

# Pakalpojuma sniegšanas vietas noteikšana elektroniski sniegtiem pakalpojumiem 1/44/21



Projektu vadītājs nodokļu konsultāciju nodaļā, PwC Latvija  
Matīss Auziņš

Attīstoties digitalizācijas iespējām, arvien vairāk uzņēmumu vēlas sniegt un saņemt pakalpojumus attālināti, izmantojot interneta vidi. Piemēram, reklāmas tiek izvietotas ziņu portālos un e-pastos. Virtuālo datu apjomi ir kaut kur jāuzglabā, tiek izveidotas arvien jaunas lietotnes pakalpojuma saņēmēja autorizēšanai un norēķinu veikšanai, kā arī dažādi citi pakalpojumi, kuru sniegšana tiek nodrošināta ar informācijas tehnoloģiju palīdzību. Kuri no pakalpojumiem kvalificējas kā elektroniski sniegti pakalpojumi? Ar kādām grūtībām dažkārt jāskaras PVN piemērošanā šādiem pakalpojumiem?

## Elektroniski sniegti pakalpojumi

Elektroniski sniegti pakalpojumi ir pakalpojumi, kurus sniedz ar interneta vai elektroniskā tīkla starpniecību, pārsvarā automātiski, ar minimālu cilvēka iejaukšanos un kurus nav iespējams nodrošināt bez informācijas tehnoloģijām (IT). Tie ir ES regulas Nr. 282/2011<sup>1</sup> 7. pantā minētie pakalpojumi, kas uzskaitīti arī [Latvijas PVN likuma 1. pantā](#), tostarp attālināta programmatūru, tīmekļa vietņu un iekārtu uzturēšana, lietotņu un citu programmu lejuplāde, iespēja lasīt digitālas grāmatas un ziņas, iespēja izvietot reklāmu tīmekļa vietnēs, skatīties filmas, klausīties mūziku, automatizēta tālmācība internetā u.c.

Atšķirīgā PVN regulējuma dēļ jānošķir, vai pakalpojums ir parasts IT pakalpojums, kam PVN piemēro vispārīgā kārtībā kā vairumam pakalpojumu, vai tomēr jāskatās uz PVN likumā paredzētajām izņēmuma normām PVN piemērošanai elektroniski sniegtiem pakalpojumiem.

Galvenais nošķiršanas kritērijs ir, vai šo pakalpojumu iespējams sniegt automatizēti bez cilvēkresursu iesaistes, tas tiek sniegts ar interneta palīdzību. Piemēram, IT programmatūras izstrāde klientam, kas prasa IT darbinieku iesaisti, būs pakalpojums, kam piemērojami vispārīgie PVN principi pakalpojumiem. Turpretī, ja klienti interneta vidē var lejuplādēt un lietot jau izstrādātu programmu, par to maksājot lietošanas maksu, un nav nepieciešama speciāla programmas pielāgošana, kas prasītu pakalpojuma sniedzēja darbinieku iesaisti, tad šādu pakalpojumu varētu uzskatīt par elektroniski sniegtu.

Elektroniski sniegtiem pakalpojumiem PVN likums paredz īpašu regulējumu, un PVN piemērošana ir atkarīga no pakalpojuma saņēmēja statusa, taču atsevišķos gadījumos PVN piemēro atkarībā no pakalpojuma faktiskās izmantošanas vietas.

## Faktiskās izmantošanas vieta

Elektronisko sakaru, apraides un elektroniski sniegtiem pakalpojumiem jāvērtē, vai to izmantošana notiek ārpus ES, ES ietvaros vai Latvijā. Ja pakalpojumu izmanto ārpus ES, tad likums nosaka, ka pakalpojuma sniegšanas vieta ir trešā valsts, tātad varētu būt piemērojama tās noteiktā PVN likme. Turpretī, ja pakalpojumu izmanto Latvijā, pat ja tas sniegts trešās valsts PVN reģistrētai personai, tad piemērojama būs Latvijas PVN likme. Piemēram, ja uzņēmums piedāvā lejupielādēt vai interneta vidē lietot savu programmatūru un šo iespēju izmanto persona, atrodoties trešās valsts interneta tīklā, tad ļoti iespējams,

ka uzņēmumam jāpiemēro šīs trešās valsts PVN (ja to paredz tās nacionālie tiesību akti) un jāinteresējas par nepieciešamību šajā valstī reģistrēties kā PVN maksātājam.

