ir nodrošināt projekta veiksmīgu izpildi. Sniedzot uzraudzības pakalpojumu, dažkārt ekspertiem pastāvīgi vai regulāri jābūt būvlaukumā. Vēl citas pakalpojuma daļas, kas saistītas ar tādiem uzdevumiem kā darbu plānošana, apakšuzņēmēju koordinēšana, dokumentu, sertifikātu un deklarāciju sagatavošana un izsniegšana, var izpildīt ārpus būvlaukuma.
155. Drošības pakalpojumiem ir cits tvērums. No vienas puses, tos var sniegt būvdarbu sagatavošanas vai izpildes posmā, lai novērstu būvlaukumā novietoto materiālu un iekārtu zādzību vai bojāšanu. Tādēļ parasti uz vietas vajadzētu būt apsardzes darbiniekiem, kas uzraudzītu darbinieku un piegādātāju piekļuvi būvlaukumam, garantētu drošību naktī, uzraudzītu būvlaukumu, izmantojot videonovērošanu (CCTV novērošana) utt. No otras puses, drošības pakalpojumus var sniegt arī pēc būvdarbu vai atjaunošanas darbu pabeigšanas, lai garantētu drošību dzīvojamajās ēkās, komercdarbībai paredzētās ēkās, rūpniecības objektos vai biroju ēkās. Šos pakalpojumus var sniegt, nodrošinot apsardzes darbinieku klātbūtni, uzstādot drošības sistēmas ēkās vai veicot abas minētās darbības.
156. Regulas 31.a panta 2. punkta b) apakšpunkta piemērošanas jomā ir iekļautas visas šīs dažādās situācijas. Tāpēc, ja pakalpojuma sniedzējs nodrošina nekustamā īpašuma uzraudzību vai drošību vai nu būvē, vai ēkā vai tikai zemesgabalā, piemēro PVN direktīvas 47. pantu. Ja pakalpojuma sniedzējam, lai garantētu kustamas preces (piemēram, ēkā, būvlaukumā vai zemesgabalā novietotas iekārtas vai mašīnas) drošību, ir jāgarantē drošība arī pašā nekustamajā īpašumā, arī tādā gadījumā drošības pakalpojumiem piemēro PVN direktīvas 47. pantu.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

**2.4.3.2. Vai 31.a panta 2. punkta b) apakšpunkts attiecas arī uz attālināti
sniegtiem pakalpojumiem?**

157. Kā paskaidrots iepriekš, saskaņā ar 31.a panta 2. punkta b) apakšpunktu uzraudzība attiecas galvenokārt uz būvlaukumiem, savukārt drošības pakalpojumi var attiekties gan uz būvlaukumiem, gan uz gatavām ēkām vai būvēm.
158. Tādēļ, ņemot vērā arī uzraudzības un drošības mūsdienu tehnoloģijas, uzraudzības un drošības pakalpojumiem jāpiemēro vienāds PVN režīms neatkarīgi no tā, vai tos sniedz, izmantojot cilvēkresursu fizisku klātbūtni uz vietas, vai tos sniedz attālināti (t. i., bez cilvēku fiziskas klātbūtnes uz vietas), piemēram, izmantojot uz vietas uzstādītus tehniskus līdzekļus. Gan attiecībā uz uzraudzības pakalpojumiem, gan attiecībā uz drošības pakalpojumiem jāievēro nosacījums, ka nekustamais īpašums ir sniegtā pakalpojuma būtisks elements. Veicot šo novērtējumu, jāatceras, ka PVN direktīvas 47. panta īpašā noteikuma nolūks ir nodrošināt nodokļa uzlikšanu patēriņa vietā un ka pakalpojumi, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, tiek patērēti vietā, kur atrodas īpašums.

**2.4.3.3. Vai drošības sistēmas uzstādīšana ir 31.a panta 2. punkta
b) apakšpunkta piemērošanas jomā?**

159. Lai noteiktu, vai drošības sistēmas uzstādīšanai jāpiemēro PVN direktīvas 47. pants, vispirms jānosaka, vai darījums uzskatāms par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu.
160. Ja drošības sistēmas uzstādīšana ir paredzēta drošības sistēmas pārdošanas līgumā, PVN uzlikšanas nolūkā attiecīgo darījumu var klasificēt dažādi. Tas var būt preču piegāde kopā ar uzstādīšanu, kurai saskaņā ar PVN direktīvas 36. pantu nodokli uzliks vietā, kur drošības sistēma uzstādīta vai salikta. Tas var būt arī pakalpojuma sniegšana saistībā ar nekustamo īpašumu, ja ir izpildīti 31.a panta 2. punkta m) apakšpunkta nosacījumi.
161. Ja uzstādīšana tiek veikta kā atsevišķs pakalpojums (neatkarīgi no pašas drošības sistēmas piegādes, kurai nodoklis tiks uzlikts kā preču piegādei), jānovērtē, vai ir izpildīti 31.a panta 2. punkta m) apakšpunkta nosacījumi, t. i., vai pēc uzstādīšanas var uzskatīt, ka drošības sistēma ir nekustamais īpašums, kā noteikts 13.b pantā (skatīt arī [2.4.14. punktu](#)). 13.b pantā paredzētie nosacījumi būs izpildīti un tiks uzskatīts, ka uzstādīšanas pakalpojums ir saistīts ar nekustamo īpašumu, ja:
- i) uzstādītā drošības sistēma ir ēkas vai būves sastāvdaļa, bez kuras ēka vai būve nav pilnīga (13.b panta c) punkts) — tā varētu būt, piemēram, gadījumos, kad drošības sistēma ir uzstādīta cietumā vai bankas telpās, kur tiek glabātas vērtslietas;
- vai
- ii) drošības sistēma ēkā vai būvē ir uzstādīta ilgtermiņa lietošanai un to nav iespējams pārvietot, nenojaucot vai nepārveidojot ēku vai būvi (13.b panta d) punkts) — tā varētu būt gadījumos, kad drošības sistēma ir uzstādīta dzīvokļos vai birojos.
162. Ja, uzstādot drošības sistēmu, tā kļūst par nekustamā īpašuma daļu, uzskata, ka pakalpojums ir saistīts ar nekustamo īpašumu. Tādējādi tiktu nodrošināta nodokļa uzlikšana tajā pašā vietā neatkarīgi no tā, vai piegāde ir uzskatāma par preču piegādi kopā ar uzstādīšanu vai montāžu vai par pakalpojumu, ko sniedz saistībā ar nekustamo īpašumu.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

2.4.4. Ēkas būvniecība (31.a panta 2. punkta c) apakšpunkts)

31.a panta 2. punkta c) apakšpunkts: ēkas būvniecība uz zemesgabala, kā arī ēkas vai ēkas daļu būvniecība un nojaukšana;

2.4.4.1. Kādas būvdarbu kategorijas ir 31.a panta 2. punkta c) apakšpunkta piemērošanas jomā?

163. Šā noteikuma piemērošanas jomā ir visu veidu būvdarbi, tostarp ne vien jaunu ēku būvniecība, bet arī citi būvdarbi, piemēram, restaurēšana, pārveidošana, pārbūve, paplašināšana, esošu ēku vai ēku daļu nojaukšana (pilnīga vai daļēja) (šis saraksts nav izsmeļošs, un praksē daži pakalpojumi var būt saistīti ar diviem vai vairākiem minētajiem piemēriem).

2.4.4.2. Kāds PVN režīms jāpiemēro, nolīgstot darbiniekus būvdarbu izpildei?

164. Ir jāpierāda, vai darbinieku nolīgšana būvdarbu izpildei ir pakalpojumi, kas tiek "sniegti nekustamajam īpašumam vai ir tieši vērsti uz šo īpašumu un to [...] mērķis ir šā īpašuma juridiskā statusa vai fiziskā stāvokļa izmaiņas".
165. No vienas puses, varētu uzskatīt, ka darbinieku iecelšana neatkarīgi no tā, vai darbinieki ir vai nav nolīgti būvdarbu izpildei, ir pakalpojumu sniegšana, kam piemēro vispārīgos noteikumus par pakalpojuma sniegšanas vietu, un nav jāuzskata par saistītu ar nekustamo īpašumu.
166. No otras puses, atbildot uz līdzīgu jautājumu, 31.b pantā tiek pieņemts, ka iekārtu iznomāšana, lai veiktu darbus nekustamajā īpašumā, jāuzskata par pakalpojuma sniegšanu saistībā ar nekustamo īpašumu, ja pakalpojuma sniedzējs, kas iznomā iekārtas, uzņemas atbildību par darbu izpildi. Lai gan šajā gadījumā nav izteikts pieņēmums par darbinieku nolīgšanu, varētu pierādīt, ka — tāpat kā iekārtu iznomāšanu — darbinieku nolīgšanu var uzskatīt par pakalpojumu, kas saistīts ar nekustamo īpašumu, ja pakalpojuma sniedzējs uzņemas atbildību par darbu izpildi.
167. Lai iekārtu iznomāšanai un darbinieku nolīgšanai nodrošinātu saskaņotu PVN režīmu, abās situācijās jāievēro vienāda spriedumu secība: uzskata, ka pakalpojums ir saistīts ar nekustamo īpašumu, ja pakalpojuma sniedzējs, kas nolīdzis darbiniekus, uzņemas atbildību par darbu izpildi. Šādās situācijās pakalpojuma sniedzējs faktiski ne vien nodotu pakalpojuma saņēmēja rīcībā darbiniekus, bet arī uzņemtos atbildību par būvdarbu izpildi un rezultātiem, tādējādi sniedzot būvniecības pakalpojumu, t. i., pakalpojumu, kas saistīts ar nekustamo īpašumu.

2.4.5. Pastāvīgu konstrukciju būvniecība (31.a panta 2. punkta d) apakšpunkts)

31.a panta 2. punkta d) apakšpunkts: pastāvīgu konstrukciju būvniecība uz zemesgabala, kā arī ilgtermiņa lietošanai paredzētu pastāvīgu konstrukciju, piemēram, gāzes, ūdens, notekūdeņu cauruļvadu sistēmu, ierīkošana un nojaukšana;

2.4.5.1. Vai 31.a panta 2. punkta d) apakšpunktu piemēro arī upē/jūrā/okeāna gultnē nostiprinātu pastāvīgu konstrukciju būvniecībai?

168. Jā, šajā noteikumā termins "zemesgabals" jāsaprot kā jebkurš zemes gabals virs vai zem jūras līmeņa atbilstīgi definīcijai 13.b panta b) punktā.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

169. To var secināt no Tiesas judikatūras³⁸, kur noteikts, ka kabeļa uzstādīšanai jūras gultnē jāpiemēro tāds pats nodokļa režīms kā kabeļa uzstādīšanai nekustamā īpašumā.

2.4.5.2. Kādi būvdarbi un nojaukšanas darbi ir 31.a panta 2. punkta d) apakšpunkta piemērošanas jomā?

170. Regulas 31.a panta 2. punkta d) apakšpunkts papildina 31.a panta 2. punkta c) apakšpunktu un ietver divu veidu pakalpojumus: no vienas puses, pastāvīgu konstrukciju būvniecību un, no otras puses, esošu pastāvīgu konstrukciju ierīkošanu un nojaukšanu.
171. Šajā noteikumā minētā pastāvīgu konstrukciju (piemēram, cauruļvadu sistēmas) ierīkošana un nojaukšana attiecas arī uz pastāvīgu konstrukciju nostiprināšanu zemē vai noņemšanu no zemes — neatkarīgi no tā, vai šī zeme ir virs vai zem jūras līmeņa.
172. Regulas 31.a panta 2. punkta d) apakšpunktā skaidri minēti vairāku pastāvīgu konstrukciju piemēri, proti, gāzes, ūdens, notekūdeņu cauruļvadu sistēmas. Tomēr, kā norādīts noteikuma formulējumā, šis saraksts nav izsmejošs. Vēl citas pastāvīgas konstrukcijas, uz kurām attiecas šis noteikums, ir, piemēram, dzesēšanas un apkures sistēmas.
173. Tiklīdz pastāvīgā konstrukcija ir uzbūvēta un būvdarbi pabeigti, šīs konstrukcijas izmantošanu pakalpojumu sniegšanai, piemēram, gāzes, ūdens, notekūdeņu, elektroenerģijas utt. pārvadei, neuzskata par saistītu ar nekustamo īpašumu.
174. Par pastāvīgu konstrukciju uzturēšanu, atjaunošanu un remontu skatīt 31.a panta 2. punkta l) apakšpunktu.

2.4.6. Zemes apstrāde un lauksaimniecības pakalpojumi (31.a panta 2. punkta e) apakšpunkts)

31.a panta 2. punkta e) apakšpunkts: zemes apstrāde, ieskaitot lauksaimniecības pakalpojumus, piemēram, aršana, sēšana, laistīšana un mēslošana;

2.4.6.1. Kādas darbu un lauksaimniecības pakalpojumu kategorijas ir 31.a panta 2. punkta e) apakšpunkta piemērošanas jomā?

