

# Vai atvasinātai publiskai personai jāiekļauj nekustamā īpašuma nodoklis ar PVN apliekamā zemes nomas pakalpojuma vērtībā? (1) 3/50/23

Sniedzot nomas pakalpojumu par atlīdzību, jebkura persona (arī publiska vai atvasināta publiska persona) tiks uzskatīta par nodokļa maksātāju, ja vien saņemtā atlīdzība nav simboliska. Tātad pats nomas pakalpojums būs darījums, kam piemērojamas PVN likuma normas. Šajā rakstā – par to, vai papildus nomas maksai no nomnieka iekasētais nekustamā īpašuma nodoklis (NĪN) ir uzskatāms par daļu no nomas maksas un vai tam jāpiemēro PVN.

## Darījuma ar PVN apliekamās vērtības noteikšana

Noteikt šo vērtību nav viegli – ne velti šim jautājumam PVN likumā veltīta vesela nodaļa (V nodaļa "Darījuma ar nodokli apliekamā vērtība"), un pat tur ne vienmēr atradīsiet skaidru atbildi uz visiem jautājumiem.

Saskaņā ar PVN likuma apliekamās vērtības noteikšanas pamatprincipu preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas darījumā ar PVN apliekamā vērtību ir atlīdzība par piegādātajām precēm vai sniegtajiem pakalpojumiem.<sup>1</sup> Sniegtā pakalpojuma ar PVN apliekamajā vērtībā ietilpst visas izmaksas, kā arī visi saskaņā ar normatīvajiem aktiem par pakalpojuma sniegšanu maksājamie nodokļi, nodevas un citi obligātie maksājumi, izņemot PVN.<sup>2</sup> Nomas darījumā ar PVN apliekamā vērtība ir visi nomas līgumā noteiktie maksājumi.<sup>3</sup> Turklat PVN likumā noteikts, ka darījuma apliekamajā vērtībā nav jāiekļauj atlaides (piešķirtas darījuma brīdi vai vēlāk) un kompensācijas. Jānorāda gan, ka jēdziena "kompenācija" tvērumā arī nav pietiekami skaidrs, tāpēc nodokļa maksātājam jābūt ļoti uzmanīgam, kvalificējot saņemto maksājumu kā kompensāciju.

Vērts atcerēties, ka komercsabiedrībām (it īpaši publiskajām personām) preču piegādes vai pakalpojuma vērtībā jāiekļauj valsts un pašvaldības finansējuma vērtība, ja tas saņemts, lai pilnībā vai daļēji segtu ar preču ražošanu vai pakalpojumu sniegšanu saistītos izdevumus, un ir tieši saistīts ar to cenu.

## Citu nodokļu iekļaušana ar PVN apliekamajā vērtībā

Atgriežoties pie jautājuma, vai apliekamajā vērtībā jāiekļauj citi nodokļi, piemēram, NĪN, atbilde nepavisam nav skaidra.

Kā jau minēts, PVN likumā noteikts, ka pakalpojuma sniedzējam apliekamajā vērtībā jāietver tie nodokļi, kas maksājami saistībā ar sniedzamo pakalpojumu. Tātad konkrētajā situācijā jānoskaidro, vai NĪN ir maksājams saistībā ar sniegtu zemes nomas pakalpojumu.

Līdz nesenajam Satversmes tiesas spriedumam<sup>4</sup> bija pieņemts uzskatīt – ja iznomātājam ir pienākums maksāt NĪN un tas saskaņā ar nomas līgumu bija sniegtā nomas pakalpojuma izmaksu pozīcija, tad NĪN jāiekļauj ar PVN apliekamajā vērtībā. Šāds skaidrojums joprojām atrodams arī VID mājaslapā.

Kā norādīts VID metodiskajā materiālā, lai izvērtētu NĪN iekļaušanu ar PVN apliekamo darījumu vērtībā, katrā konkrētā gadījumā jāizvērtē vairāki nosacījumi, piemēram, kas ir NĪN maksātājs, vai nekustamais īpašums ir dzīvojamas vai neapdzīvojamas telpas (mākslinieku darbnīcas), nekustamā īpašuma pārvaldīšanas līgumā ietverto mājas uzturēšanas un pārvaldīšanas pakalpojumu sniegšanas un šo

pakalpojumu vērtības aprēķināšanas nosacījumi. Uz jautājumu, vai nekustamā īpašuma īpašniekam (iznomātājam), kurš ir NĪN maksātājs un kuram pašvaldība ir nosūtījusi paziņojumu par NĪN apmēru, nomas pakalpojuma ar PVN apliekamajā vērtībā jāiekļauj NĪN, VID ir atbildējis – tā kā, izrakstot rēķinu nomniekam, nekustamā īpašuma nomas pakalpojuma vērtībā iekļauj visas izmaksas, kas saistītas ar pakalpojuma sniegšanu, tostarp pašvaldības noteikto NĪN summu, visa kopējā sniegtā nekustamā īpašuma nomas pakalpojuma vērtība ir apliekama ar 21% PVN.

Praksē nošķiramas bija tikai tādas situācijās, kad faktiskais NĪN maksātājs saskaņā ar likumu "Par nekustamā īpašuma nodokli" bija persona, kurai nekustamais īpašums nodots lietošanā, un īpašnieks šo nodokli tikai iekasēja, lai pārskaitītu to tālāk pašvaldībai. Tādā gadījumā šo maksājumu uzskatīja par kompensāciju, nevis pakalpojuma apliekamās vērtības daļu, un PVN tam nepiemēroja.

(nobeigums nākamajās ūsiņās)

---

<sup>1</sup> PVN likuma 34. panta pirmā daļa

<sup>2</sup> PVN likuma 35. panta trešā daļa

<sup>3</sup> PVN likuma 34. panta septītā daļa

<sup>4</sup> 2019. gada 28. jūnija spriedums lietā Nr. C26128713, SKC-201/2019