

Lieta C-84/09

X

pret

Skatteverket

(Regeringsrätten lūgums sniegt prejudiciālu nolūmumu)

PVN – Direktīva 2006/112/EK – 2. pants, 20. panta pirmā daļa un 138. panta 1. punkts – Jaunas jahtas iegāde Kopienas iekšienē – Iegādātās preces tūlītēja izmantošana izcelsmes dalībvalstī vai kādā citā dalībvalstī pirms nogādāšanas galamērķā – Transportēšanas uz galamērķa valstī sākuma termiņš – Transportēšanas maksimālais ilgums – Attiecīgais brīdis, kurā nosaka, vai transportlīdzeklis ir jauns tū aplikšanai ar nodokli

Sprieduma kopsavilkums

1. *Noteikumi par nodokliem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodoklis – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma – Pārejas noteikumi tirdzniecības starp dalībvalstīm aplikšanai ar nodokliem*

(Padomes Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta ii) punkts, 20. panta pirmā daļa un 138. panta 1. punkts)

2. *Noteikumi par nodokliem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodoklis – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma – Pārejas noteikumi tirdzniecības starp dalībvalstīm aplikšanai ar nodokliem*

(Padomes Direktīvas 2006/112 2. panta 2. punkta b) apakšpunkts)

1. Direktīvas 2006/112 par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 20. panta pirmā daļa un 138. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka darījuma atzīšana par piegādi vai iegādi Kopienas iekšienē nevar būt atkarīga no tā, vai ir ievērots konkrēts laiks, kurā jānosaka vai jābeidzas attiecīgās preces transportēšanai no piegādes dalībvalsts uz galamērķa dalībvalsti. Tomēr, lai varētu veikt šādu atzīšanu un noteikt konkrētu iegādes vietu, jānosaka temporāla un materiāla saikne starp attiecīgās preces piegādi un tās transportēšanu, kā arī turpinātību darījuma norisē.

Pašajā jauna transportlīdzekļa iegādes gadījumā šīs direktīvas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta ii) punkta izpratnē tas, vai darījums ir noticis Kopienas iekšienē, ir jānosaka, kopā izvērtojot visus objektīvos apstākļus, kā arī pircēja nodomu, ar nosacījumu, ka šo nodomu pamato objektīvi apstākļi, kas ļauj identificēt dalībvalsti, kurā ir plānota attiecīgās preces gala pārvešana. Šajā ziņā papildus attiecīgās preces transportēšanas norisei laikā viens no apstākļiem, kurš var būt svarīgs, ir arī vieta, kurā šī prece ir reģistrēta un kurā to parasti izmanto, pircēja dzīvesvieta, kā arī tas, vai pircējam ir vai nav saiknes ar dalībvalsti, no kuras ir notikusi piegāde, vai kādu citu dalībvalsti. Pašajā jahtas iegādes gadījumā nozīmīga var būt arī jahtas karoga dalībvalsts, kā arī vieta, kurā jahta parasti tiks novietota vai noenkurota un kurā tū pārzīmos.

Tomēr iegādes Kopienas iekšienē ietvaros nevar tikt prasīts, lai transportlīdzekļa transportēšana

notiktu uzreiz p?c t? pieg?des, lai t? netiktu p?rtraukta un lai attiec?g? prece netiktu nek?d? veid? izmantota pirms min?t?s transport?šanas vai t?s laik?. Paties?b? svar?gi ir noteikt, kur? dal?bvalst? notiks attiec?g? transportl?dzek?a gala un ilgstoša izmantošana. Šaj? zi?? t? izmantošana transport?šanas laik?, pat izklaidei, notiek vien?gi ?slaic?gi sal?dzin?jum? ar transportl?dzek?a izmantošanas ilgumu visp?r?gi.

(sal. ar 33., 45., 46., 48., 50. un 51. punktu un rezolut?v?s da?as 1) punktu)

2. Nov?rt?jums par to, vai Kopienas iekšien? ieg?d?ts transportl?dzeklis ir jauns Direkt?vas 2006/112 par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 2. panta 2. punkta b) apakšpunkta izpratn?, ir j?veic br?d?, kad p?rdev?js attiec?go preci pieg?d? pirc?jam, proti, br?d?, kad no p?rdev?ja pirc?jam tiek nodotas ties?bas r?koties ar šo lietu k? ?pašniekam.