175. Regulas 31.a panta 2. punkta e) apakšpunkts papildina iepriekšējos noteikumus un ietver zemes apstrādi, kas nav ne ēku būvniecība vai nojaukšana (31.a panta 2. punkta c) apakšpunkts), ne citu pastāvīgu, zemē nostiprinātu konstrukciju ierīkošana vai nojaukšana (31.a panta 2. punkta d) apakšpunkts). Tas attiecas, piemēram, uz tādiem zemes sagatavošanas darbiem kā līdzināšana pirms būvdarbu sākuma vai dārza ainavas veidošana konkrētā zemes gabalā.
176. Šie darbi ietver arī lauksaimniecības pakalpojumus. Šie pakalpojumi jādefinē kā pakalpojumi, ko sniedz, lai sagatavotu zemi kultūraugu audzēšanai vai augsnes apstrādei (piemēram, aršana, ražas novākšana, izcirtumu veidošana, koku ciršana).
177. Tā kā lauksaimniecības pakalpojumi var ietvert ļoti plašu darbību klāstu, PVN uzlikšanas nolūkā jāpiemēro stingra definīcija saskaņā ar PVN Īstenošanas regulu. Jāuzskata, ka lauksaimniecības pakalpojumi ir saistīti ar nekustamo īpašumu tikai tadā apmērā, kādā tie attiecas uz zemes apstrādi. Piemēram, lopu audzēšana ir lauksaimnieciska darbība, kas nav jāuzskata par saistītu ar nekustamo īpašumu.

³⁸ Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-111/05 *Aktiebolaget NN*.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

Arī novākto kultūraugu vai nozāgēto koku šķirošana, apstrāde, iepakojšana, marķēšana un transportēšana netiks uzskatītas par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu³⁹.

2.4.7. Apskate un riska un veseluma novērtēšana (31.a panta 2. punkta f) apakšpunkts)

31.a panta 2. punkta f) apakšpunkts: nekustamā īpašuma **apskate un riska un veseluma novērtēšana;**

2.4.7.1. Kāds ir 31.a panta 2. punkta f) apakšpunkta nolūks?

178. PVN direktīvas 47. pantā definēta pakalpojumu sniegšanas vieta pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, un sniegta skaidra norāde uz ekspertu pakalpojumiem. Tādi pakalpojumi kā nekustamā īpašuma vērtēšana, apskate, riska un veseluma novērtēšana ir šādi ekspertu pakalpojumi, un tiem jāuzliek nodoklis atbilstīgi nekustamā īpašuma atrašanās vietai.
179. Riska un veseluma novērtēšanas pakalpojumus eksperti sniedz, piemēram, apdrošināšanas sabiedrībām, lai palīdzētu noteikt ēkas apdrošināšanas līguma nosacījumus. Šos pakalpojumus var sniegt arī, veicot priekšizpēti saistībā ar būvdarbiem. Šādi pakalpojumi ietver konkrēta nekustamā īpašuma fiziskā stāvokļa un/vai veseluma, tā konstrukcijas elementu, iekārtu utt. tehnisko novērtējumu. Dažkārt vajadzīgi apmeklējumi uz vietas īpašumā. Tomēr šāda ekspertu klātbūtne uz vietas pati par sevi nav nosacījums, lai uzskatītu, ka uz pakalpojumu attiecas 31.a panta 2. punkta f) apakšpunkts. Citi riska un veseluma novērtēšanas pakalpojumu piemēri: seismiskās iedarbības novērtējums, jūras gultnes izpēte, zemesgabalā veikts novērtējums, lai noteiktu tā piemērotību būvniecībai, energoefektivitātes novērtējums, ar drošību saistītas dokumentācijas novērtējums un novērtējums, ko veic, lai pārbaudītu citu ar vidi, veselību vai drošību saistītu pienākumu izpildi.
180. Lai gan dažkārt apskates un riska un veseluma novērtēšanas pakalpojumus var sniegt kopā ar vērtēšanas pakalpojumiem, tos var sniegt arī atsevišķi. Tādēļ ES likumdevējs ir izvēlējies tos iekļaut atsevišķi PVN Īstenošanas regulas divos papildu noteikumos (skatīt 31.a panta 2. punkta g) apakšpunktu turpmāk). Tas darīts, lai precizētu, ka ne vien attiecībā uz vērtēšanu, bet arī attiecībā uz citiem ekspertu pakalpojumiem, kuriem ir līdzīgs nolūks, piemēro PVN direktīvas 47. panta īpašo noteikumu par pakalpojuma sniegšanas vietu.

2.4.8. Vērtēšanas pakalpojumi (31.a panta 2. punkta g) apakšpunkts)

31.a panta 2. punkta g) apakšpunkts: **nekustamā īpašuma vērtēšana**, tostarp gadījumos, kad šāds pakalpojums vajadzīgs, lai noteiktu īpašuma vērtību apdrošināšanas nolūkā, to iekļātu aizdevuma saņemšanai vai novērtētu riskus un zaudējumus strīdu gadījumos;

2.4.8.1. Kādi nekustamā īpašuma vērtēšanas pakalpojumi ir 31.a panta 2. punkta g) apakšpunkta piemērošanas jomā?

181. Vērtēšanas pakalpojumus var sniegt daudzos dažādos apstākļos, kad privātu, komerciālu, juridisku vai administratīvu iemeslu dēļ (piemēram, pirkšana, pārdošana, apdrošināšana vai nekustamā īpašuma nodokļa maksāšana, tādu

³⁹ Ja šos pakalpojumus sniedz kompleksi kopā ar pakalpojumu, kas saistīts ar nekustamo īpašumu, jānovērtē, vai PVN uzlikšanas nolūkā kompleksais pakalpojums jāuzskata par kompleksu pakalpojumu — skatīt arī [1.6. punktu](#) iepriekš.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

strīdu izšķiršana, kas saistīti ar nekustamā īpašuma veselumu, atbilstību vai bojājumiem) ir jānosaka viena vai vairāku nekustamo īpašumu tirgus vērtība.

182. Tādēļ 31.a panta 2. punkta g) apakšpunkta piemērošanas jomā ir iekļauti visi vērtēšanas pakalpojumi neatkarīgi no vērtēšanas nolūka. Piemēri, kas minēti 31.a panta 2. punkta g) apakšpunktā (vērtēšanas pakalpojumi apdrošināšanas nolūkā, vērtēšanas pakalpojumi, lai noteiktu īpašuma vērtību un to iekļātu aizdevuma saņēmšanai, vai vērtēšanas pakalpojumi, lai novērtētu riskus un zaudējumus strīdu gadījumos), ir tikai paraugi un nav izsmeļošs saraksts, uz ko šajā noteikumā norāda vārds "tostarp". Situācijas, kad vērtēšanas pakalpojums ir kompleksa pakalpojuma daļa, jāpārbauda, izvērtējot katru konkrēto gadījumu saskaņā ar Tiesas iedibināto judikatūru⁴⁰ (skatīt [1.6. punktu](#) iepriekš).

2.4.8.2. Vai pienācīgas pārbaudes pakalpojumus var uzskatīt par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu atbilstīgi 31.a panta 2. punkta g) apakšpunktam?

183. Pienācīgas pārbaudes pakalpojumi ietver ekspertu pakalpojumu plašu klāstu, tostarp sabiedrības vai organizācijas stāvokļa izmeklēšanu un analīzi pirms komercdarījuma veikšanas. Parasti šo pakalpojumu nolūks ir novērtēt būtisku faktu klāstu, lai apzinātu iespējamus riskus un nodrošinātu iespēju labāk novērtēt uzņēmuma aktīvus. Šie pakalpojumi var būt vai var nebūt saistīti ar nekustamo īpašumu, un tos var sniegt dažādu profesionālo jomu eksperti, piemēram, revidenti, inženieri utt. Pienācīgas pārbaudes pakalpojumu piemēri: pienācīga pārbaude saistībā ar nodokļiem, pienācīgas tehniskās pārbaudes pakalpojumi un pienācīgas pārbaudes pakalpojumi saistībā ar vidi (attiecībā uz pienācīgu pārbaudi, ko uzskata par juridiskiem pakalpojumiem, skatīt [2.4.18. punktu](#) turpmāk).
184. Ja nekustamā īpašuma aktīvu vērtēšana ir kompleksa pienācīgas pārbaudes pakalpojuma daļa, jāveic novērtējums, lai noteiktu, kurš elements ir sniegtā pakalpojuma galvenais elements. Ja galvenais elements ir nekustamā īpašuma vērtējums, var uzskatīt, ka pienācīgas pārbaudes pakalpojums ir saistīts ar nekustamo īpašumu atbilstīgi 31.a panta 2. punkta g) apakšpunktam (skatīt arī iepriekš [1.6. punktu](#) par kompleksiem pakalpojumiem).

2.4.8.3. Vai īpašuma vērtēšanai izmantotajai metodei ir nozīme, nosakot, vai šā pakalpojuma sniegšana jāuzskata par saistītu vai nesaistītu ar nekustamo īpašumu?

185. Nekustamā īpašuma tirgus vērtību var novērtēt, izmantojot dažādas metodes, piemēram, tiešas salīdzināšanas metodi, kapitāla vērtības metodi, atlikuma metodi utt. Dažām no šīm metodēm būs vajadzīga, citām nebūs vajadzīga nekustamā īpašuma fiziska apskate. Vērtēšanas metodes izvēle pati par sevi nav būtiska, lai noteiktu pakalpojuma sniegšanas vietu PVN uzlikšanas nolūkā.

2.4.9. Nekustama īpašuma iznomāšana vai izīrēšana (31.a panta 2. punkta h) apakšpunkts un 31.a panta 3. punkta b) apakšpunkts)

31.a panta 2. punkta h) apakšpunkts: **nekustama īpašuma iznomāšana vai izīrēšana**, uz ko neattiecas 3. punkta c) apakšpunkts, **ieskaitot preču glabāšanu**, kurai paredzēta konkrēta īpašuma daļa, kas **nodota** pakalpojumu saņēmēja **ekskluzīvai lietošanai**;

31.a panta 3. punkta b) apakšpunkts: preču glabāšanu nekustamajā īpašumā, ja konkrēta šā nekustamā īpašuma daļa nav nodota tikai pakalpojumu saņēmēja lietošanā;

40 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-425/06 *Part Service* un C-392/11 *Field Fisher Waterhouse*.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

2.4.9.1. Kā jāsaprot "nekustama īpašuma iznomāšana vai izīrēšana" saistībā ar noteikumiem par pakalpojuma sniegšanas vietu?

186. PVN direktīvā nav definīciju attiecībā uz nekustamā īpašuma iznomāšanu vai izīrēšanu. Šis jēdziens ir izmantots gan noteikumos par pakalpojuma sniegšanas vietu, gan šo noteikumu izņēmumos.
187. Saskaņā ar iedibināto judikatūru nekustamā īpašuma iznomāšana vai izīrēšana būtībā nozīmē, ka iznomātājs nomniekam uz noteiktu laiku pret atlīdzību piešķir tiesības izmantot ēku kā īpašniekam un izslēgt jebkuru citu personu no šādu tiesību izmantošanas⁴¹. Šajā definīcijā ietverti "nekustamā īpašuma iznomāšanas vai izīrēšanas" galvenie elementi, un to var izmantot 31.a panta 2. punkta h) apakšpunkta piemērošanai. Tas, ka konkrētā situācija neatbilst Tiesas sniegtajai jēdziena "nekustamā īpašuma iznomāšana vai izīrēšana" definīcijai (jo, piemēram, nav izpildīts viens no nosacījumiem), nenozīmē, ka to nevar regulēt ar PVN direktīvas 47. pantu, ja ir izpildīti 31.a panta 1. punkta vispārīgie nosacījumi.
188. Uz nekustamā īpašuma iznomāšanu var attiekties PVN direktīvas 47. pants tikai tad, ja saskaņā ar attiecīgās valsts tiesību aktiem to var uzskatīt nevis par preču piegādi, bet par pakalpojuma sniegšanu.

2.4.9.2. Kā jāsaprot preču glabāšana saskaņā ar 31.a panta 2. punkta h) apakšpunktu, ņemot vērā Tiesas nostāju RR Donnelley lietā?

189. Regulas 31.a panta 2. punkta h) apakšpunktā nekustamā īpašuma iznomāšanas vai izīrēšanas pakalpojumi, izņemot reklāmas pakalpojumus, vispārīgi klasificēti kā saistīti ar nekustamo īpašumu (skatīt arī [2.4.20. punktu](#) par stendu novietojuma nodrošināšanu). Tajā arī skaidri ietverti preču glabāšanas pakalpojumi un paredzēti nosacījumi, saskaņā ar kuriem šie pakalpojumi jāuzskata par saistītiem ar nekustamo īpašumu.
190. Konkrētajā piemērā par preču glabāšanu likumdevējs ir nostiprinājis prasību — lai preču glabāšanu uzskatītu par saistītu ar nekustamo īpašumu, nekustamā īpašuma konkrēta daļa, kur tiek glabātas preces, ir jānodod pakalpojuma saņēmēja ekskluzīvā lietošanā (t. i., ir norādīta telpa, kur preces tiek glabātas, pakalpojuma saņēmējam tā ir zināma un visā līguma darbības laikā ir nodota tikai viņa rīcībā).
191. Turklāt Tiesa *RR Donnelley* lietā norādīja — "ja izrādās, ka šāda glabāšanas pakalpojuma saņēmējiem nav, piemēram, nekādu tiesību piekļūt nekustamā īpašuma daļā, kur tiek glabātas viņu preces, vai ka nekustamais īpašums, uz kura vai kurā tās ir jāglabā, nav pakalpojuma centrālais vai obligātais elements", kompleksas glabāšanas pakalpojums varētu nebūt PVN direktīvas 47. panta piemērošanas jomā.
192. Šie divi elementi — piekļuve glabājamām precēm un nekustamais īpašums kā sniegtā pakalpojuma centrālais un obligātais elements — ir faktori, kuru nolūks ir palīdzēt valstu tiesām veikt novērtējumu, taču tie nav jauni nosacījumi papildus 31.a panta 2. punkta h) apakšpunktā paredzētajiem. Tādēļ situāciju, kad pakalpojuma saņēmēja rīcībā ir tikai viņam lietošanā nodota telpa preču glabāšanai (t. i., zona, kurā tikai šis pakalpojuma saņēmējs var glabāt preces un kurai nevar piekļūt citas personas), varētu uzskatīt par pakalpojumu, kas saistīts ar nekustamo īpašumu, pat tad, ja pakalpojuma saņēmējs šai zonai var piekļūt tikai konkrētos brīžos vai saskaņā ar konkrētiem nosacījumiem.

