

# NODOKĻU ZEMŪDENS AKMEŅI AUTOMAŠĪNU TIRDZNICĪBĀ



**OĻEGS SPUNDIŅŠ**, SIA "Sorainen ZAB" jurists

Ārzemju partneru piesaiste transportlīdzekļu tirdzniecībā var izraisīt Latvijas komersantiem neplānotus nodokļu riskus, kā tas notika tiesu lietā par Latvijā reģistrētas automašīnas realizāciju Rumānijas pircējam ar Vācijas partnera autosalona starpniecību.

## LIETAS BŪTĪBA

Lietā A420203820 Latvijas uzņēmums (reģistrēts pievienotās vērtības nodokļa (PVN) maksātājs) nodeva Vācijas starpniekuzņēmumam sev piederošu lietotu automašīnu pircēja sameklēšanai.

Automašīna tika transportēta uz Vāciju ar mērķi atrast tai pircēju, tirgojot to Vācijas autosalonā.

Kad tika atrasts pircējs – Rumānijas uzņēmums (reģistrēts PVN maksātājs) –, Latvijas komersants izrakstīja šim Rumānijas uzņēmumam rēķinu, piemērojot darījumam PVN 0% apmērā.

Automašīnas piegādes (realizācijas) brīdī automašīna atradās Vācijā un no turienes tika transportēta uz Rumāniju, kur tika reģistrēta šis valsts uzņēmuma īpašumā (darījuma shēmu skat. attēlā).

## VID VIEDOKLIS

Valsts ieņēmumu dienests (VID) uzskatīja, ka Latvijas uzņēmums (pieteicējs) šajā strīdā automašīnas piegādes (realizācijas) darījumam nebija tiesīgs piemērot PVN 0% likmi, jo netika izpildīti

Pievienotās vērtības nodokļa likumā (PVN likums) noteiktie kritēriji.

VID ieskatā automašīnas nosūtīšana uz Vāciju ir kvalificējama kā Latvijas uzņēmuma aktīvu daļas nosūtīšana vai transportēšana no iekšzemes uz galamērķi citā dalībvalstī (Vācijā) savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai šajā valstī.

Lai būtu tiesības piemērot PVN 0% likmi automašīnas nosūtīšanai no iekšzemes uz Vāciju, Latvijas uzņēmumam pirms šī darījuma bija jāreģistrējas Vācijas PVN maksātāju reģistrā.

## PIRMĀS UN OTRĀS INSTANCES TIESAS ATZINUMI

Novērtējot lietas faktiskos apstākļus, tiesa piekrita VID pozīcijai par to, ka automašīnas nosūtīšana uz Vāciju ir kvalificējama kā uzņēmuma aktīvu daļu nosūtīšana vai transportēšana no iekšzemes uz galamērķi citā dalībvalstī (Vācijā) savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai šajā valstī.

Tiesa pamatoti atzina, ka:

- tā kā Vācijas uzņēmumam nepāriet īpašumtiesības

uz strīda automašīnu, šādā gadījumā Latvijas uzņēmums nav veicis preču piegādi Vācijas uzņēmumam par atlīdzību PVN likuma izpratnē;

- Latvijas uzņēmums nav atbilstoši noformējis savu darījumu, uzskatot, ka piegāde veikta Rumānijas uzņēmumam, jo tikai tam ir pārgājušas īpašumtiesības;
- Latvijas uzņēmumam bija sev jāizraksta rēķins; šāda rēķina neesamību tiesa atzīst par formālu trūkumu, kādēļ nebūtu samērīgi liegt atbrīvojumu no nodokļa;
- Latvijas uzņēmums piegādājis transportlīdzekli Eiropas Savienībā (ES);
- VID nav norādījis nevienu argumentu par to, ka pieteicējs būtu krāpis vai ļaunprātīgi izmantojis nodokļa atskaitīšanas tiesības.

