

ES Tiesa par PVN piemērošanu jauna transportlīdzekļa piegādei (2/26/17)

Šā gada 14. jūnijā Eiropas Savienības Tiesa (EST) ir pasludinājusi spriedumu lietā C-26/16 par nosacījumiem PVN atbrīvojuma piemērošanai jaunu transportlīdzekļu piegādes darījumos ES teritorijā. Šajā rakstā – sīkāk par būtiskām tiesas atziņām.

Pamatlietas apstākļi

Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda ir Portugāles uzņēmums, kas darbojas automobiļu tirdzniecības jomā. Uzņēmums pārdeva Angolas pilsonim jaunu transportlīdzekli, kuru tas iepriekš bija ievedis Portugāles teritorijā ar transportlīdzekļu muitas deklarāciju. Pircējs bija norādījis, ka plāno to izmantot personīgām vajadzībām Spānijā, kas pēc pircēja norādēm ir viņa pastāvīgā dzīvesvieta, uz kurieni tas plāno nogādāt transportlīdzekli, kā arī tur iziet tehnisko apskati un transportlīdzekli reģistrēt. Pircējs bija uzrādījis savu Spānijas ārvalstnieka reģistrācijas numuru un savu Angolas pases kopiju. Adrese, ko pircējs norādīja pirkuma brīdī, neatbilda tai, kas norādīta ārvalstnieka reģistrācijas dokumentā. Transportlīdzeklis tika transportēts uz Spāniju pilnībā slēgta tipa autovedējā. Pēc transportlīdzekļa nogādes Spānijā tika atsūtīta Spānijā izsniepta transportlīdzekļa reģistrācijas apliecība, kurā bija norādīta vēl cita pircēja adrese un minēta *pagайду reģistrācija tūrisma nolūkos*. Turklāt Portugāles nodokļu administrācija bija konstatējusi, ka pircēja pastāvīgā dzīvesvieta ir Portugālē, viņš tur ir reģistrēts kā sabiedrības vadītājs un viņam ir Portugāles nodokļu maksātāja numurs.

Saskaņā ar PVN direktīvas 138. panta 2. punkta "a" apakšpunktu, dalībvalstis atbrīvo no PVN tādu jaunu transportlīdzekļu piegādes, kurus pārdevējs, pircējs vai cita persona pārdevēja vai pircēja vārdā nosūta vai transportē pircējam uz galamērķi ārpus to attiecīgās teritorijas, bet Kopienā ja piegādes veic tādiem nodokļa maksātājiem vai tādām juridiskām personām, kas nav nodokļa maksātājas, kuru preču iegādēm Kopienas iekšienē saskaņā ar direktīvas 3. panta 1. punktu neuzliek PVN, vai jebkurai citai personai, kas nav nodokļa maksātāja.

Tā kā uzņēmumam radās strīds ar Portugāles nodokļu administrāciju par PVN atbrīvojuma piemērošanas nosacījumiem, lieta nonāca EST.

Tiesas atziņas

Izskatot lietas apstākļus un Portugāles tiesību aktus, EST nonāca pie šādām atziņām:

1. Ar PVN direktīvas 138. panta 2. punkta "a" apakšpunktu ir pretrunā nosacījums, ka transportlīdzekļa pircējam ir jābūt reģistrētam vai viņa pastāvīgajai dzīvesvietai ir jābūt transportlīdzekļa galamērķa dalībvalstī. Tas, ka jauna transportlīdzekļa pircējs nedzīvo galamērķa dalībvalstī, automātiski nenozīmē, ka transportlīdzekļa galīgā un pastāvīgā izmantošana nenotiek šajā dalībvalstī. Ir jāizvērtē visi objektīvie faktiskie apstākļi, kuru vidū nozīme var būt pircēja dzīvesvietai.
2. Lai dalībvalsts piešķirtu PVN atbrīvojumu jauna transportlīdzekļa piegādei, no PVN direktīvas 138. panta 2. punkta "a" apakšpunkta izriet, ka ir jābūt izpildītiem trīs kumulatīviem nosacījumiem:
 - pārdevējam ir jānodod pircējam tiesības rīkoties ar transportlīdzekli kā īpašniekam;

- piegādātājam ir jāpierāda, ka prece ir nosūtīta vai transportēta uz citu dalībvalsti;
- pēc nosūtišanas vai transportēšanas precei ir jābūt fiziski izvestai no piegādes dalībvalsts teritorijas.