⁴¹ Skatīt, piemēram, Tiesas spriedumus lietās C-174/06 *CO.GE.P.*, 31. punktu, un C-270/09 *MacDonald Resorts*, 46. punktu.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

2.4.9.3. Kā jārikojas gadījumos, kad glabāšanas pakalpojumus sniedz kopā ar papildu pakalpojumiem?

193. PVN režīms, ko piemēro kompleksiem glabāšanas pakalpojumiem noliktavās vai citās telpās, pirmkārt, būs atkarīgs no novērtējuma, vai pakalpojumi uzskatāmi par vienotu pakalpojumu vai par vairākiem pakalpojumiem (skatīt skaidrojumus [1.6. punktā](#) iepriekš). Šajā ziņā Tiesas skaidrojumi *RR Donnelley* lietā⁴² sniedz ļoti precīzus rīcības norādījumus.
194. Tādēļ, lai noteiktu kompleksa glabāšanas pakalpojuma sniegšanas vietu, jāizvērtē norādītie elementi.
- Vai preču glabāšana tiek nodrošināta kopā ar citiem pakalpojumiem, kuri ir tik cieši saistīti ar glabāšanu, ka tie patiešām veido vienu, nedalāmu pakalpojumu, kura sadalīšana būtu mākslīga, un glabāšanas elements jebkurā gadījumā ir vienotā pakalpojuma galvenais elements, kuru vēlas saņemt pakalpojuma saņēmējs?
 - Vai preču glabāšanas pakalpojums tiek sniegts kopā ar citiem pakalpojumiem, kuri ir tikai papildpakalpojumi un kuriem nav patstāvīga mērķa attiecībā uz pakalpojuma saņēmēju, bet tie ir tikai līdzeklis, lai pakalpojuma saņēmējs optimāli varētu saņemt sniegto pamatpakalpojumu?
195. Ja atbilde uz vienu no šiem diviem jautājumiem ir apstiprinoša, komplekso pakalpojumu uzskata par vienotu pakalpojumu. Ja konkrēta glabāšanas telpas daļa ir nodota pakalpojuma saņēmēja ekskluzīvā lietošanā, nedalāmiem pakalpojumiem (pirmajā gadījumā) un otrajā gadījumā visiem kompleksā pakalpojuma elementiem (gan preču glabāšana, gan ar to saistītie papildpakalpojumi) uzliek PVN vietā, kur atrodas glabāšanas telpa.

2.4.10. Izmitināšanas pakalpojumi (31.a panta 2. punkta i) apakšpunkts un 31.a panta 3. punkta d) apakšpunkts)

31.a panta 2. punkta i) apakšpunkts: **izmitināšanas pakalpojumi viesnīcu nozarē** vai nozarēs ar līdzīgām funkcijām, piemēram, brīvdienu nometnes vai kempingiem paredzētas vietas, tostarp tiesības apmesties konkrētā vietā, kas iegūtas, **pārņemot daļēja lietojuma tiesības** vai līdzīgas tiesības;

31.a panta 3. punkta d) apakšpunkts: **starpniecības pakalpojumiem** saistībā ar **izmitināšanu viesnīcās** vai izmitināšanu citās nozarēs ar līdzīgām funkcijām, piemēram, brīvdienu nometnēs vai kempingiem paredzētās vietās, ja starpnieks rīkojas citas personas vārdā un interesēs;

2.4.10.1. Vai 31.a panta 2. punkta i) apakšpunktu piemēro arī izmitināšanai ārpus viesnīcu nozares (piemēram, brīvdienu vasarnīcas, brīvdienu villas, dzīvokļu apmaiņa utt.)?

196. Regulas 31.a panta 2. punkta i) apakšpunkta piemērošanas joma ir plaša: tas attiecas ne vien uz izmitināšanu viesnīcās, bet arī "nozarēs ar līdzīgām funkcijām, piemēram, brīvdienu nometnes vai kempingiem paredzētas vietas". Tas nozīmē, ka, klasificējot pakalpojumu, izmitināšanas veidam vai vietai nav nozīmes. Svarīgs kritērijs — vai nekustamais īpašums tiks vai netiks izmantots izmitināšanai. Tāpēc var uzskatīt, ka jebkurš izmitināšanas pakalpojums, kuram uzliek PVN (t. i., kuru uzskata par pakalpojumu, kuram uzliek nodokli), ir saistīts ar nekustamo īpašumu 31.a panta 2. punkta i) apakšpunkta izpratnē neatkarīgi no izmitināšanas veida,

42 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-155/12 *RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland*, 20.–25. punktu.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

saistībā ar kuru tiek sniegts pakalpojums (viesnīcas istaba, dzīvoklis, vasarnīca, māja kokā, jurta, kempingam paredzēta vieta utt.).

2.4.10.2. Kādi pakalpojumi ietverti 31.a panta 2. punkta i) apakšpunkta noteikumā "tiesības apmesties konkrētā vietā, kas iegūtas, pārņemot daļlaika lietojuma tiesības"?

197. Regulas 31.a panta 2. punkta i) apakšpunktā apstiprināts, ka izmitināšanu viesnīcās un līdzīgās telpās uzskata par pakalpojumu, kas saistīts ar nekustamo īpašumu, kuram nodoklis jāuzliek vietā, kur atrodas šis nekustamais īpašums.
198. Tajā pašā noteikumā arī paskaidrots, ka pakalpojumiem, kuri pakalpojuma saņēmējam piešķir tiesības apmesties konkrētā vietā (piemēram, daļlaika kūrortā), kas iegūtas, pārņemot daļlaika lietojuma tiesības, arī piemēro PVN direktīvas 47. panta noteikumu par pakalpojuma sniegšanas vietu.
199. "Daļlaika lietojuma tiesību pārņemšana" (parasti dēvē arī par "daļlaika lietojuma tiesību apmaiņu") attiecas uz pakalpojumiem, kas pakalpojuma saņēmējam pret atlīdzību nodrošina iespēju izmantot tiesības uz laiku lietot īpašumu, apmesties viesnīcā vai kādā mājvietā. Šis pakalpojums ir tradicionālo izmitināšanas metožu alternatīva, tāpēc tam piemēro tādu pašu PVN režīmu, kādu piemēro izmitināšanas pakalpojumiem.
200. Tiesa sprieda⁴³, ka "daļlaika lietojuma tiesības ir tiesības uz nekustamo īpašumu un to nodošana apmaiņā pret līdzīgu tiesību izmantošanu ir darījums, kas ir saistīts ar nekustamo īpašumu".
201. Praksē daļlaika lietojuma tiesību subjekti parasti ir kādas grupas vai apvienības locekļi. Daļlaika lietojuma tiesību subjekts, kas savas tiesības vēlas apmainīt pret cita tiesību subjekta tiesībām, ar šo personu nesazināsies tieši, bet gan sazināsies ar grupu vai apvienību, kuras saimnieciskā darbība ir organizēt tiesību apmaiņu starp tās locekļiem pret atlīdzību.
202. Tiesa atzinusi, ka daļlaika lietojuma tiesību apmaiņas nodrošināšana, organizēšana vai izmantošanas atļaušana notiek vietā, kurā atrodas nekustamais īpašums, attiecībā uz kuru tiek veikta daļlaika lietojuma tiesību apmaiņa.
203. Tāpēc pakalpojumiem, ko sniedz sabiedrības vai apvienības, kas pārvalda un organizē savu locekļu daļlaika lietojuma tiesību apmaiņu (gan izmantojot tradicionālās daļlaika lietojuma tiesību apmaiņas programmas⁴⁴, gan ar punktiem pamatotas īpašumtiesību programmas⁴⁵), piemēro 31.a panta 2. punkta i) apakšpunkta noteikumu "tiesības apmesties konkrētā vietā, kas iegūtas, pārņemot daļlaika lietojuma tiesības".
204. Turklāt no 31.a panta 3. punkta d) apakšpunkta izriet, ka starpniecības pakalpojumi saistībā ar tiesībām apmesties konkrētā vietā, kas iegūtas, pārņemot daļlaika lietojuma tiesības, piemēram, lietojuma tiesību apmaiņas nodrošināšana, var būt saistīti ar nekustamo īpašumu (skatīt [2.4.17. punktu](#) turpmāk), ja starpnieks nerīkojas citas personas vārdā un interesēs.

43 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-37/08 *RCI Europe*, 37. punktu.

44 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-37/08 *RCI Europe*.

45 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-270/09 *Macdonald Resorts*.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

2.4.11. Tiesību piešķiršana vai nodošana, lai lietotu nekustamo īpašumu vai tā daļu (31.a panta 2. punkta j) apakšpunkts)

31.a panta 2. punkta j) apakšpunkts: tādu **tiesību piešķiršana vai nodošana**, uz kurām neattiecas h) un i) apakšpunkts, lai **lietotu nekustamo īpašumu vai tā daļu**, ieskaitot atļauju izmantot daļu no īpašuma, piemēram, **zvejas un medību atļauju** piešķiršana vai piekļuve **atpūtas telpām lidostās**, vai tādas infrastruktūras, piemēram, **tiltu un tuneļu**, izmantošana, par kuras lietošanu jāmaksā;

2.4.11.1. Kāds ir 31.a panta 2. punkta j) apakšpunkta nolūks?

205. Šis noteikums papildina 31.a panta 2. punkta h) apakšpunktā un 31.a panta 2. punkta i) apakšpunktā uzskaitīto pakalpojumu tvērumu, lai dažādiem nekustamā īpašuma izmantošanas veidiem nodrošinātu vienādu nodokļu režīmu. Visus šos trīs noteikumus (31.a panta 2. punkta h), i) un j) apakšpunkts) piemēro pakalpojumiem, kurus sniedz, lai saskaņā ar dažādiem līguma noteikumiem pakalpojuma saņēmējam nodrošinātu tiesības izmantot nekustamo īpašumu (t. i., iznomāšana, izīrēšana un preču glabāšana 31.a panta 2. punkta h) apakšpunktā; izmitināšana 31.a panta 2. punkta i) apakšpunktā un citu nekustamā īpašuma lietošanas tiesību piešķiršana vai nodošana 31.a panta 2. punkta j) apakšpunktā).
206. Ņemot vērā minēto un 31.a panta 2. punkta j) apakšpunktu interpretējot kopā ar 31.a panta 2. punkta h) apakšpunktu un 31.a panta 2. punkta i) apakšpunktu, 31.a panta 2. punkta j) apakšpunkta piemērošanas joma ir plašāka nekā abiem pārējiem noteikumiem, jo šā punkta nolūks ir ietvert pakalpojumus, "kas nav pakalpojumi, uz kuriem attiecas h) un i) apakšpunkts". Tādēļ tas jāpiemēro ne vien attiecībā uz pašā noteikumā uzskaitītajiem piemēriem (zvejas un medību atļauju piešķiršana, piekļuve atpūtas telpām lidostās, maksas tiltu un tuneļu izmantošana), bet arī uz līdzīgiem gadījumiem, kas saistīti ar tādu nekustamā īpašuma vai tā daļas izmantošanas tiesību piešķiršanu vai nodošanu, kas nav skaidri uzskaitītas minētajos noteikumos, ja attiecībā uz tiem ir izpildīti nosacījumi par pakalpojuma pietiekamo saikni ar nekustamo īpašumu.
207. Nekustamā īpašuma vai tā daļas izmantošanas tiesību piešķiršana vai nodošana var notikt arī, izmantojot talonu, piemēram, maksājot automaģistrāļu lietošanas nodevas. Šādos apstākļos talona izsniegšanas vietai jābūt saistītai ar pamatā esošo pakalpojumu. Ja pamatā esošais pakalpojums ir pietiekami saistīts ar nekustamo īpašumu, talona pārdošanu apliek ar nodokli vietā, kurā atrodas nekustamais īpašums (minētajā piemērā — transporta infrastruktūra).