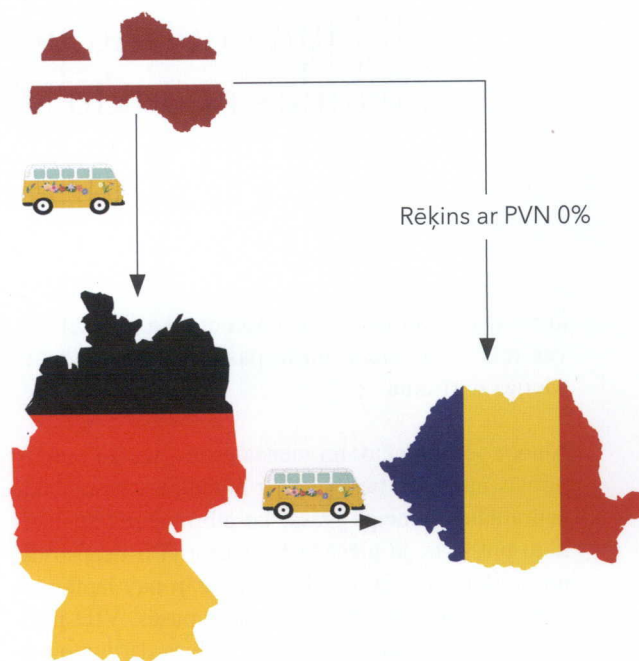
Ņemot vērā Eiropas Savienības Tiesas (EST) atziņas gadījumos, kuros formālas prasības neizpilde var izraisīt tiesību uz atbrīvojumu no PVN zaudēšanu, pirmās instances tiesa secināja, ka uzņēmums nav atbilstoši izpratis darījumu, tādēļ nav izpildījis atsevišķas prasības tā noformēšanā, taču piegādes ir notikušas, preces izvestas no valsts un nav konstatējama ļaunprātīga izvairīšanās no nodokļa nomaksas, tādēļ konkrētajā situācijā nav pamata atteikt atbrīvojumu no PVN.

Izskatot VID iesniegto apelācijas sūdzību, apgabaltiesa piekrita VID norādītajam, ka automašīnas piegādes vieta ir Vācija un Latvijas uzņēmums nav reģistrējies Vācijā kā PVN maksātājs, secīgi galapircējam – Rumānijas uzņēmumam – par veikto automašīnas iegādi nav izsniegts korekts PVN rēķins. Turpmāka apgabaltiesas atziņa pēc būtības atreferē VID apelācijas sūdzībā norādīto argumentu, ka nav izsniegts korekts PVN rēķins, uz kuru pamatojoties PVN būtu aprēķināms un maksājams; šī iemesla dēļ zūd PVN, kas Rumānijas uzņēmumam būtu jāmaksā savā valstī.

## SECINĀJUMI

Vērtējot apgabaltiesas pamatojumu konkrētajā lietā, konstatējams, ka gan VID, gan otrās instances tiesa ir nekorekti interpretējuši PVN sistēmas darbības principus. Uz minēto norāda tas, ka apgabaltiesas ieskatā Latvijas uzņēmuma neprecīzi noformētā darījuma dēļ netiktu samaksāts PVN par strīda automašīnu ES teritorijā. Šis apgabaltiesas secinājums būtu pamatots tikai tad, ja Rumānijā, kas ir automašīnas galapatēriņa valsts, PVN netiktu samaksāts, bet par šo apstākli strīds lietā nepastāv, tādējādi nav

## AUTOMAŠĪNAS PĀRDOŠANAS DARĪJUMA SHĒMA



pamatots pieņēmums, ka konkrētajā gadījumā ES teritorijā netiktu samaksāts PVN.

Šim apgalvojumam nevar piekrist – lai arī Latvijas uzņēmums nav korekti noformējis darījumu dokumentus, kā to pamatoti secinājis gan VID, gan tiesas abās instancēs, tā deklarētais darījums ar Rumānijas uzņēmumu un izrakstītais PVN rēķins uzliek par pienākumu Rumānijas uzņēmumam deklarēt šo darījumu savā mītnes valstī un tajā attiecīgi maksāt PVN.