3. Šie nosacījumi neparedz, ka jaunam transportlīdzeklim jābūt reģistrētam galamērķa dalībvalstī, tādēļ dalībvalsts nevar ierobežot atbrīvojuma piemērošanu, pamatojot to ar faktu, ka reģistrācija, kas veikta galamērķa dalībvalstī, ir pagaidu reģistrācija, turklāt reģistrācijas piešķiršana galamērķa dalībvalstī neļauj noteikt transportlīdzekļa galīgās izmantošanas dalībvalsti, kas ir nodokļa piemērošanas vieta.

4. Tiesa norādīja, ka pierādījumi par transportlīdzekļa fizisku pārvietošanu uz tā galīgās izmantošanas vietu, ko pārdevējs var iesniegt nodokļu iestādēm, ir atkarīgi no pircēja, un pārdevējam nevar prasīt iesniegt pierādījumus par preču iegādes Kopienas teritorijā aplikšanu ar PVN, lai viņš varētu saņemt atbrīvojumu.

5. Ar PVN direktīvas 138. panta 2. punkta "a" apakšpunktu ir pretrunā tas, ka jauna transportlīdzekļa, ko pircējs ir pārvedis uz citu dalībvalsti un pagaidu kārtībā reģistrējis šajā pēdējā minētajā valstī, pārdevējam vēlāk ir jāsamaksā PVN, ja nav pierādīts, ka pagaidu reģistrācijas režīms ir beidzies un ka PVN ir vai tiks samaksāts galamērķa dalībvalstī. Pārdevējam nevar prasīt iesniegt pierādījumus par to, ka pircējs ir samaksājis PVN galamērķa dalībvalstī.

6. Tomēr tiesa arī norādīja, ka uzņēmējam ir jāveic visi pasākumi, ko, saprātīgi vērtējot, var no tā prasīt, lai pārliecinātos, ka, veicot darījumu, tas nepiedalīsies nodokļu krāpšanā. Pārdevējs nevar paļauties tikai uz pircēja izteikto vēlmi transportēt preci uz citu dalībvalsti tās galīgai izmantošanai, bet pārdevējam ir jānodrošina, ka pircēja izteikto nolūku pamato objektīvi apstākļi. Turklat pārdevējam ir jāpierāda īpaša rūpība, nemot vērā, ka jauna transportlīdzekļa iegādes kontekstā fiziskai personai nav tiesību atskaitīt PVN, tādēļ tai ir lielāka interese izvairīties no nodokļa maksāšanas nekā saimnieciskās darbības veicējam. Analizējot piegādātāja labticību, ir jāvērtē, vai pārdevējs varēja zināt, ka transportlīdzekļa pagaidu reģistrācija ir paredzēta tikai personām, kam nav pastāvīgās dzīvesvietas valstī, kā arī to, vai pārdevējam nevajadzēja rasties šaubām par pircēja pastāvīgo dzīvesvietu, nemot vērā to, ka pircējs bija iesniedzis dokumentus ar atšķirīgām adresēm. Pārdevējam ir jāveic visu faktisko apstākļu vispārējs izvērtējums, lai piegādes darījumu kvalificētu kā notikušu Kopienas teritorijā un novērstu jebkādu dalību nodokļu krāpšanā; tam ir jāuzkrāj visi pierādījumi, kādus tas saprātīgi var iegūt, lai pārliecinātos, ka ir izpildīti visi nosacījumi, it īpaši nosacījums par pastāvīgo izmantošanu galamērķa dalībvalstī. Turklat redzot, ka ir veikta transportlīdzekļa pagaidu reģistrācija, būtu saprātīgi vērsties pie pircēja, lai noskaidrotu transportlīdzekļa galīgās izmantošanas valsti.

Nemot vērā tiesas spriedumā minēto, iesakām uzņēmumiem, kas veic preču piegādes ES, īpaši jaunu transportlīdzekļu piegādes ES fiziskām personām, kas neveic saimniecisko darbību, padziļināti izvērtēt piegādes procedūras, lai nodrošinātu atbilstību PVN atbrīvojuma piemērošanas nosacījumiem (PVN likuma 43. pants) un pārliecinātos, ka uzņēmums netiek iesaistīts krāpnieciskos darījumos.

PwC speciālisti labprāt sniegs palīdzību sadarbības partneru risku vadības procedūras izveidē (kristine.skrastina@lv.pwc.com, tālrunis 67094400).