2.4.11.2. Kādi ir 31.a panta 2. punkta j) apakšpunkta piemērošanas ierobežojumi?

208. Šā noteikuma piemērošanas joma ir plaša, taču to stingri ierobežo nosacījums par "pietiekami tiešu saikni" starp pakalpojumu un nekustamo īpašumu. Lai gan tādi pakalpojumi kā kuģu pietauvošanās vietu, enkurvietu, doku izīrēšana, stāvvietu izīrēšana⁴⁶ ostās vai lidostās, tiesības izmantot konkrētas ostas vai lidostas daļas utt. būs iekļauti PVN direktīvas 47. panta piemērošanas jomā, papildpakalpojumi, ko atsevišķi sniedz tas pats pakalpojuma sniedzējs, tikai tāpēc vien, ka tos sniedz ostās un lidostās (piemēram, uzkopšanas vai veļas mazgāšanas pakalpojumi, ko pakalpojuma saņēmējiem piedāvā papildus stāvvietas izīrēšanas pakalpojumiem; telekomunikāciju, restorānu un ēdināšanas pakalpojumi, ko lidostās piedāvā VIP atpūtas telpās; izīrētajās stāvvietās novietoto kuģu remonts utt.), nav 47. panta piemērošanas jomā. Tomēr, ja šos pašus papildpakalpojumus sniedz kā kompleksu pakalpojumu kopā ar pakalpojumu, kas saistīts ar nekustamo īpašumu, jāpārbauda, vai kompleksais pakalpojums uzskatāms par vienotu

46 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-428/02 *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

pakalpojumu PVN uzlikšanas nolūkā un tāpēc tam jāuzliek attiecīgais nodoklis (skatīt arī skaidrojumus par kompleksajiem pakalpojumiem [1.6. punktā](#) iepriekš).

2.4.11.3. Vai 31.a panta 2. punkta j) apakšpunktu piemēro biroju koplietošanai?

209. Biroju koplietošanu izmanto aizvien plašāk, jo tādējādi uzņēmumi vai organizācijas, kuru īpašumā vai pārvaldībā ir biroju ēka, daļu savu biroju telpu var kopīgi lietot ar citiem uzņēmumiem. Tādējādi biroju telpu izīrētāji var palielināt savus ieņēmumus no darba vietas un paplašināt profesionālās saites. Uzņēmumi vai speciālisti, kas izmanto šo pakalpojumu, samazina īres izmaksas un var elastīgāk izvēlēties darba vietu atbilstīgi konkrētajām vajadzībām. Pakalpojumā var būt ietverti dažādi elementi — gan darba galda noma, gan plaša pakalpojumu klāsta izmantošana, piemēram, tālruņu, kopētāju, printeru, virtuves, sanāksmju telpu utt. izmantošana. Rēķinu par šiem pakalpojumiem var izrakstīt kopā kā par kompleksu pakalpojumu vai tie var būt atsevišķi rēķini: pamatrēķins par galveno nomas pakalpojumu — darba galda nomu, no vienas puses, un par papildpakalpojumiem, no otras puses.
210. Šādu pakalpojumu sniegšanas vietu nosaka tas, vai šie pakalpojumi PVN piemērošanas nolūkā ir uzskatāmi par vienotu pakalpojumu vai vairākiem atsevišķiem pakalpojumiem, pamatojoties uz Tiesas judikatūrā noteiktajiem kritērijiem⁴⁷. Attiecībā uz katru atsevišķo pakalpojumu, tostarp kompleksiem pakalpojumiem, ko uzskata par atsevišķu pakalpojumu, jāpārbauda, vai nekustamā īpašuma vai tā daļas (biroja telpa) izmantošana ir līguma galvenais un būtiskais elements. Ja tā ir, piemēro 31.a panta 2. punkta j) apakšpunktu un PVN jāmaksā dalībvalstī, kurā ir biroju atrašanās vieta (skatīt arī [1.6. punktu](#) iepriekš).

2.4.11.4. Vai 31.a panta 2. punkta j) apakšpunktu piemēro liellaivām?

211. Tiesa ir spriedusi⁴⁸, ka zināmos apstākļos liellaivas var uzskatīt par nekustamo īpašumu (skatīt arī 13.b panta b) punkta skaidrojumus). Jo īpaši tas ir gadījumos, kad liellaiva ar piederumiem, kas nav viegli izjaucami, ir nostiprināta pie krasta un upes gultnes, atrodas norobežotā un identificējamā novietnē upes ūdenī un to pastāvīgi izmanto konkrētai darbībai vienīgi šajā konkrētajā vietā, piemēram, kā restorānu un deju klubu.
212. Liellaivu var uzskatīt par nekustamo īpašumu situācijās, kad, piemēram, liellaivu izmanto izmītināšanai, pasākumu organizēšanai vai saimnieciskajai darbībai, piemēram, restorāna pakalpojumu sniegšanai, ja iznomāšanas līgumā ir noteikts, ka attiecīgo laivu drīkst izmantot tikai miera stāvoklī, kad tā nostiprināta pie nekustīga objekta. Daudzām liellaivām nav dzinēja, un tās var pārvietot tikai ar citiem līdzekļiem, piemēram, velkoņiem vai celtņiem.
213. Ja ir izpildīti attiecīgie noteikumi, lai liellaivu uzskatītu par nekustamo īpašumu, šīs laivas vai tās daļas izmantošanas tiesību piešķiršanu vai nodošanu var uzskatīt par pakalpojumu, kas saistīts ar nekustamo īpašumu saskaņā ar 31.a panta 2. punkta j) apakšpunktu.

47 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-155/12 *RR Donelley Global Turnkey Solutions Poland*, 20.–25. punktu, un C-42/14 *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie*, 30. punktu un nākamās punktus.

48 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-532/11 *Leichenich*, 29. punktu.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

2.4.12. Ēkas uzturēšana, atjaunošana un remonts (31.a panta 2. punkta k) apakšpunkts)

31.a panta 2. punkta k) apakšpunkts: ēkas vai tās daļas uzturēšana, atjaunošana un remonts, tostarp tīrīšana, flizēšana, tapešu līmēšana un parketa ieklāšana;

2.4.12.1. Vai 31.a panta 2. punkta k) apakšpunkts attiecas tikai uz ēku uzturēšanu, atjaunošanu un remontu vai arī uz dažādu veidu nekustamo īpašumu uzturēšanu, atjaunošanu un remontu?

214. Regulas 31.a panta 2. punkta k) apakšpunkta formulējumā skaidri minētas tikai ēkas un to daļas, tādējādi ierobežojot šā noteikuma piemērošanas jomu attiecībā uz dažiem nekustamo īpašumu veidiem.
215. Tomēr citu veidu nekustamo īpašumu uzturēšanai, atjaunošanai un remontam arī var būt pietiekami tieša saikne ar nekustamo īpašumu, ja uz to attiecas citi PVN Īstenošanas regulas noteikumi, jo īpaši 31.a panta 2. punkta l) un n) apakšpunkts vai vispārīgāk — 31.a panta 1. punkta b) apakšpunkts.

2.4.12.2. Vai 31.a panta 2. punkta k) apakšpunkts attiecas tikai uz uzturēšanu, atjaunošanu un remontu saistībā ar kapitālremontu vai arī to piemēro regulāras tīrīšanas pakalpojumiem ēkās un ēku ārpusē?

216. Šā noteikuma piemērošanas jomā ir plašs pakalpojumu klāsts. Tas attiecas gan uz kapitālremontu, gan uz mazāka apjoma remonta vai uzturēšanas pakalpojumiem. Tas attiecas gan uz ēkas iekšpusi, gan ārpuses tīrīšanu un tāpēc ietver biroju uzkopšanas pakalpojumus.

2.4.13. Pastāvīgu konstrukciju uzturēšana, atjaunošana un remonts (31.a panta 2. punkta l) apakšpunkts)

31.a panta 2. punkta l) apakšpunkts: pastāvīgu konstrukciju, piemēram, gāzes, ūdens, notekūdeņu cauruļvadu sistēmu un līdzīgu konstrukciju, uzturēšana, atjaunošana un remonts;

2.4.13.1. Vai 31.a panta 2. punkta l) apakšpunktu piemēro telekomunikāciju infrastruktūrām?

217. Lai ilustrētu jēdzienu "pastāvīgas konstrukcijas", 31.a panta 2. punkta l) apakšpunktā ir uzskaitīti vairāki šādu konstrukciju piemēri, minot gāzes, ūdens, notekūdeņu cauruļvadu sistēmas. Tomēr šis saraksts nav ierobežojošs un noteikums attiecas arī uz citām pastāvīgām konstrukcijām. Parasti tās būs ēkas, infrastruktūras vai instalācijas, kas vajadzīgas, lai sniegtu pamatpakalpojumus un nodrošinātu patēriņa preces, piemēram, transportu, elektroenerģiju, apkuri, ūdensapgādi, komunikācijas utt. Šim nolūkam izmantotās konstrukcijas var būt ieraktas zemē, tās var būt novietotas virs zemes vai dažādos veidos piestiprinātas pie zemes.
218. Tāpēc telekomunikācijas infrastruktūras uzturēšanu, atjaunošanu un remontu (piemēram, pazemes kabeļu tīkla maiņu) var uzskatīt par pakalpojumu 31.a panta 2. punkta l) apakšpunkta izpratnē.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

2.4.14. Mašīnu vai iekārtu uzstādīšana vai montāža (31.a panta 2. punkta m) apakšpunkts un 31.a panta 3. punkta f) apakšpunkts)

31.a panta 2. punkta m) apakšpunkts: tādu **mašīnu vai iekārtu uzstādīšana vai montāža**, kuras pēc uzstādīšanas vai montāžas ir uzskatāmas par nekustamo īpašumu;

31.a panta 3. punkta f) apakšpunkts: mašīnu vai iekārtu uzstādīšanu vai montāžu, [...] ja šīs mašīnas vai iekārtas nav vai nekļūs par nekustamā īpašuma daļu;

2.4.14.1. Kā 31.a panta 2. punkta m) apakšpunkts jāinterpretē saistībā ar 13.b panta c) un d) punktu?

219. Regulas 13.b panta c) un d) punktā attiecīgi noteikts, ka "jebkuru elementu, kas ir uzstādīts un ir ēkas vai būves sastāvdaļa, bez kuras ēka vai būve nav pilnīga", un "jebkuru elementu, iekārtu vai mašīnu, kura ēkā vai būvē ierīkota ilgtermiņa lietošanai un kuru nav iespējams pārvietot, nenojaucot vai nepārveidojot ēku vai būvi", uzskata par "nekustamo īpašumu". Tādējādi abos noteikumos norādīts uz "uzstādītām" jeb "ierīkotām" kustamām precēm, kas pēc uzstādīšanas vai montāžas kļūst par nekustamo īpašumu.
220. Tādēļ 31.a panta 2. punkta m) apakšpunkta nolūks ir atgādināt un skaidri precizēt — ja pēc kustamu preču uzstādīšanas un montāžas šīs preces kļūst par nekustamo īpašumu, šāda uzstādīšana un montāža ir jāuzskata par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu (skatīt arī piezīmes par drošības sistēmu uzstādīšanu [2.4.3.3. punktā](#)).
221. Regulas 31.a panta 2. punkta n) apakšpunkts papildina šo noteikumu, nosakot, ka tāds pats režīms jāpiemēro attiecībā uz šādu preču uzturēšanu, remontu, pārbaudi un uzraudzību.

2.4.14.2. Kurā mašīnu vai iekārtu uzstādīšanas vai montāžas brīdī tās uzskata par nekustamo īpašumu?

222. Regulas 31.a panta 2. punkta m) apakšpunkts attiecas uz uzstādīšanas procesu jau no paša sākuma. Visiem uzstādīšanas un montāžas pakalpojumiem, ko veic iekārtas vai mašīnas galīgās uzstādīšanas vai montāžas vietā, piemēro 31.a panta 2. punkta m) apakšpunktu. Šis noteikums neattieksies, piemēram, uz montāžas pakalpojumiem, ko pirms preču piegādes uzstādīšanas vai montāžas vietā veic citur. Tāpat arī šis noteikums neattieksies uz šo preču transportēšanu vai piegādi vai uzstādīšanai vai montāžai vajadzīgo instrumentu vai mašīnu transportēšanu vai piegādi.
223. Visi pakalpojumi, ko priekšmetam, mašīnai vai iekārtai pirms uzstādīšanas vai montāžas veic jurisdikcijā, kas nav jurisdikcija, kurā atrodas nekustamais īpašums, jebkurā gadījumā jāuzskata par pakalpojumiem, kas nav saistīti ar nekustamo īpašumu.
224. Kompleksu pakalpojumu gadījumā (piemēram, kad iekļauti transporta pakalpojumi) atsevišķi jānovērtē pakalpojuma vispārējā būtība (skatīt [1.6. punktu](#) iepriekš).

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

**2.4.15. Mašīnu vai iekārtu uzturēšana, remonts, pārbaude un uzraudzība
(31.a panta 2. punkta n) apakšpunkts un 31.a panta 3. punkta
f) apakšpunkts)**

31.a panta 2. punkta n) apakšpunkts: **mašīnu vai iekārtu uzturēšana un remonts, pārbaude un uzraudzība**, ja šīs mašīnas vai iekārtas ir uzskatāmas par nekustamo īpašumu;

31.a panta 3. punkta f) apakšpunkts: [...], uzturēšanu un remontu, pārbaudi vai uzraudzību, ja šīs mašīnas vai iekārtas nav vai neklūs par nekustamā īpašuma daļu;

225. Šā noteikuma nolūks ir tāds pats kā 31.a panta 2. punkta m) apakšpunktam (skatīt iepriekš). Tiklīdz mašīnas vai iekārtas ir uzstādītas vai montētas un pēc uzstādīšanas vai montāžas kļūst par nekustamo īpašumu, uzturēšanas, remonta, pārbaudes un uzraudzības pakalpojumi, ko sniedz saistībā ar šīm mašīnām vai iekārtām, ir jāuzskata par saistītiem ar nekustamo īpašumu.