(sal. ar 55. un 57. punktu un rezolut?v?s da?as 2) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2010. gada 18. novembr? (*)

PVN – Direkt?va 2006/112/EK – 2. pants, 20. panta pirm? da?a un 138. panta 1. punkts – Jaunas jahtas ieg?de Kopienas iekšien? – ieg?d?t?s preces t?l?t?ja izmantošana izcelsmes dal?bvalst? vai k?d? cit? dal?bvalst? pirms nog?d?šanas galam?r?a valst? – Transport?šanas uz galam?r?a valsti s?kuma termi?š – Transport?šanas maksim?lais ilgums – Attiec?gais br?dis, kur? nosaka, vai transportl?dzeklis ir jauns t? aplikšanai ar nodokli

Lieta C?84/09

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Regeringsrätten* (Zviedrija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2009. gada 16. febru?r? un kas Ties? re?istr?ts 2009. gada 26. febru?r?, tiesved?b?

X

pret

Skatteverket.

TIESA (otr? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js H. N. Kunja Rodrigess [*J. N. Cunha Rodrigues*], tiesneši A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*], U. Lehmušs [*U. Lõhmus*] (referents), A. O'K?fs [*A. Ó Caoimh*] un P. Linda [*P. Lindh*],

?ener?ladvok?te J. Kokote [*J. Kokott*],

sekret?re S. Stremholma [*C. Strömholm*], administratore,

Ēmot vār? rakstveida procesu un 2010. gada 15. aprī?a tiesas sēdi,

Ēmot vār? atsvērumus, ko sniedza:

- X vār? – U. Kāls [*U. Käll*], D. Kleists [*D. Kleist*] un M. Juhansons [*M. Johansson*], advokāter,
- Skatteverket vār? – K. Olsons [*C. Olsson*], advokāts,
- Zviedrijas valdības vār? – A. Fālka [*A. Falk*] un S. Juhānesone [*S. Johannesson*], pērstāves,
- Vēcijas valdības vār? – M. Lumma [*M. Lumma*] un B. Kleins [*B. Klein*], pērstāvj,
- Eiropas Komisijas vār? – D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*] un P. Dejmeka [*P. Dejmek*], pērstāvj,

no klausīj?ties ēenerģadvokātes secinājumus 2010. gada 6. maija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lēgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par Padomes 2006. gada 28. novembra Direktvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.) 2. panta, 20. panta pirmās daļas un 138. panta 1. punkta interpretāciju.

2 Šis lēgums ir ticis iesniegts tiesvedībā starp X un Skatteverket (Zviedrijas Nodokļu iestāde) par Skatterättsnämnden (Nodokļu tiesību komisija) iepriekšēju atzinumu saistībā ar pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) piemērošanu Zviedrijā attiecībā uz jaunas jahtas iegādi citā dalībvalstī.

Atbilstošās tiesību normas

Direktva 2006/112

3 Ar Direktvu 2006/112, sēkot no 2007. gada 1. janvāra, tika atcelts un aizstāts PVN jomā esošais Savienības tiesiskais regulējums, tostarp Padomes 1977. gada 17. maija Sestā direktva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.).

4 Atbilstoši Direktvas 2006/112 preambulas vienpadsmitajam atsvērumam:

“Ir arī lietderīgi, ka šajā pērejas periodā [...] Kopienas iekšienā [...] jaunu transportlīdzekļu piegāde personām vai no nodokļa atbrīvotām struktūrām, vai struktūrām, kas nav nodokļa maksātājas, arī būtu jāuzliek nodoklis galamērķa dalībvalstī, piemērojot šīs dalībvalsts likmes un nosacījumus, ciktāl šādi darījumi, nepastāvot ēpašiem noteikumiem, varētu radīt ievērojamus konkurences izkropojumus starp dalībvalstīm.”

5 Šīs direktvas 2. pants ir noteikts:

“1. PVN uzliek šādiem darījumiem:

a) preču piegādei, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas

r?kojas k? t?ds;

b) pre?u ieg?dei Kopienas iekšien?, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic –

[..]

ii) jaunu transportl?dzek?u gad?jum? nodok?a maks?t?js vai [juridiska] persona, kas nav nodok?a maks?t?ja, kuru cit?m ieg?d?m neuzliek PVN saska?? ar 3. panta 1. punktu, vai jebkura cita persona, kas nav nodok?a maks?t?ja;

[..]