Konkrētajā gadījumā automašīnas iegādes darījums no Rumānijas uzņēmuma perspektīvas ir iegādes darījums ES teritorijā, kam atbilstoši ES PVN sistēmas darbības principiem PVN ir maksājams apgrieztā jeb reversā kārtībā. Proti, PVN savas mītnes valsts budžetā jāmaksā preču pircējam. Tādējādi neatkarīgi no tā, vai rēķins tiktu izrakstīts no Vācijas vai Latvijas reģistrētā PVN maksātāja, tas neietekmētu PVN sekas galapatēriņa valstī – Rumānijā.

Kā to korekti norādīja apgabaltiesa: ja darījumi būtu noformēti atbilstoši faktiskajiem un tiesiskajiem apstākļiem, nodokļu dubultā uzlikšana neveidotos. Tātad apgabaltiesa netieši atzīst, ka

## ” Tiklīdz darījumā tiek izmantoti nodokļu sistēmas mehānismi, komersantam ne tikai jāreķinās ar Civillikuma normu nosacījumiem, bet arī jāapzinās iespējamās nodokļu sekas


konkrētajā gadījumā PVN tomēr tika iekasēts divas reizes par vienu un to pašu preci vienā realizācijas darījumā.

Ņemot vērā minēto, no vienas puses, varētu piekrist pirmās instances tiesai, kas ir norādījusi, ka nodokļu neitralitātes princips prasa, lai atbrīvojums no PVN tiktu piešķirts, ja piegāde ES teritorijā ir neapstrīdami notikusi, pat ja nodokļa maksātāji nav izpildījuši dažas formālas prasības. No otras puses, VID pozīcija varētu būt tāda, ka, nenoformējot darījumus atbilstoši VID lietā izteiktajai pozīcijai, iespējams, tiks

pārkāptas gan nacionālās, gan direktīvas 2006/112/EK par kopējo PVN sistēmu normas, kuras ir vērstas uz korektu ES teritorijā veikto darījumu deklarēšanu un kontroli.

Iespējams, varētu piekrist šādai VID pozīcijai, ja pats VID nebūtu publicējis Informatīvo materiālu “Par preču iegādes vietu Eiropas Savienības teritorijā”. Tas sagatavots, ņemot vērā EST spriedumu apvienotajās lietās C-536/08 un C-539/08, un tajā aprakstītais pirmais piemērs raksturo ļoti līdzīgu situāciju, kurā VID uzskata, ka preču piegādātājam tomēr jādeklarē preču piegāde galapatēriņa valstī reģistrētam nodokļa maksātājam PVN deklarācijas 48.<sup>2</sup> rindā “Citās valstīs veiktie darījumi” un pielikumā PVN 2 “Pārskats par preču piegādēm un sniegtajiem pakalpojumiem Eiropas Savienības teritorijā” ar kodu “S”. Vienlaikus VID vērs uzmanību, ka galapatēriņa valstī PVN jābūt samaksātam par iegādātajām precēm no Latvijas uzņēmuma un šī fakta apliecinājumu Latvijas uzņēmumam jābūt gatavam iesniegt VID pēc pieprasījuma.

Rezumējot visu iepriekš minēto, uzskatu: tā kā Rumānijā PVN par strīda automašīnu ir samaksāts, Latvijas uzņēmums bija tiesīgs piemērot PVN 0% likmi automašīnas piegādes darījumam.

Analizējamā tiesu lieta vēlreiz pierāda faktu, ka, plānojot darījumus ES, komersantiem jābūt īpaši uzmanīgiem – korekti jānoformē darījumu dokumenti, jo turpmākā iespējamā darījumu pārbaude no publisko tiesību aspekta, piemēram, VID pārbaude, nav līdzvērtīga darījuma vērtēšanai no civiltiesisko attiecību aspekta. Tas nozīmē: tiklīdz darījumā tiek izmantoti nodokļu sistēmas mehānismi, komersantam ne tikai jāreķinās ar Civillikuma normu nosacījumiem, bet arī jāapzinās tiesiskais regulējums un iespējamās sekas publisko tiesību jomā, konkrēti – nodokļu tiesībās. 

### REĢISTRĒTIE VIEGLIE AUTOMOBILIĻI LATVIJĀ



Avots: CSDD.lv, dati uz 01.01.2021.