**2.4.15.1. Vai 31.a panta 2. punkta n) apakšpunktu piemēro arī attālināti
sniegtiem pakalpojumiem?**

226. Izmantojot mūsdienu tehnoloģijas, piemēram, specializēti uzņēmumi savus pārbaudes vai uzraudzības pakalpojumus daļēji vai pilnīgi var sniegt attālināti (t. i., bez fiziskas klātbūtnes vietā, kurā uzstādītas mašīnas vai iekārtas). Tā kā tehnisko paņēmieni izmantošana nemaina pakalpojuma būtību un tā kā tehnoloģijas laika gaitā turpina attīstīties, šiem pakalpojumiem jāpiemēro tāds pats PVN režīms neatkarīgi no tā, vai to izpildei ir vai nav vajadzīga fiziska iejaukšanās, ko veic mašīnu vai iekārtu uzstādīšanas vietā (skatīt arī [1.5. punktu](#) iepriekš).

**2.4.16. Īpašumu pārvaldība (31.a panta 2. punkta o) apakšpunkts un
31.a panta 3. punkta g) apakšpunkts)**

31.a panta 2. punkta o) apakšpunkts: **īpašumu pārvaldība, kas nav** tāda nekustamo īpašumu ieguldījumu **portfeļa pārvaldība**, uz ko attiecas 3. punkta g) apakšpunkts, un kas ir komerciāla, rūpnieciska rakstura ēku vai dzīvojamo ēku nekustamā īpašuma pārvaldība īpašuma īpašnieka interesēs;

31.a panta 3. punkta g) apakšpunkts: nekustamo īpašumu ieguldījumu portfeļa pārvaldību;

**2.4.16.1. Kā jāsaprot 31.a panta 2. punkta o) apakšpunktā minētā īpašumu
pārvaldība?**

227. Saskaņā ar 31.a panta 2. punkta o) apakšpunktu jēdziens "īpašumu pārvaldība" ietver administratīvos pakalpojumus, ko sniedz, lai nodrošinātu nekustamā īpašuma pienācīgu funkcionēšanu, uzturēšanu un izmantošanu. Parasti šie pakalpojumi ir īpašuma uzraudzības, uzkopšanas un uzturēšanas koordinēšana, īres maksas iekasēšana, uzskaites veikšana un ikdienas izdevumu maksājumu pārvaldība, īpašuma reklamēšana, īres noteikumu izpilde, saziņa nolūkā mazināt un risināt strīdus starp īpašnieku un pakalpojumu sniedzējiem un/vai īrniekiem.
228. Īpašuma pārvaldības jēdziens attiecas uz visu veidu nekustamajiem īpašumiem neatkarīgi no to izmantošanas komerciālām, rūpnieciskām vajadzībām vai dzīvošanai.
229. Lai gan 31.a panta 2. punkta o) apakšpunkta piemērošanas jomu ierobežo noteikuma formulējums, kur minēta tikai īpašuma pārvaldība, "ko veic īpašnieks vai īpašuma īpašnieka interesēs", tajā nav noteikts aizliegums uzskatīt, ka pakalpojumi, ko sniedz īrnieka vai nomnieka uzdevumā, ir saistīti ar nekustamo

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

īpašumu saskaņā ar kādiem citiem īpašiem noteikumiem vai PVN Īstenošanas regulas vispārīgajiem noteikumiem.

230. Turklāt, lai gan ES likumdevējs noteicis, ka īpašuma pārvaldībai ir pietiekami tieša saikne ar nekustamo īpašumu, tas neattiecas uz nekustamo īpašumu ieguldījumu portfeļa pārvaldību pat tad, ja šajā portfeli ir nekustamais īpašums.

2.4.16.2. Kā jāsaprot nekustamo īpašumu ieguldījumu portfeļa pārvaldība? Vai viena ieguldījumu aktīva pārvaldība ir 31.a panta 3. punkta g) apakšpunkta piemērošanas jomā?

231. Gan 31.a panta 2. punkta o) apakšpunktā, gan 31.a panta 3. punkta g) apakšpunktā ir minēta "nekustamo īpašumu ieguldījumu portfeļa pārvaldība". Tas parāda, ka ES likumdevējs gribējis nošķirt šo darbību no pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, jo ieguldījumu portfeļa pārvaldība ir finanšu pakalpojums un tāpēc to var uzskatīt par finanšu darījumu⁴⁹.
232. Šis precizējums PVN Īstenošanas regulā iekļauts, lai nošķirtu īpašumu un portfeļa pārvaldību un norādītu, ka ieguldījumu pārvaldības pakalpojumi nav jāuzskata par saistītiem ar nekustamo īpašumu pat tad, ja attiecīgajā portfeli ir nekustamas preces. Pretēji īpašuma pārvaldības pakalpojumiem, kuru uzdevums ir nekustamā īpašuma pienācīga funkcionēšana un darbība, portfeļa pārvaldības pakalpojumi gādā par klienta finanšu interesēm, un to galvenais nolūks ir klienta portfeļa vērtības palielināšana. Tāpēc portfeļa pārvaldnieks nepiedalīsies īpašuma ikdienas pārvaldībā, bet galvenokārt analizēs un novēros tirgu un sava klienta aktīvus, pirks un pārdos īpašumus, palielinās vērtību un savam klientam meklēs jaunas ieguldīšanas iespējas, kā arī veidos attiecības ar citiem ieguldītājiem.
233. PVN Īstenošanas regulā galveno atšķirību starp īpašuma un portfeļa pārvaldību nosaka nekustamā īpašuma izmantošana attiecīgajā brīdī. Nekustamais īpašums tāpat kā ieguldījumi zeltā, vērtspapīros, kolekciju priekšmetos, mākslas darbos, senlietās, laivās utt. var būt ieguldījumu aktīvs. Ieguldīšanas nolūkā pērkot vai pārdodot nekustamo īpašumu, pārvaldības pakalpojumi, kas saistīti ar šo darbību (tostarp aktīvu pārvaldības pakalpojumi to glabāšanas laikposmā), jāuzskata par portfeļa pārvaldību un tāpēc kā šādi pakalpojumi nebūs saistīti ar nekustamo īpašumu.
234. Lai praktiski novērtētu, vai pakalpojums ir īpašuma vai portfeļa pārvaldība, jāpārbauda, vai pakalpojuma sniedzējs pakalpojuma saņēmējam sniedz vai nesniedz ieguldījumu pakalpojumu. Pakalpojumu sniedzējiem, kas darbojas abās minētajās specifiskajās nozarēs (piemēram, nekustamo īpašumu aģenti, no vienas puses, un īpašumu ieguldījumu fondi, no otras puses), parasti ir atšķirīgs uzņēmējdarbības modelis, atšķirīgi cenu noteikšanas paņēmieni un atšķirīgi mērķa klienti.
235. Lai pakalpojumu uzskatītu par īpašuma vai portfeļa pārvaldību, nav svarīgs arī īpašumu skaits. Tā kā pakalpojuma būtība nemainās atkarībā no konkrēto īpašumu skaita, ir iespējams, ka dažās situācijās nekustamo īpašumu ieguldījumu portfeļa pārvaldība varētu attiekties tikai uz vienu īpašumu.
236. Visbeidzot, ieguldījumu pārvaldību (t. i., portfeļa pārvaldību) nevajadzētu uzskatīt par pakalpojumu, kas saistīts ar nekustamo īpašumu pat tad, ja ieguldījumi ir saistīti ar nekustamo īpašumu.

49 Skatīt Tiesas spriedumu lietā C-44/11 *Deutsche Bank AG*, 54. punktu.

2.4.17. Starpniecības pakalpojumi darījumos ar nekustamo īpašumu (31.a panta 2. punkta p) apakšpunkts un 31.a panta 3. punkta d) apakšpunkts)

31.a panta 2. punkta p) apakšpunkts: **starpniecības pakalpojumi**, kas nav starpniecības pakalpojumi, uz kuriem attiecas 3. punkta d) apakšpunkts, saistībā ar **nekustamā īpašuma pārdošanu, izīrēšanu vai nodošanu lietošanā** un konkrētu tiesību uz nekustamo īpašumu (neatkarīgi no tā, vai to uzskata par materiālu īpašumu vai ne) vai nekustamā īpašuma lietu tiesību nodibināšanu vai nodošanu;

31.a panta 3. punkta d) apakšpunkts: **starpniecības pakalpojumiem** saistībā ar **izmitināšanu viesnīcās** vai izmitināšanu citās nozarēs ar līdzīgām funkcijām, piemēram, brīvdienu nometnēs vai kempingiem paredzētās vietās, ja starpnieks rīkojas citas personas vārdā un interesēs;

2.4.17.1. **Kādas starpniecības darbības uzskata par saistītām ar nekustamo īpašumu? Kāda ir 31.a panta 2. punkta p) apakšpunkta piemērošanas joma?**

237. Regulas 31.a panta 2. punkta p) apakšpunkts attiecas tikai uz starpniecības pakalpojumiem saistībā ar nekustamā īpašuma pārdošanu, iznomāšanu un izīrēšanu (definīciju attiecībā uz nekustamā īpašuma iznomāšanu un izīrēšanu skatīt [2.4.9.1. punktā](#) iepriekš) un konkrētu tiesību uz nekustamo īpašumu vai nekustamā īpašuma lietu tiesību nodibināšanu vai nodošanu (kas notiek, piemēram, nododot tiesības lietot ceļu, kas atrodas citas personas nekustamajā īpašumā). Starpniecība saistībā ar akciju vai daļu pārdošanu, nodibināšanu vai nodošanu, tādējādi *de jure* vai *de facto* piešķirot turētājam īpašumtiesības vai valdījuma tiesības uz nekustamo īpašumu vai tā daļu, neatbilst noteikumiem par "konkrētu tiesību uz nekustamo īpašumu nodošanu" (plašāku skaidrojumu skatīt [2.4.18. punktā](#) turpmāk).

238. Tā kā valstu civiltiesībās starpniecības un tai pamatā esošo darījumu jēdzieni būtiski atšķiras, šādus jēdzienus nevajadzētu izmantot atsaucei, novērtējot, vai uz pakalpojumu attiecas 31.a panta 2. punkta p) apakšpunkts.

2.4.17.2. **Vai 31.a panta 2. punkta p) apakšpunkts attiecas tikai uz nekustamo īpašumu aģentu starpniecību vai arī uz jebkuru personu, kas iesaistīta starpniecības pakalpojumu sniegšanā?**

239. PVN direktīvas 47. panta piemērošanas jomā skaidri iekļauti eksperti un nekustamo īpašumu aģentu pakalpojumi. Tomēr 31.a panta 2. punkta p) apakšpunktā paredzētie starpniecības pakalpojumi neietver tikai šīs divas profesijas. Šajā noteikumā minētos pakalpojumus var sniegt arī citas fiziskas vai juridiskas personas, kas nav eksperti vai nekustamo īpašumu aģenti.

240. To burtiski apstiprina PVN direktīvas 47. panta formulējums, kura piemērošanas jomā nav tikai konkrēti arodi vai profesijas. Tāpēc arī citas profesijas, piemēram, aktīvu pārvaldnieks vai nekustamo īpašumu starpnieks, nav jāizslēdz no 31.a panta 2. punkta p) apakšpunkta piemērošanas jomas tikai tāpēc, ka tās nav skaidri minētas PVN direktīvas 47. pantā. Izšķiroša nozīme ir tam, ka šo pakalpojumu faktiski sniedz starpnieks, nevis viņa profesija.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

2.4.17.3. Vai 31.a panta 2. punkta p) apakšpunkts attiecas arī uz pakalpojumiem, kad nekustamā īpašuma pārdošana, izīrēšana vai nodošana lietošanā un konkrētu tiesību uz nekustamo īpašumu vai nekustamā īpašuma lietu tiesību nodibināšana vai nodošana nenotiek?

241. Regulas 31.a panta 2. punkta p) apakšpunktu piemēro arī tad, ja nekustamā īpašuma pārdošana, izīrēšana vai nodošana lietošanā un konkrētu tiesību uz nekustamo īpašumu vai nekustamā īpašuma lietu tiesību nodibināšana vai nodošana galu galā nenotiek.

2.4.17.4. Kādēļ 31.a panta 3. punkta d) apakšpunktā ir uzsvērts nosacījums "ja starpnieks rīkojas citas personas vārdā un interesēs"?

242. Regulas 31. pantā noteikts, ka starpniecības pakalpojumiem saistībā ar izmitināšanu viesnīcu nozarē un citās līdzīgās nozarēs, ja starpnieks rīkojas citas personas vārdā un interesēs, piemēro PVN direktīvas 44.⁵⁰ vai 46. pantu⁵¹. Citiem vārdiem, pakalpojumiem, kas minēti 31. pantā, PVN direktīvas 47. pantu nepiemēro.

243. Tādēļ, lai novērstu pretrunas, 31.a panta 3. punkta d) apakšpunktā no pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, ir izslēgti starpniecības pakalpojumi saistībā ar izmitināšanu viesnīcās vai izmitināšanu citās nozarēs ar līdzīgām funkcijām, piemēram, brīvdienu nometnēs vai kempingiem paredzētās vietās, ja starpnieks rīkojas citas personas vārdā un interesēs.

244. Jāuzsver — ja nodokļa maksātājs rīkojas savā vārdā, to uzskata nevis par starpnieku, bet par pakalpojuma sniedzēju saskaņā ar PVN direktīvas 28. pantu (vai attiecīgi 306. pantu, ja piemērojams). Tāpēc šāds pakalpojums nav 31.a panta 3. punkta d) apakšpunkta piemērošanas jomā.