2. a) Š? panta 1. punkta b) apakšpunkta ii) punkt? par “transportl?dzek?iem”, ja tie paredz?ti pasažieru vai pre?u p?rvad?šanai, uzskata:

[..]

ii) ku?us, kuru garums p?rsniedz 7,5 metrus, iz?emot ku?us, ko izmanto ku?ošanai atkl?t? j?r? un kas p?rvad? pasažierus par atl?dz?bu, un ku?us, kurus izmanto komercdarb?bai, r?pnieciskai darb?bai vai zvejniec?bai, vai ar? gl?bšanas vai pal?dz?bas darbiem uz j?ras vai kurus izmanto piekrastes zvejai,

[..]

b) Šos transportl?dzek?us uzskata par “jauniem” š?dos gad?jumos:

[..]

ii) attiec?b? uz ku?iem, ja pieg?di veic tr?s m?nešos p?c dienas, kad s?kta to izmantošana, vai ja ku?is ir nobraucis maz?k par 100 stund?m;

[..]

c) Dal?bvalstis paredz noteikumus, saska?? ar kuriem var konstat?t b) punkt? min?tos faktus.”

6 Atbilstoši min?t?s direkt?vas 14. panta 1. punktam “pre?u pieg?de” ir ties?bu nodošana r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam.

7 Saska?? ar š?s pašas direkt?vas 20. panta pirmo da?u:

““Pre?u ieg?de Kopienas iekšien?” ir ties?bu ieg?šana r?koties k? ?pašniekam ar kustamu materi?lu ?pašumu, ko p?rdev?js, pirc?js vai cita persona p?rdev?ja vai pirc?ja v?rd? nos?ta vai transport? pirc?jam uz galamr?i dal?bvalst?, kas nav nos?t?šanas vai transport?šanas s?kumpunkta dal?bvalsts.”

8 Atbilstoši Direkt?vas 2006/112 40. pantam par vietu pre?u ieg?dei Kopienas iekšien? uzskata vietu, kur preces atrodas br?d?, kad beidzas nos?t?šana vai transport?šana pirc?jam.

9 Š?s direkt?vas 68. pant? ir noteikts:

“Nodok?a iekas?jam?bas gad?jums iest?jas tad, kad ir faktiski veikta pre?u ieg?de Kopienas iekšien?.

Uzskata, ka pre?u ieg?de Kopienas iekšien? ir faktiski veikta tad, kad l?dz?gu pre?u pieg?di uzskata par faktiski veiktu attiec?gaj? dal?bvalsts teritorij?."

10 Min?t?s direkt?vas 138. pants ir izteikts š?di:

"1. Dal?bvalstis atbr?vo no nodok?a t?du pre?u pieg?di, kuras p?rdev?js, pirc?js vai cita persona p?rdev?ja vai pirc?ja v?rd? nos?ta vai transport? uz galam?r?i ?rpus to attiec?g?s teritorijas, bet Kopien?, ja pieg?di veic citam nodok?a maks?t?jam vai juridiskai personai, kas nav nodok?a maks?t?ja un kas k? t?da r?kojas dal?bvalst?, kas nav nos?t?šanas vai transport?šanas s?kumpunkta dal?bvalsts.

2. Papildus 1. punkt? min?taj?m pre?u pieg?d?m dal?bvalstis atbr?vo no nodok?a š?dus dar?jumus:

a) t?du jaunu transportl?dzek?u pieg?des, kurus p?rdev?js, pirc?js vai cita persona p?rdev?ja vai pirc?ja v?rd? nos?ta vai transport? pirc?jam uz galam?r?i ?rpus to attiec?g?s teritorijas, bet Kopien?, ja pieg?des veic t?diem nodok?a maks?t?jiem vai t?d?m juridisk?m person?m, kas nav nodok?a maks?t?jas, kuru pre?u ieg?d?m Kopienas iekšien? saska?? ar 3. panta 1. punktu neuzliek PVN, vai jebkurai citai personai, kas nav nodok?a maks?t?ja;

[..]."

Valsts tiesiskais regul?jums

11 Saska?? ar Likuma par pievienot?s v?rt?bas nodokli (*mervärdesskattelagen*, SFS 1994 Nr. 200; turpm?k tekst? – "likums par PVN") 1. noda?as 1. pantu PVN ir j?maks? tostarp par pre?u tirgošanu vai pakalpojumu sniegšanu Zviedrijas teritorij? komercdarb?bas ietvaros un par kustama ?pašuma ieg?di Kopienas iekšien?.