Jāatzīst, ka spēkā esošais normatīvais regulējums nepaskaidro, kā praktiski vērtēt šāda pakalpojuma faktiskās izmantošanas vietu, kādi ir kritēriji, lai noteiktu, vai pakalpojums faktiski ir izmantots trešajā valstī (vieta, kur atrodas serveris, IP adrese, interneta pieslēguma valsts u.c.). Spēkā esošais ES regulējums (sk. zemāk) palīdz noteikt pakalpojuma saņēmēja piederību darījumos ES teritorijā ar personām, kas nav PVN maksātāji, bet nedod norādes pakalpojuma izmantošanas vietas noteikšanai.

## Saņēmēja statuss un piederības vieta

Nelieli uzņēmumi var turpināt piemērot savas reģistrācijas valsts PVN. Proti, ja elektronisko sakaru, apraides un elektroniski sniegti pakalpojumi tiek sniegti ES teritorijā personām, kas nav PVN maksātāji (nav paziņojušas savu PVN maksātāja numuru pakalpojumu sniedzējam), tad pakalpojuma sniegšanas vieta ir pakalpojuma sniedzēja mītnes vieta vai deklarētā dzīvesvieta (Latvijas PVN reģistrētu pakalpojumu sniedzēju gadījumā tā ir Latvija), ja izpildās šādi nosacījumi:

1. Uzņēmums veic darbību tikai vienā dalībvalstī.
2. Pakalpojumus sniedz personai, kura nav PVN maksātājs un kura ir reģistrēta vai kurai ir pastāvīgā adrese vai parastā dzīvesvieta jebkurā dalībvalstī, kas nav Latvija.
3. Šo sniegto pakalpojumu kopvērtība bez PVN iepriekšējā vai kārtējā kalendāra gadā nepārsniedz 10 000 eiro (ieskaitot tālpārdošanas darījumus).

Ja šie nosacījumi neizpildās, tad pakalpojuma sniegšanas vieta ir vieta, kur ir pakalpojuma saņēmēja mītnes vieta vai deklarētā dzīvesvieta, bet, ja tādas nav, – pastāvīgās uzturēšanās vieta. Šo pakalpojuma sniegšanas vietas noteikšanas principu var izvēlēties brīvprātīgi, nesagaidot 10 000 eiro, bet tādā gadījumā to nevar mainīt divus gadus. Līdz ar to, ja uzņēmums ir PVN reģistrēts tikai Latvijā un pakalpojumus sniedz citas dalībvalsts personām, kas nav reģistrēti PVN maksātāji, tad līdz 10 000 eiro sliekšņa sasniegšanai var piemērot Latvijas PVN. Ja šis sliekšnis tiek pārsniegts, vai arī pēc brīvprātīgas izvēles, par sniegtajiem pakalpojumiem jāpiemēro un jāmaksā citu valstu PVN. Lai deklarētu un samaksātu citas dalībvalsts PVN, var reģistrēties kā PVN maksātājs attiecīgajā dalībvalstī vai arī reģistrēties "Savienības režīmam" (OSS) Latvijā un citu dalībvalstu PVN deklarēt Latvijas OSS PVN deklarācijā.

Lai noteiktu pakalpojuma saņēmēja piederības vietu elektroniski sniegtiem (un ne tikai) pakalpojumiem situācijās, kad šo saņēmēja piederības vietu varētu būt grūti noteikt, talkā jāņem ES regulas Nr. 1042/2013<sup>2</sup> 24.a, 24.b un 24.f panti, kuri dod norādes pakalpojuma sniegšanas vietas noteikšanai. Piemēram, pakalpojuma saņēmēja piederības vietas noteikšanai var izmantot saņēmēja rēķina adresi un IP adresi, kas izmantota pakalpojuma saņemšanai. Taču jāuzsver, ka norādes attiecināmas uz darījumiem ES teritorijā, nevis darījumiem ar trešo valstu pakalpojumu saņēmējiem.

Elektroniski sniegtiem pakalpojumiem, kas sniegti ES teritorijā PVN reģistrētām personām, būs piemērojama vispārīgā PVN kārtība pakalpojumiem.

---

<sup>1</sup>Padomes 2011. gada 15. marta Īstenošanas regulas (ES) Nr. 282/2011, ar ko nosaka īstenošanas pasākumus direktīvai 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (pārstrādātā versija)

<sup>2</sup>Padomes 2013. gada 7. oktobra Īstenošanas regulas (ES) Nr. 1042/2013, ar ko groza Īstenošanas regulu (ES) Nr. 282/2011 attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas vietu