2.4.17.5. Kā jārīkojas situācijās, kad starpniecības pakalpojumi, kas minēti 31.a panta 2. punkta p) apakšpunktā, ietver dažādus elementus (piemēram, izpēte, sazināšanās, tīmekļa vietņu izveide, īpašuma īpašību apzināšana un analīze)?

245. Pakalpojumā, ko sniedz starpniecības pakalpojumu uzņēmums, var būt ietverti arī citi pakalpojumi. Kompleksu pakalpojumu gadījumā ir jānovērtē katra konkrētā pakalpojuma būtība. Saskaņā ar Tiesas iedibināto judikatūru, ja darījumā ir vairāki elementi, kurus uzskata par vienotu pakalpojumu, jānosaka galvenais pakalpojums. Tikai tad, ja konstatē, ka pakalpojuma galvenais elements ir starpniecība nekustamā īpašuma pārdošanā, izīrēšanā vai nodošanā lietošanā un konkrētu tiesību uz nekustamo īpašumu vai nekustamā īpašuma lietu tiesību nodibināšanā vai nodošanā, kompleksajam pakalpojumam var piemērot 31.a panta 2. punkta p) apakšpunktu. Tādā gadījumā uzskata, ka atsevišķais starpniecības pakalpojums ir saistīts ar nekustamo īpašumu PVN direktīvas 47. panta izpratnē (skatīt arī [1.6. punktu](#) iepriekš).

50 B2B kategorijas pakalpojumiem tā ir pakalpojuma saņēmēja atrašanās vieta.

51 B2C kategorijas pakalpojumiem tā ir vieta, kurā uzliek nodokli galvenajam darījumam.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

**2.4.18. Juridiskie pakalpojumi (31.a panta 2. punkta q) apakšpunkts un
31.a panta 3. punkta h) apakšpunkts)**

31.a panta 2. punkta q) apakšpunkts: juridiskie pakalpojumi, kas attiecas uz nekustamā īpašuma tiesību nodošanu, konkrētu ar nekustamo īpašumu saistītu interešu vai ar nekustamo īpašumu saistītu lietu tiesību (neatkarīgi no tā, vai to uzskata par materiālu īpašumu vai ne) nodibināšanu vai nodošanu, piemēram, notāra pakalpojumi vai nekustamā īpašuma pārdošanas vai pirkšanas līgumu sarakstīšana, pat ja līguma pamatā esošie darījumi, kas maina īpašuma juridisko statusu, netiek īstenoti.

31.a panta 3. punkta h) apakšpunkts: juridiskajiem pakalpojumiem, kas nav pakalpojumi, uz kuriem attiecas 2. punkta q) apakšpunkts, kas ir saistīti ar līgumiem, tostarp konsultācijas par līguma noteikumiem attiecībā uz nekustamā īpašuma nodošanu vai šāda līguma īstenošanu, vai šāda līguma esības pārbaudi, ja šādi pakalpojumi nav saistīti ar nekustamā īpašuma tiesību nodošanu.

**2.4.18.1. Pēc kādiem kritērijiem nosaka, vai pakalpojums ir 31.a panta
2. punkta q) apakšpunkta vai 31.a panta 3. punkta h) apakšpunkta
piemērošanas jomā?**

246. Liela daļa darba, ko veic juristi un citi juridisko pakalpojumu sniedzēji, varētu būt saistīta ar zemi, ēkām un citu veidu nekustamo īpašumu⁵². Tomēr tikai dažās pienācīgi pamatotās situācijās varētu uzskatīt, ka šiem juridiskajiem pakalpojumiem ir pietiekami tieša saikne ar nekustamo īpašumu.
247. Lai piemērotu 31.a panta 2. punkta q) apakšpunktu (un tāpēc atbilstu PVN direktīvas 47. panta piemērošanas jomai), juridiskajiem pakalpojumiem jāattiecas uz nekustamā īpašuma tiesību nodošanu, konkrētu tiesību uz nekustamo īpašumu vai nekustamā īpašuma lietu tiesību nodibināšanu vai nodošanu⁵³.
248. Vienlaikus 31.a panta 3. punkta h) apakšpunktā noteikts, ka juridiskie pakalpojumi, kas nav 31.a panta 2. punkta q) apakšpunktā minētie pakalpojumi, ja šādi pakalpojumi nav saistīti ar nekustamā īpašuma tiesību nodošanu, nav PVN direktīvas 47. panta piemērošanas jomā. Proti, 31.a panta 3. punkta h) apakšpunktā minētas konsultācijas par līguma noteikumiem attiecībā uz nekustamā īpašuma nodošanu vai šāda līguma īstenošanu, vai šāda līguma esības pārbaudi.
249. Lai nošķirtu abus minētos noteikumus, jāaplūko situācijas, kas aprakstītas 31.a panta 2. punkta q) apakšpunktā.
250. Regulas 31.a panta 2. punkta q) apakšpunktā iekļauti juridiskie pakalpojumi, kas attiecas uz:
- nekustamā īpašuma tiesību nodošanu;
 - konkrētu tiesību uz nekustamo īpašumu nodibināšanu vai nodošanu (neatkarīgi no tā, vai to uzskata vai neuzskata par materiālu īpašumu);

52 Skatīt, piemēram, Tiesas spriedumu lietā C-166/05 *Heger Rudi*, 23. un 24. punktu, un C-37/08 *RCI Europe*, 36. punktu.

53 Dažu valstu tiesību sistēmās jēdziens "lietu tiesības" varētu nebūt lietots. Nodokļa maksātājiem būtu lietderīgi valsts līmeņa norādījumi, kur skaidrots, kādi valsts tiesībās lietoti jēdzieni atbilst jēdzienam "lietu tiesības", lai nodokļa maksātāji varētu pareizi piemērot PVN īstenošanas regulas noteikumus. Nodokļu dubultās uzlikšanas vai nodokļu neuzlikšanas gadījumos jājautā padoms PVN komitejai.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

- nekustamā īpašuma lietu tiesību nodibināšanu vai nodošanu (neatkarīgi no tā, vai to uzskata vai neuzskata par materiālu īpašumu).
- 251. Regulas 31.a panta 2. punkta q) apakšpunktu piemēro pat tad, ja galvenais darījums, kura mērķis ir īpašuma juridiskā statusa maiņa, netiek veikts (t. i., īpašuma juridiskais statuss faktiski nemainās).
- 252. Šajā noteikumā minēti 31.a panta 2. punkta q) apakšpunkta piemērošanas jomā iekļauto juridisko pakalpojumu divi piemēri: notāra pakalpojumi un nekustamā īpašuma pārdošanas vai pirkšanas līguma sastādīšana. Tomēr jāatceras, ka juridiskajiem pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamā īpašuma tiesību nodošanu, var būt dažādi veidi, piemēram, juridiskie pakalpojumi saistībā ar ieguldījumiem īpašumā, tā likvidēšanu (saņemot īpašumu kā likvidācijas kvotu), būvdarbu līgumu vai nomas līgumu sastādīšana, nekustamā īpašuma sadalīšana laulības šķiršanas gadījumā.
- 253. Juridiskajiem pakalpojumiem, kurus varētu saistīt ar nekustamo īpašumu, ir plašs klāsts. Tomēr tikai juridiskie pakalpojumi, kas saistīti ar vienu no trīs punktiem, kas uzskaitīti 31.a panta 2. punkta q) apakšpunktā, jāuzskata par saistītiem ar nekustamo īpašumu. Tas nozīmē, ka juridiskie pakalpojumi, uz kuriem attiecas 31.a panta 2. punkta q) apakšpunkts, ir tikai tie pakalpojumi, kas saistīti ar īpašuma juridiskā statusa maiņu. Tāpēc juridiskos pakalpojumus, kas kādreiz sniegti saistībā ar tiesību nodošanu (t. i., konkrētais pakalpojums nav saistīts ar pašreizējo vai plānoto darījumu), nevar uzskatīt par saistītiem ar nekustamo īpašumu. Šādu pieeju apstiprina šā noteikuma pēdējā daļa par juridisku darījumu, kas maina īpašuma juridisko statusu (pat ja šis darījums galu galā netiek veikts).
- 254. Tāpēc juridiskie pakalpojumi, uz kuriem neattiecas 31.a panta 2. punkta q) apakšpunkts, ir, piemēram: juridiskās konsultācijas par līguma noteikumiem vai tiesvedība saistībā ar īpašumu; nodokļu konsultācijas par nodokļu atvieglojumiem saistībā ar konkrētu īpašumu; juridiskās konsultācijas par nodokļiem saistībā ar nekustamā īpašuma nodošanu; juridiskās konsultācijas par tiesībām saistībā ar ķīlām un hipotēkām vai pakalpojumi, kas saistīti ar maksātnespējas procedūrām.
- 255. Vienīgais šā noteikuma izņēmums būtu situācijas, kurās šādi pakalpojumi ir saistīti ar nekustamā īpašuma tiesību nodošanas darbību, konkrētu tiesību uz nekustamo īpašumu vai nekustamā īpašuma lietu tiesību nodibināšanu vai nodošanu (neatkarīgi no tā, vai to uzskata vai neuzskata par materiālu īpašumu)⁵⁴.

2.4.18.2. Vai juridiskos pakalpojumus, kas saistīti ar īres vai nomas līgumu noslēgšanu, uzskata par saistītiem ar nekustamo īpašumu?

- 256. Ja juridiskais pakalpojums ir līguma sastādīšana (piemēram, īres vai nomas līgums) un ja, noslēdzot šādu līgumu, tiek nodibinātas vai nodotas konkrētas tiesības uz nekustamo īpašumu vai nekustamā īpašuma lietu tiesības, šāds pakalpojums jāuzskata par atbilstīgu 31.a panta 2. punkta q) apakšpunkta piemērošanas jomai.
- 257. Turklāt, ja dalībvalsts neuzskatītu, ka ar īres vai nomas līgumu, kas saistīts ar nekustamo īpašumu, nodibina vai nodod konkrētas tiesības uz nekustamo īpašumu vai nekustamā īpašuma lietu tiesības, jāveic 31.a panta 1. punkta pārbaude, lai pārliecinātos, vai tomēr juridiskie pakalpojumi, kas saistīti ar abu minēto veidu līgumiem, jāuzskata par saistītiem ar nekustamo īpašumu. Tā kā juridiskie pakalpojumi, kas saistīti ar šādiem īres vai nomas līgumiem, parasti ir vērsti uz nekustamo īpašumu un to nolūks ir tā juridiskā statusa maiņa,

⁵⁴ Skatīt [1.6. punktu](#) iepriekš par kompleksiem pakalpojumiem.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

jāuzskata, ka šiem pakalpojumiem ir pietiekami tieša saikne ar nekustamo īpašumu un tāpēc uz tiem attiecas PVN direktīvas 47. pants. Tikai gadījumos, kad īres vai nomas līgumi ir pilnīgi nošķirti no nekustamā īpašuma, varētu uzskatīt, ka juridiskajiem pakalpojumiem, kas saistīti ar šādiem līgumiem, nav pietiekami tiešas saiknes ar nekustamo īpašumu.

258. Ir svarīgi — jo īpaši, lai panāktu saskaņotu pieeju visās dalībvalstīs —, lai juridiskajiem pakalpojumiem, kas tieši saistīti ar īres un nomas līgumiem, visā Eiropas Savienībā tiktu piemērots vienāds režīms un nodoklis tiktu uzlikts nekustamā īpašuma atrašanās vietas dalībvalstī.

2.4.18.3. Kā saistībā ar 31.a panta 2. punkta q) apakšpunktu jāsaprot termins "juridiskā statusa maiņa"?

259. Juridiskā statusa maiņa, kas minēta 31.a panta 2. punkta q) apakšpunktā, attiecas tikai uz tajā norādītajām izmaiņām, t. i., nekustamā īpašuma tiesību nodošanu; konkrētu tiesību uz nekustamo īpašumu nodibināšanu vai nodošanu (neatkarīgi no tā, vai to uzskata vai neuzskata par materiālu īpašumu); un nekustamā īpašuma lietu tiesību nodibināšanu vai nodošanu (neatkarīgi no tā, vai to uzskata vai neuzskata par materiālu īpašumu). Tāpēc šis noteikums neattiecas uz citiem juridiskā statusa maiņas veidiem.

2.4.18.4. Vai 31.a panta 2. punkta q) apakšpunkta piemērošanas joma attiecas tikai uz juridiskajiem pakalpojumiem, ko sniedz juristi un notāri?

260. Regulas 31.a panta 2. punkta q) apakšpunktā minēti juridiskie pakalpojumi, bet nav uzskaitītas profesijas, kuru pārstāvjiem jānodrošina šo pakalpojumu izpilde. Tāpēc citas profesijas, kas nav juristi vai notāri, nevar izslēgt no šā noteikuma piemērošanas jomas. Svarīgi, lai persona, kas sniedz juridiskos pakalpojumus, būtu nodokļu maksātājs un lai šie pakalpojumi būtu tieši saistīti ar nekustamā īpašuma tiesību nodošanu, konkrētu tiesību uz nekustamo īpašumu vai nekustamā īpašuma lietu tiesību nodibināšanu vai nodošanu (neatkarīgi no tā, vai to uzskata vai neuzskata par materiālu īpašumu).