12 Saska?? ar š? likuma 2.a noda?as 2. pantu ieg?de Kopienas iekšien? notiek tad, ja persona ieg?d?jas preci par atl?dz?bu un ja š? pati persona – pirc?js, p?rdev?js vai cita persona pirc?ja vai p?rdev?ja v?rd? – no citas dal?bvalsts transport? šo preci pirc?jam uz Zviedriju.

13 Atbilstoši likuma par PVN 2.a noda?as 3. pantam prece ir uzskat?ma par ieg?d?tu Kopienas iekšien?, ja ieg?de attiecas uz t?du jaunu transportl?dzekli, kas min?ts š? likuma 1. noda?as 13.a pant?.

14 Saska?? ar š? paša likuma 1. noda?as 13.a pantu ar jauniem transportl?dzek?iem tostarp saprot ku?us – iz?emot noteiktus ku?us, kuriem nav noz?mes šaj? liet? –, kuru garums p?rsniedz 7,5 metrus, ja tie tiek p?rdoti tr?s m?nešu laik? p?c dienas, kad s?kta to izmantošana, vai ja pirms p?rdošanas ku?is ir nobraucis maz?k par 100 stund?m.

15 Likuma par PVN 3. noda?as 30.a pant? ir noteikts, ka t?du jaunu transportl?dzek?u p?rdošanu, kurus p?rdev?js, pirc?js vai cita persona p?rdev?ja vai pirc?ja v?rd? transport? no Zviedrijas uz citu dal?bvalsti, neapliek ar nodokli pat tad, ja pirc?js nav re?istr?ts k? PVN maks?t?js.

Pamata lieta un prejudici?lie jaut?jumi

16 Zviedrij? dz?vojoša priv?tpersona X ir nodom?jusi Apvienotaj? Karalist? ieg?d?ties savai priv?tai lietošanai jaunu jahtu, kuras garums p?rsniedz 7,5 metrus. P?c jahtas pieg?des X v?las tr?s l?dz piecus m?nešus to izmantot atp?tas un izklaides nol?k? pieg?des dal?bvalst?, t?d?j?di nobraucot ar jahtu vair?k par 100 stund?m. Past?v otra iesp?ja, ka jahta tiek transport?ta no

Apvienotās Karalistes uzreiz pēc tās piegādes, lai to līdzīgā veidā izmantotu citās dalībvalstīs, kas nav Zviedrija. Abos gadījumos pēc plānotās izmantošanas šā pati jahta pa jūras ceļu tiks nogādāta tās galamērķā Zviedrijā.

17 Lai noskaidrotu plānotās iegādes sekas attiecībā uz nodokļiem, X vēršas *Skatterättsnämnden* (Nodokļu tiesību komisija) ar lūgumu saņemt iepriekšēju atzinumu un jautāja, vai Zviedrijā katrā no abiem gadījumiem iegāde ir apliekama ar nodokli.

18 *Skatterättsnämnden* nolēma, ka abos gadījumos ir jāuzskata, ka X veic ar nodokli apliekamu jaunu transportlīdzekļa iegādi Kopienas iekšienē, tādēļ X ir jāmaksā nodoklis Zviedrijā. Minētā iestāde uzskatīja, ka jahta, kura tiek nogādāta pa jūras ceļu, ir jāuzskata par jaunu transportlīdzekli, jo brīdī, kad X ieguva tiesības rīkoties ar šo jahtu kā pašnieks, tā netika izmantota vairāk par trīs mēnešiem, kopš sākta tās izmantošana vai tā nebija nobraukusi vairāk par 100 stundām. Tam, ka šie nosacījumi vairs nav izpildīti brīdī, kad minētais kuģis iebrauc Zviedrijā, nav nozīmes attiecībā uz šo novērtējumu. *Skatterättsnämnden* turklāt norādīja, ka transportēšana sēkas attiecīgā kuģa iegādes brīdī vai brīdī, kad pārvērtis nodod šo kuģi, un ka vieta, kur notiek iegāde Kopienas iekšienē, atrodas dalībvalstī, kur šis kuģis atrodas brīdī, kad tiek pabeigta transportēšana, kas šajā gadījumā ir Zviedrija.

