

PVN piemērošana lietotu transportlīdzekļu tirdzniecībai (2/22/19)

PVN likuma 138. pantā noteiktais īpašais režīms paredz, ka lietotu mantu piegādes darījumos to tirgotājs ir tiesīgs aplikt starpību starp pārdošanas vērtību, ko tas saņemis par pircējam piegādātām lietotām mantām, un iepirkuma vērtību, ko tirgotājs samaksājis vai samaksās pārdevējam. Šajā rakstā – par VID praksi, piemērojot lietotām mantām paredzēto īpašo režīmu lietotu transportlīdzekļu tirdzniecībā.

Normatīvo aktu prasības

PVN likuma 138. pantā noteikts, ka tirgotājam, kas tiesīgs piemērot īpašo režīmu lietotām mantām, jābūt reģistrētam nodokļa maksātājam, kura saimnieciskā darbība ir lietotu mantu pirkšana vai importēšana, lai tās pārdotu.

Saskaņā ar vairākos administratīvos aktos sniegtajiem VID skaidrojumiem, lai komercsabiedrība varētu pārdot lietotus transportlīdzekļus, piemērojot PVN likuma 138. panta īpašo režīmu, tai esot jāatbilst šā panta otrajā daļā noteiktajam lietotu automašīnu tirgotāja statusam, kā arī jāievēro MK noteikumos Nr. 876 "Transportlīdzekļu un to numurēto agregātu tirdzniecības noteikumi" un Ceļu satiksmes likuma 4.¹ pantā noteiktās prasības par transportlīdzekļu tirdzniecības vietu ierīkošanu un reģistrāciju.

Ceļu satiksmes likuma 4.¹ panta otrajā daļā noteikts, ka ar transportlīdzekļu (izņemot tramvaju, trolejbusu un velosipēdu) un to numurēto agregātu tirdzniecību ir tiesīgs nodarboties komersants, kas normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā ir ierīkojis un reģistrējis transportlīdzekļu tirdzniecības vietu.

MK noteikumu Nr. 876 3. punktā noteikts, ka komersants ar transportlīdzekļu un to numurēto aggregātu tirdzniecību nodarbojas īpaši ierīkotā vietā, kas paredzēta šādai tirdzniecībai.

Saskaņā ar Finanšu ministrijas viedokli 2013. gada 3. janvāra MK noteikumu Nr. 17 "Pievienotās vērtības nodokļa likuma normu piemērošanas kārtība un atsevišķas prasības pievienotās vērtības nodokļa maksāšanai un administrēšanai" 192. punktā ir noteikts pienākums katrā preču tirdzniecības vietā kārtot darījumu uzskaites reģistru īpašā režīma un vispārīgās PVN piemērošanas kārtības uzskaitei.

No minētā secināms, ka Finanšu ministrijas ieskatā priekšnoteikums īpašā režīma lietotām mantām piemērošanai ir preču tirdzniecības vieta.

Mūsuprāt, šis priekšnoteikums būs izpildīts arī tad, ja uzskaites reģistrs atradīsies komersanta VID reģistrētajā struktūrvienībā.

PVN direktīvā ir skaidri definēts, ka tirgotājs ir nodokļa maksātājs, kas tirgo lietotas mantas, mākslas darbus, kolekciju priekšmetus vai senlietas, ja šīs preces Kopienas robežās tam piegādājusi kāda no šajā tiesību normā minētajām personām, tostarp persona, kas nav nodokļa maksātāja.

Mūsuprāt, īpašā režīma piemērošana nevar būt atkarīga no nodokļa maksātāja formālā statusa, proti, vai tas izpildījis nozares tiesiskā regulējuma prasības, bet tikai no maksātāja veikto darbību satura.

Arī ES Tiesas ("EST") praksē izteiktajās atziņās par atbrīvojumu no PVN, kas nebūtu tieši piemērojamas, bet ir vērā ņemamas, EST norādījusi, ka nav pieļaujams liegt šāda atbrīvojuma izmantošanu tikai tā iemesla dēļ, ka personai nav nepieciešamo atļauju, lai veiktu attiecīgo saimniecisko darbību.¹

Tādējādi gan PVN direktīvā, gan PVN likumā ir skaidri noteikts, kādiem kritērijiem tirgotājam jāatbilst, lai varētu piemērot īpašo režīmu lietotām mantām. PVN likuma 138. pantā, MK noteikumos Nr. 17 un EST atziņās nav ietverta prasība reģistrēt transportlīdzekļu tirdzniecības vietu vai reģistrēt lietotu automašīnu tirdzniecību kā saimnieciskās darbības veidu, lai tirgotājs varētu piemērot īpašo režīmu lietotām mantām. Mūsuprāt, nav pamata šī režīma piemērošanai izvirzīt šādus priekšnoteikumus ārpus normatīvajiem aktiem.

¹ 2003. gada 27. novembra sprieduma Nr. C-497/01 *Zita Modes Sàrl* 54. punkts