2.4.18.5. Kā jāsaprot vārdu savienojums "konkrētas intereses" 31.a panta 2. punkta q) apakšpunktā?

261. Regulas 31.a panta 2. punkta q) apakšpunktā minēta "konkrētu interešu" uz nekustamo īpašumu nodibināšana vai nodošana. Jāatzīst, ka šāda formulējuma nolūks ir pielāgošanās dažādajiem īpašuma tiesību jēdzieniem dalībvalstīs.
262. Šajā ziņā 31.a panta 2. punkta q) apakšpunktu nevar interpretēt, nesaistot to ar PVN direktīvas 15. panta 2. punktu⁵⁵.
263. Regulas 31.a panta 2. punkta q) apakšpunkts attiecas tikai uz "konkrētām ar nekustamo īpašumu saistītām interesēm" vai "ar nekustamo īpašumu saistītām lietu tiesībām" (neatkarīgi no tā, vai dalībvalstīs ir vai nav izmantojušas kādu no variantiem PVN direktīvas 15. panta 2. punktā, lai uzskatītu tās par materiālu īpašumu).
264. "Akcijām līdzvērtīgas daļas, kas to turētājam *de jure* vai *de facto* dod īpašumtiesības vai valdījuma tiesības uz nekustamo īpašumu vai tā daļu", kā minēts PVN direktīvas 15. panta 2. punkta c) apakšpunktā, neatbilst 31.a panta 2. punkta q) apakšpunktā minētajam jēdzienam "konkrētas intereses".

55 Šis noteikums nodrošina dalībvalstīm iespēju paplašināt materiāla īpašuma jēdzienu, iekļaujot noteiktas tiesības uz nekustamo īpašumu, lietu tiesības, kas to turētājam dod nekustamā īpašuma lietojuma tiesības, un akcijas vai tām līdzvērtīgas daļas, kas to turētājam *de jure* vai *de facto* dod īpašumtiesības vai valdījuma tiesības uz nekustamo īpašumu vai tā daļu.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

265. Šaubu gadījumā, kad uz juridiskajiem pakalpojumiem neattiecas ne 31.a panta 2. punkta q) apakšpunkts, ne 31.a panta 3. punkta h) apakšpunkts, jāveic pārbaude, lai noteiktu, vai pakalpojums atbilst kritērijiem definīcijā 31.a panta 1. punktā (plašāku skaidrojumu skatīt [2.3. punktā](#) iepriekš).

2.4.18.6. Vai konsultāciju pakalpojumus, kuru izpildei vajadzīga klātbūtne uz vietas vai kuri saistīti ar konkrētu nekustamo īpašumu, uzskata par saistītiem ar nekustamo īpašumu 31.a panta 2. punkta q) apakšpunkta izpratnē?

266. Kā minēts iepriekš [2.4.18.1. punktā](#), parasti jāuzskata, ka konsultāciju pakalpojumi nav 31.a panta 2. punkta q) apakšpunkta piemērošanas jomā. Lai piemērotu 31.a panta 2. punkta q) apakšpunktu, juridiskā pakalpojuma izpildei nav vajadzīga klātbūtne uz vietas.

2.4.18.7. Vai juridiskos pakalpojumus, kas saistīti ar nekustamā īpašuma pirkuma finansēšanu vai ieguldījumu konsultācijām, uzskata par saistītiem ar nekustamo īpašumu?

267. Juridiskos pakalpojumus, kas saistīti ar nekustamā īpašuma pirkuma finansēšanu, un ieguldījumu konsultācijas neuzskata par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, jo to tiešais nolūks nav nekustamā īpašuma tiesību nodošana, konkrētu tiesību uz nekustamo īpašumu vai nekustamā īpašuma lietu tiesību nodibināšana vai nodošana (neatkarīgi no tā, vai to uzskata vai neuzskata par materiālu īpašumu).

2.4.19. Reklāmas pakalpojumi (31.a panta 3. punkta c) apakšpunkts)

31.a panta 3. punkts: Šā panta 1. punkts neattiecas uz:

c) reklāmas pakalpojumiem, arī tādos gadījumos, kad šie pakalpojumi ir saistīti ar nekustamā īpašuma izmantošanu;

2.4.19.1. Kā jāsaprot 31.a panta 3. punkta c) apakšpunktā minētie "reklāmas pakalpojumi"?

268. Reklāmas pakalpojumus var sniegt, izmantojot daudzus un dažādus līdzekļus un dažādus fiziskus balstus. Šāds iespējama balsts var būt nekustamais īpašums. Šādā gadījumā rodas jautājums, vai nekustamā īpašuma izmantošana par fizisku balstu (piemēram, sienas vai ziņojumu dēļi) ir pietiekams pamatojums, lai uzskatītu, ka šis pakalpojums ir saistīts ar nekustamo īpašumu.
269. Regulas 31.a panta 3. punkta c) apakšpunktā noteikts, ka reklāmas pakalpojumus neuzskata par saistītiem ar nekustamo īpašumu, pat ja šie pakalpojumi ir saistīti ar nekustamā īpašuma izmantošanu.
270. Tas var būt tāpēc, ka iepriekš aprakstītajā situācijā nekustamais īpašums (siena vai ziņojumu dēļi) ir tikai pakalpojuma balsts, nevis pakalpojuma priekšmets. Pakalpojuma priekšmets ir produkta reklāma. Tāpēc neatkarīgi no produkta, kuru reklamē (piemēram, arī tad, ja reklamē māju vai dzīvokli pārdošanai), starp reklāmas pakalpojumu un nekustamo īpašumu nav pietiekami tiešas saiknes, lai piemērotu PVN direktīvas 47. pantu.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

271. Protams, reklāmas pakalpojumu nevajadzētu jaukt ar īres vai nomas pakalpojumu, kad īpašuma īpašnieks izīrē nekustamo īpašumu reklāmas sabiedrībai, kas savukārt izmanto šo īpašumu reklāmas izvietojšanai. Šajā piemērā redzami divi atšķirīgi līgumattiecību veidi. Pirmais — nekustamā īpašuma īres vai nomas pakalpojums, kas būs pakalpojums, kurš saistīts ar nekustamo īpašumu. Otrais — tam pakārtots reklāmas pakalpojums, kuru sniedz reklāmas sabiedrība savam klientam un kurš nav pakalpojums, kas saistīts ar nekustamo īpašumu.

2.4.19.2. Vai 31.a panta 3. punkta c) apakšpunktu piemēro arī gadījumos, kad reklāma saistīta ar nekustamā īpašuma fiziskā stāvokļa izmaiņām, piemēram, nokrāsojot ēkas daļu?

272. Regulas 31.a panta 3. punkta c) apakšpunktā nav nošķirti dažādi reklāmas veidi un paņēmieni. Tā kā galvenais jautājums ir — noteikt, vai nekustamais īpašums ir vai nav pakalpojuma priekšmets, un atbilde uz šo jautājumu ir viena un tā pati neatkarīgi no reklāmas paņēmiena, jāuzskata, ka 31.a panta 3. punkta c) apakšpunkts jāpiemēro pat tad, ja, pakalpojumu sniedzot, tiek nokrāsota ēkas daļa.
273. Tomēr, kā norādīts [271. punktā](#) iepriekš, katra līgumiskā situācija jānovērtē atsevišķi. Piemēram, ja reklāmas sabiedrība sniedz reklāmas pakalpojumu, kas saistīts ar sienas krāsošanu, šis pakalpojums nebūs saistīts ar nekustamo īpašumu, un PVN, ko reklāmas sabiedrība uzliek savam klientam, jānosaka, ievērojot attiecīgos vispārīgos noteikumus. Tomēr, ja reklāmas sabiedrība noslēdz atsevišķu līgumu ar apakšuzņēmēju, kas faktiski krāsos sienu reklāmas sabiedrības uzdevumā, pakalpojums, ko krāsotājs sniedz reklāmas sabiedrībai, ir pakalpojums, kas saistīts ar nekustamo īpašumu, un tāpēc krāsotājam būs jāuzliek PVN tajā jurisdikcijā, kurā atrodas nekustamais īpašums.

2.4.20. Stenda vietas nodrošināšana kopā ar citiem saistītiem pakalpojumiem (31.a panta 3. punkta e) apakšpunkts)

31.a panta 3. punkts: Šā panta 1. punkts neattiecas uz:

e) **stenda vietas nodrošināšanu gadatirgus vai izstādes teritorijā kopā ar citiem saistītiem pakalpojumiem**, kas izstādes dalībniekam ļauj izstādīt priekšmetus, piemēram, stenda dizainu, priekšmetu pārvešanu un glabāšanu, apgādi ar mašīnām, elektroinstalācijas ierīkošanu, apdrošināšanu un reklāmu;

2.4.20.1. Kāda ir 31.a panta 3. punkta e) apakšpunkta piemērošanas joma?

274. Regulas 31.a panta 3. punkta e) apakšpunktā ietvertas situācijas, kad stenda vietas nodrošināšanu gadatirgus vai izstādes teritorijā papildina citi saistīti pakalpojumi, un noteikts, ka šādi pakalpojumi nav saistīti ar nekustamo īpašumu.
275. Pat tad, ja stenda vietas nodrošināšanu papildina tikai viens saistīts pakalpojums un pakalpojumus sniedz kā kompleksu pakalpojumu, tas ir pietiekams iemesls, lai pakalpojums būtu 31.a panta 3. punkta e) apakšpunkta piemērošanas jomā, t. i., to uzskata par pakalpojumu, kas nav saistīts ar nekustamo īpašumu. Šāda pieeja ir vajadzīga, lai nodrošinātu šā noteikuma saskaņotu piemērošanu visā ES, lai novērstu nodokļa dubultu uzlikšanu vai nodokļa neuzlikšanu.
276. Lai uzskatītu, ka pakalpojums nav saistīts ar nekustamo īpašumu saskaņā ar 31.a panta 3. punkta e) apakšpunktu, ir jāizpilda trīs svarīgi kumulatīvi kritēriji:
- i) stenda vietas nodrošināšana;
 - ii) viena vai vairāku saistītu pakalpojumu sniegšana;

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

- iii) šiem saistītajiem pakalpojumiem jānodrošina izstādes dalībniekam iespēja izstādīt priekšmetus un reklamēt savus pakalpojumus vai produktus.

2.4.20.2. Kā noteikums par "stenda vietas nodrošināšanu" jādefinē saskaņā ar 31.a panta 3. punkta e) apakšpunktu?

277. "Stenda vietas nodrošināšana" ir darbība, ko veic, lai izstādes dalībnieka rīcībā uz noteiktu laiku nodotu norobežotu virsmu un/vai pārvietojamu konstrukciju (piemēram, kiosku, stendu vai leti), lai izstādes dalībnieks varētu piedalīties izstādē vai gadatirgū. Uzskata, ka šāds pakalpojums nav saistīts ar nekustamo īpašumu saskaņā ar 31.a panta 3. punkta e) apakšpunktu, ja stenda vieta tiek nodrošināta "kopā ar citiem saistītiem pakalpojumiem", t. i., ja pakalpojuma sniedzējs nodrošina ne tikai virsmu, bet nodrošina arī pakalpojumu paketi, kas vajadzīga izstādes dalībniekam, lai uz laiku reklamētu savus produktus vai darbību.
278. Tāpēc, lai piemērotu 31.a panta 3. punkta e) apakšpunktu, jānošķir tikai nekustamā īpašuma izīrēšana (kas saskaņā ar 31.a panta 2. punkta h) apakšpunktu jāuzskata par saistītu ar nekustamo īpašumu) un stenda vietas nodrošināšana kopā ar citiem saistītiem pakalpojumiem, kas nodrošina izstādes dalībniekam iespēju izstādīt priekšmetus (kas saskaņā ar 31.a panta 3. punkta e) apakšpunktu jāuzskata par nesaistītu ar nekustamo īpašumu).
279. Nošķirot šīs divas atšķirīgās situācijas, jāņem vērā visi darījuma faktiskie apstākļi, tostarp līgumā netieši iekļauti pakalpojumi, piemēram, elektroenerģija, interneta pieslēgums, apkure, gaisa kondicionēšana u. tml.
280. Saskaņā ar 31.a panta 3. punkta e) apakšpunktu citiem saistītiem pakalpojumiem, ko sniedz kopā ar stenda vietu, jānodrošina izstādes dalībniekam iespēja izstādīt priekšmetus. Minētie pakalpojumi ietver stenda dizainu, priekšmetu pārvešanu un glabāšanu, apgādi ar mašīnām, elektroinstalācijas ierīkošanu, apdrošināšanu un reklāmu. Šis saraksts nav izsmeļošs, bet tikai ilustratīvs. Arī citi pakalpojumi varētu būt ietverti 31.a panta 3. punkta e) apakšpunktā minētajos saistītajos pakalpojumos, ja tie nodrošina izstādes dalībniekam iespēju izstādīt priekšmetus.
281. Pakalpojumi jāuzskata par citiem ar stenda vietas nodrošināšanu saistītiem pakalpojumiem saskaņā ar 31.a panta 3. punkta e) apakšpunktu neatkarīgi no tā, vai šos pakalpojumus sniedz saskaņā ar vienu līgumu (kopā ar stenda vietas nodrošināšanu) vai atsevišķiem līgumiem, kas noslēgti ar vienu un to pašu pakalpojumu sniedzēju. Nevajadzētu izdarīt grozījumus līgumsaistībās, lai nebūtu jāpiemēro noteikums par pakalpojuma sniegšanas vietu un tādējādi būtu iespējams izvairīties no nodokļa uzlikšanas attiecīgajā jurisdikcijā.