19 X, uzskatot, ka plānotā iegāde ir apliekama ar nodokli kā piegāde, kas veikta Apvienotajā Karalistē, apstrīdēja šo iepriekšējo atzinumu *Regeringsrätten* [Augstākā administratīvā tiesība]. *Skatteverket* lūdz, lai iesniedzējtiesa apstiprina minēto iepriekšējo atzinumu.

20 Šādos apstākļos *Regeringsrätten* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai Direktīvas [2006/112] 138. un 20. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka transportēšana no izcelsmes valsts ir jāuzskata noteiktā laika posmā, lai pārdošanai varētu piemērot nodokļa atbrīvojumu un lai varētu uzskatīt, ka ir notikusi iegāde Kopienas iekšienē?

2) Līdzīgi, vai šie panti ir jāinterpretē tādējādi, ka transportēšanai ir jābeidzas galamērķa valstī noteiktā laika posmā, lai pārdošanai varētu piemērot nodokļa atbrīvojumu un lai varētu uzskatīt, ka ir notikusi iegāde Kopienas iekšienē?

3) Vai, atbildot uz pirmo un otro jautājumu, ir nozīme tam, ka iegādātā prece ir jauns transportlīdzeklis un ka persona, kas iegādājas preci, ir privātpersona, kura ir nodomājusi galu galā izmantot šo transportlīdzekli konkrētā dalībvalstī?

4) Attiecībā uz iegādi Kopienas iekšienē – kur brīdī ir jānovērtē, vai transportlīdzeklis ir jauns Direktīvas [2006/112] 2. panta 2. punkta b) apakšpunkta izpratnē?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo, otro un trešo jautājumu

21 Uzdotot pirmo, otro un trešo jautājumu, kuri ir jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Direktīvas 2006/112 20. panta pirmā daļa un 138. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka darījuma atzīšana par piegādi vai iegādi Kopienas iekšienē ir atkarīga no tā, vai ir ievērots konkrēts laiks, kur jānoskaidro vai jābeidzas attiecīgās preces transportēšanai no piegādes dalībvalsts uz galamērķa dalībvalsti. Šā tiesa it īpaši vēlas noskaidrot, vai šajā ziņā nozīme ir tam, ka runa ir par jaunu transportlīdzekli, kuru pircējam, fiziskai personai, ir nodoms izmantot konkrētā dalībvalstī.

22 Vispirms jāatgādina, ka ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direktīvu 91/680/EEK, kas

papildina pievienot? s v?rt?bas nodok?u kop?jo sist?mu un groza Direkt?vu 77/388/EEK nol?k? atcelt fisk?l?s robežas (OV L 376, 1. lpp.), ieviestais p?rejas posms attiec?b? uz Kopienas iekš?jiem dar?jumiem piem?rojamo PVN ir balst?ta uz jaunu nodok?a iekas?jam?bas gad?jumu, proti, pre?u ieg?di Kopienas iekšien?, kas ?auj ien?kumus no nodok?iem nodot dal?bvalstij, kur? notiek pieg?d?to pre?u gala pat?rišs (šaj? zi?? skat. 2007. gada 27. septembra spriedumu liet? C?409/04 *Teleos u.c.*, Kr?jums, l?7797. lpp., 21., 22. un 36. punkts).

23 T?d?j?di meh?nisms, saska?? ar kuru, pirmk?rt, ir paredz?ts, ka dal?bvalsts, no kuras notiek pieg?de, atbr?vo no aplikšanas ar nodokli pieg?di, kas ir Kopienas iekš?j? nos?t?šana vai transport?šana, un turkl?t ir paredz?tas PVN, kas ir samaks?ts k? priekšnodoklis šaj? dal?bvalst?, atskait?šanas vai atmaks?šanas ties?bas, un, otrk?rt, ir noteikts, ka ce?am?r?a dal?bvalsts var aplik? ar nodokli Kopienas iekš?jo ieg?di, nodrošina skaidru dal?bvalstu fisk?l?s suverenit?tes nodal?šanu (šaj? zi?? skat. 2006. gada 6. apr??a spriedumu liet? C?245/04 *EMAG Handel Eder*, Kr?jums, l?3227. lpp., 40. punkts).

24 It ?paši, kas attiecas uz noteikumiem par nodok?u uzlikšanu jaunu transportl?dzek?u ieg?dei, no Direkt?vas 2006/112 preambulas vienpadsmit? apsv?ruma, kur? p?r?emts Direkt?vas 91/680 preambulas vienpadsmit? apsv?ruma saturs, izriet, ka l?dz?s fisk?l?s suverenit?tes sadal?jumam šo noteikumu m?r?is ir nov?rst konkurences izkrop?ojumus starp dal?bvalst?m, kuri var rasties no atš?ir?gu nodok?a likmju piem?rošanas. Proti, p?rejas posma neesam?bas gad?jum? jaunu transportl?dzek?u tirdzniec?ba notiktu vien taj?s dal?bvalst?s, kur?s ir neliela PVN likme, nelabv?l?gi ietekm?jot citas dal?bvalstis un to ie??mumus no nodok?iem. K? savu secin?jumu 34. punkt? ir nor?d?jusi ?ener?ladvok?te, Savien?bas likumdev?js saska?? ar Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta ii) punktu ir uzlicis nodokli t?du jaunu transportl?dzek?u ieg?dei, kuru ir veikuši ne vien nodok?a maks?t?ji vai juridiskas personas, kas nav nodok?a maks?t?jas, bet ar? jebkura persona, it ?paši t?d??, ka š?m prec?m ir liela v?rt?ba un t?s ir viegli transport?jamas.

25 Tieši ?emot v?r? šo kontekstu un šos m?r?us, ir j?interpret? Tiesai uzdotajos jaut?jumos min?tie noteikumi.

26 Pirmk?rt, run?jot par to, vai attiec?g?s preces transport?šanai pirc?jam Direkt?vas 2006/112 20. panta pirm?s da?as un 138. panta 1. punkta izpratn? ir j?notiek konkr?t? laik?, vispirms ir j?konstat?, ka šajos noteikumos ir paredz?ti nosac?jumi, kuri ir j?izpilda, lai dar?jumu atz?tu par pieg?di vai ieg?di Kopienas iekšien?.

27 T?d?j?di preces ieg?di Kopienas iekšien? veic un atbr?vojumu no nodok?a pieg?dei Kopienas iekšien? piem?ro tikai tad, ja ties?bas ar precu r?koties k? ?pašniekam ir nodotas pirc?jam un pieg?d?t?js pier?da, ka š? prece ir nos?t?ta vai transport?ta uz citu dal?bvalsti un ka p?c š?s nos?t?šanas vai transport?šanas prece faktiski ir izvesta no pieg?des dal?bvalsts teritorijas (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Teleos u.c.*, 42. punkts, k? ar? 2007. gada 27. septembra spriedumu liet? C?184/05 *Twoh International*, Kr?jums, l?7897. lpp., 23. punkts).

28 Ta?u preces pieg?de Kopienas iekšien? un t?s ieg?de Kopienas iekšien? faktiski ir viens un tas pats saimnieciskais dar?jums, t?d?j?di š? sprieduma 26. punkt? min?tie noteikumi ir j?interpret? t?d? veid?, ka t?m ir identiska noz?me un piem?rojam?ba (attiec?b? uz Sest?s direkt?vas 28.a panta 3. punkta pirmo da?u un 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirmo da?u, kuru saturs atbilst attiec?gi Direkt?vas 2006/112 20. panta pirmajai da?ai un 138. panta 1. punktam, skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Teleos u.c.*, 23. un 34. punkts).

29 Turpin?jum? ir j?nor?da, ka nedz Direkt?vas 2006/112 20. panta pirm?s da?as, nedz 138. panta 1. punkta formul?jum? nav paredz?ts, ka attiec?g?s preces nos?t?šanai pirc?jam ir j?s?kas vai j?beidzas k?d? termi??, lai tiktu piem?roti šie noteikumi.

30 Ja šai transport?šanai tiktu noteikts k?ds prec?zs termi?š, tas turkl?t b?tu pretrun? min?to noteikumu sist?mai, k? ar? p?rejas posma attiec?b? uz Kopienas iekš?jiem dar?jumiem piem?rojamo PVN kontekstam un m?r?iem, kuri atg?din?ti š? sprieduma 22.–24. punkt?.