2.4.21. Iekārtas nodošana pakalpojumu saņēmēja rīcībā, lai veiktu darbus nekustamajā īpašumā (31.b pants)

31.b pants

Ja **iekārta ir nodota** pakalpojumu saņēmēja rīcībā, lai veiktu darbus nekustamajā īpašumā, šis darījums **tikai tādā gadījumā ir pakalpojums, kas saistīts ar nekustamo īpašumu, ja pakalpojumu sniedzējs uzņemas atbildību** par darbu izpildi.

Prezumē, ka pakalpojumu sniedzējs, kas pakalpojumu saņēmējam darbu izpildei nodrošina iekārtu un tās ekspluatācijai vajadzīgo personālu, **uzņemas atbildību par darbu izpildi**. Prezumpciju, ka pakalpojuma sniedzējs ir atbildīgs par darbu izpildi, **var atspēkot ar jebkādiem būtiskiem apstākļiem** vai tiesību aktiem.

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

282. Regulas 31.b pantā noteikts, ka iekārtas iznomāšana pakalpojuma saņēmējam, ar apkalpojošo personālu vai bez apkalpojošā personāla, lai veiktu darbus nekustamajā īpašumā, tikai tādā gadījumā jāuzskata par saistītu ar nekustamo īpašumu, ja pakalpojumu sniedzējs uzņemas atbildību par darbu izpildi. Ja iekārta ir nodota pakalpojuma saņēmēja rīcībā kopā ar pietiekamu skaitu darbinieku, kas ar to strādā, pieņem, ka iekārtas piegādātājs ir uzņēmis šādu atbildību. Šādā gadījumā pakalpojumam nodoklis jāuzliek valstī, kurā atrodas nekustamais īpašums.
283. Raksturīgs piemērs šādai situācijai, kad varētu piemērot šo noteikumu, ir sastatņu izmantošana ēkas būvniecībai, remontam vai tīrīšanai. Ja sastatnes ir tikai nodotas pakalpojuma saņēmēja rīcībā vai tam iznomātas, šādu nomas pakalpojumu neuzskata par pakalpojumu, kas saistīts ar nekustamo īpašumu. Tomēr, ja sastatņu piegādātājs uzņemas atbildību par darbu izpildi (piemēram, ēkas būvniecību, remontu vai tīrīšanu), jo īpaši tāpēc, ka viņš ir arī nodrošinājis pietiekamu skaitu darbinieku, lai nodrošinātu šā darba izpildi, šādu pakalpojumu uzskata par pakalpojumu, kas saistīts ar nekustamo īpašumu.
284. Jebkurā gadījumā 31.b pantā minēto pieņēmumu, ka pakalpojuma sniedzējs ir atbildīgs par iekārtu, var atspēkot ar jebkādiem būtiskiem apstākļiem vai tiesību aktiem. Līgumiskās saistības parasti sniegs svarīgas norādes par līgumā noteikto atbildīgo personu.

PIELIKUMS ATTIECĪGIE TIESĪBU AKTU NOTEIKUMI

PADOMES DIREKTĪVA 2006/112/EK (šis noteikums jau ir jāpiemēro)

47. pants. Ar nekustamo īpašumu saistītu pakalpojumu sniegšana

Pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, tostarp ekspertu un nekustamā īpašuma aģentu pakalpojumiem, izmitināšana viesnīcu nozarē vai līdzīgas funkcijas nozarēs, piemēram, tūristu nometnēs vai zemesgabalos, kas izveidoti par nometnes vietām, kā arī tiesību piešķiršana nekustamā īpašuma izmantošanai un būvdarbu sagatavošanas un koordinācijas pakalpojumiem, piemēram, arhitektu un būvdarbu uzraudzības uzņēmumu pakalpojumiem, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur atrodas nekustamais īpašums.

PADOMES ĪSTENOŠANAS REGULA (ES) Nr. 1042/13 (šie noteikumi stāsies spēkā 2017. gada 1. janvārī), ar ko groza Īstenošanas regulu (ES) Nr. 282/2011 attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas vietu

13.b pants

Piemērojot Direktīvu 2006/112/EK, par "nekustamo īpašumu" uzskata:

- a) *jebkuru konkrētu zemes virsmas daļu vai daļu zem tās, kuram var nodibināt īpašumu un valdījumu;*
- b) *jebkuru ēku vai būvi, kas nostiprināta uz zemes vai zemē virs vai zem jūras līmeņa, kuru nav iespējams vienkārši nojaukt vai pārvietot;*
- c) *jebkuru elementu, kas ir uzstādīts un ir ēkas vai būves sastāvdaļa, bez kuras ēka vai būve nav pilnīga, piemēram, durvis, logus, jumtus, kāpnes un liftus;*
- d) *jebkuru elementu, iekārtu vai mašīnu, kura ēkā vai būvē ierīkota ilgtermiņa lietošanai un kuru nav iespējams pārvietot, nenojaucot vai nepārveidojot ēku vai būvi.*

31.a pants

1. Pakalpojumi, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, kā minēts Direktīvas 2006/112/EK 47. pantā, ir tikai tādi pakalpojumi, kam ir pietiekami tieša saikne ar šo īpašumu. Uzskata, ka pakalpojumiem ir pietiekami tieša saikne ar nekustamo īpašumu, ja:

- a) *šo pakalpojumu iemesls ir nekustamais īpašums un attiecīgais īpašums ir pakalpojuma neatņemama sastāvdaļa un sniegto pakalpojumu galvenais un būtiskais elements;*
- b) *šie pakalpojumi tiek sniegti nekustamajam īpašumam vai ir tieši vērsti uz šo īpašumu un to mērķis ir šā īpašuma juridiskā statusa vai fiziskā stāvokļa izmaiņas.*

2. Šā panta 1. punkts īpaši attiecas uz turpmāk minēto:

- a) *konkrētam zemesgabalam paredzētu ēku vai ēku daļu plānu izstrāde neatkarīgi no tā, vai šī ēka tiek uzcelta;*
- b) *uzraudzības vai drošības pakalpojumi uz vietas;*
- c) *ēkas būvniecība uz zemesgabala, kā arī ēkas vai ēkas daļu būvniecība un nojaukšana;*
- d) *pastāvīgu konstrukciju būvniecība uz zemesgabala, kā arī ilgtermiņa lietošanai paredzētu pastāvīgu konstrukciju, piemēram, gāzes, ūdens, notekūdeņu cauruļvadu sistēmu, ierīkošana un nojaukšana;*

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

- e) zemes apstrāde, ieskaitot lauksaimniecības pakalpojumus, piemēram, aršana, sēšana, laistīšana un mēslošana;
- f) nekustamā īpašuma apskate un riska un veseluma novērtēšana;
- g) nekustamā īpašuma vērtēšana, tostarp gadījumos, kad šāds pakalpojums vajadzīgs, lai noteiktu īpašuma vērtību apdrošināšanas nolūkā, to iekļātu aizdevuma saņemšanai vai novērtētu riskus un zaudējumus strīdu gadījumos;
- h) nekustama īpašuma iznomāšana vai izīrēšana, uz ko neattiecas 3. punkta c) apakšpunkts, ieskaitot preču glabāšanu, kurai paredzēta konkrēta īpašuma daļa, kas nodota pakalpojumu saņēmēja ekskluzīvai lietošanai;
- i) izmitināšanas pakalpojumi viesnīcu nozarē vai nozarēs ar līdzīgām funkcijām, piemēram, brīvdieņu nometnes vai kempingiem paredzētas vietas, tostarp tiesības apmesties konkrētā vietā, kas iegūtas, pārņemot daļlaika lietojuma tiesības vai līdzīgas tiesības;
- j) tādu tiesību piešķiršana vai nodošana, uz kurām neattiecas h) un i) apakšpunkts, lai lietotu nekustamo īpašumu vai tā daļu, ieskaitot atļauju izmantot daļu no īpašuma, piemēram, zvejas un medību atļauju piešķiršana vai piekļuve atpūtas telpām lidostās, vai tādas infrastruktūras, piemēram, tiltu un tuneļu, izmantošana, par kuras lietošanu jāmaksā;
- k) ēkas vai tās daļas uzturēšana, atjaunošana un remonts, tostarp tīrīšana, flīzēšana, tapēšu līmēšana un parketa ieklāšana;
- l) pastāvīgu konstrukciju, piemēram, gāzes, ūdens, notekūdeņu cauruļvadu sistēmu un līdzīgu konstrukciju, uzturēšana, atjaunošana un remonts;
- m) tādu mašīnu vai iekārtu uzstādīšana vai montāža, kuras pēc uzstādīšanas vai montāžas ir uzskatāmas par nekustamo īpašumu;
- n) mašīnu vai iekārtu uzturēšana un remonts, pārbaude un uzraudzība, ja šīs mašīnas vai iekārtas ir uzskatāmas par nekustamo īpašumu;
- o) īpašumu pārvaldība, kas nav tāda nekustamo īpašumu ieguldījumu portfeļa pārvaldība, uz ko attiecas 3. punkta g) apakšpunkts, un kas ir komerciāla, rūpnieciska rakstura ēku vai dzīvojamo ēku nekustamā īpašuma pārvaldība īpašuma īpašnieka interesēs;
- p) starpniecības pakalpojumi, kas nav starpniecības pakalpojumi, uz kuriem attiecas 3. punkta d) apakšpunkts, saistībā ar nekustamā īpašuma pārdošanu, izīrēšanu vai nodošanu lietošanā un konkrētu tiesību uz nekustamo īpašumu (neatkarīgi no tā, vai to uzskata par materiālu īpašumu vai ne) vai nekustamā īpašuma lietu tiesību nodibināšanu vai nodošanu;
- q) juridiskie pakalpojumi, kas attiecas uz nekustamā īpašuma tiesību nodošanu, konkrētu ar nekustamo īpašumu saistītu interešu vai ar nekustamo īpašumu saistītu lietu tiesību (neatkarīgi no tā, vai to uzskata par materiālu īpašumu vai ne) nodibināšanu vai nodošanu, piemēram, notāra pakalpojumi vai nekustamā īpašuma pārdošanas vai pirkšanas līgumu sarakstīšana, pat ja līguma pamatā esošie darījumi, kas maina īpašuma juridisko statusu, netiek īstenoti.

3. Šā panta 1. punkts neattiecas uz:

- a) tādu ēku vai ēku daļu plānu izstrādi, kas nav paredzētas konkrētam zemesgabalam;
- b) preču glabāšanu nekustamajā īpašumā, ja konkrēta šā nekustamā īpašuma daļa nav nodota tikai pakalpojumu saņēmēja lietošanā;
- c) reklāmas pakalpojumiem, arī tādos gadījumos, kad šie pakalpojumi ir saistīti ar nekustamā īpašuma izmantošanu;
- d) starpniecības pakalpojumiem saistībā ar izmitināšanu viesnīcās vai izmitināšanu citās nozarēs ar līdzīgām funkcijām, piemēram, brīvdieņu nometnēs vai kempingiem paredzētās vietās, ja starpnieks rīkojas citas personas vārdā un interesēs;

**Skaidrojumi par ES PVN noteikumiem attiecībā uz
pakalpojumu sniegšanas vietu, kurus piemēro
ar nekustamo īpašumu saistītiem pakalpojumiem
un kuri stāsies spēkā 2017. gadā**

- e) *stenda vietas nodrošināšanu gadatirgus vai izstādes teritorijā kopā ar citiem saistītiem pakalpojumiem, kas izstādes dalībniekam ļauj izstādīt priekšmetus, piemēram, stenda dizainu, priekšmetu pārvešanu un glabāšanu, apgādi ar mašīnām, elektroinstalācijas ierīkošanu, apdrošināšanu un reklāmu;*
- f) *mašīnu vai iekārtu uzstādīšanu vai montāžu, uzturēšanu un remontu, pārbaudi vai uzraudzību, ja šīs mašīnas vai iekārtas nav vai nekļūs par nekustamā īpašuma daļu;*
- g) *nekustamo īpašumu ieguldījumu portfeļa pārvaldību;*
- h) *juridiskajiem pakalpojumiem, kas nav pakalpojumi, uz kuriem attiecas 2. punkta q) apakšpunkts, kas ir saistīti ar līgumiem, tostarp konsultācijas par līguma noteikumiem attiecībā uz nekustamā īpašuma nodošanu vai šāda līguma īstenošanu, vai šāda līguma esības pārbaudi, ja šādi pakalpojumi nav saistīti ar nekustamā īpašuma tiesību nodošanu.*

31.b pants

Ja iekārta ir nodota pakalpojumu saņēmēja rīcībā, lai veiktu darbus nekustamajā īpašumā, šis darījums tikai tādā gadījumā ir pakalpojums, kas saistīts ar nekustamo īpašumu, ja pakalpojumu sniedzējs uzņemas atbildību par darbu izpildi.

Prezumē, ka pakalpojumu sniedzējs, kas pakalpojumu saņēmējam darbu izpildei nodrošina iekārtu un tās ekspluatācijai vajadzīgo personālu, uzņemas atbildību par darbu izpildi. Prezumpciju, ka pakalpojuma sniedzējs ir atbildīgs par darbu izpildi, var atspēkot ar jebkādiem būtiskiem apstākļiem vai tiesību aktiem.