31 Ja tiktu noteikts termi?š, kur? ir j?s?kas vai j?beidzas attiec?g?s preces nos?t?šanai pirc?jam, tas pirc?jiem dotu iesp?ju izv?l?ties dal?bvalsti, kur? jauna transportl?dzek?a ieg?dei tiktu uzlikts nodoklis saska?? ar likm?m un nosac?jumiem, kuri šiem pirc?jiem ir vizizdev?g?kie. Ta?u š?da iesp?ja apdraud?tu p?rejas posma, kas noteikts attiec?b? uz Kopienas iekš?jai tirdzniec?bai piem?rojamo PVN, m?r?a ?stenošanu, jo š?da iesp?ja dal?bvalst?m, kur?s faktiski ir noticis gala pat?ri?š, at?emtu t?m pien?kušos ie??mumus no nodok?iem. T?pat š?das izv?les atst?šana pirc?jiem b?tu pretrun? m?r?im nov?rst konkurences izkrop?ojumus dal?bvalstu starp? jaunu transportl?dzek?u tirdzniec?bas ietvaros.

32 Pamata lieta atspogu?o to, ka netiek iev?rots princips, saska?? ar kuru nodokli uzliek galam?r?a dal?bvalst?, un tas notiktu gad?jum?, kad tiktu noteikts prec?zs termi?š, kur? ir j?s?kas vai j?beidzas attiec?g?s preces transport?šanai pirc?jam. Ja X pied?v?t? interpret?cija, saska?? ar kuru tiek izcelta stingra termi?a esam?ba attiec?g?s preces transport?šanas uzs?kšanai, tiktu pie?emta, vi?am pietiktu ar to, ka vi?š aizkav? attiec?g?s preces nos?t?šanu uz galam?r?a dal?bvalsti, lai nosl?ptu, ka dar?jums ir noticis Kopienas iekšien?, vai lai main?tu fisk?lo pilnvaru sadal?jumu par labu citai dal?bvalstij, kas nav Kopienas iekš?j? dar?juma galam?r?a valsts. Abos gad?jumos Zviedrijas Karalistei tiktu at?emti t?s ie??mumi no nodok?iem.

33 T?d?j?di dar?juma atz?šana par pieg?di vai ieg?di Kopienas iekšien? nevar b?t atkar?ga no t?, vai ir iev?rots prec?zs termi?š, kur? j?s?kas vai j?beidzas pieg?d?t?s vai ieg?d?t?s preces transport?šanai. Tom?r, lai var?tu veikt š?du atz?šanu un noteikt konkr?tu ieg?des vietu, j?nosaka tempor?la un materi?la saikne starp attiec?g?s preces pieg?di un t?s transport?šanu, k? ar? turpin?t?bu dar?juma noris?.

34 Visbeidzot šo interpret?ciju nevar main?t X izvirz?tais arguments, saska?? ar kuru Apvienotaj? Karalist? sp?k? esošaj? tiesiskaj? regul?jum? ir paredz?ts prec?zs termi?š, proti, divi m?neši, kur? attiec?g? prece ir j?transport? ?rpus valsts teritorijas, lai š?s dal?bvalsts iest?des neiekas?tu PVN. X uzskata, ka, ja attiec?g?s preces transport?šana netiek veikta šaj? termi??, PVN ir j?maks? Apvienotaj? Karalist? un ka, ja Zviedrijas Karaliste ar? iekas?tu nodokli par ieg?di Kopienas iekšien?, tad b?tu dubulti uzlikts nodoklis.

35 Kaut ar? dal?bvalst?m saska?? ar Direkt?vas 2006/112 131. pantu ir j?paredz nosac?jumi nodok?u atbr?vojuma piem?rošanai attiec?b? uz pieg?di Kopienas iekšien?, lai nodrošin?tu pareizu un vienk?ršotu min?to atbr?vojumu piem?rošanu un nov?rstu jebk?du iesp?jamu kr?pšanas, izvair?šanas no nodok?u maks?šanas un ?aunpr?t?bas, tom?r dal?bvalst?m, ?stenojot savas pilnvaras, ir j?iev?ro visp?r?jie ties?bu principi, kas ir da?a no Savien?bas ties?bu sist?mas, tostarp it ?paši tiesisk?s droš?bas un sam?r?guma principi (šaj? zi?? skat. 2006. gada 11. maija spriedumu liet? C?384/04 *Federation of Technological Industries* u.c., Kr?jums, I?4191. lpp., 29. un 30. punkts, k? ar? 2008. gada 21. febru?ra spriedumu liet? C?271/06 *Netto Supermarkt*, Kr?jums, I?771. lpp., 18. punkts).

36 It ?paši attiec?b? uz sam?r?guma principu Tiesa ir nol?musi, ka atbilstoši šim principam dal?bvalst?m ir j?izmanto l?dzek?i, kas, ?aujot efekt?vi sasniegt valsts ties?b?s paredz?to m?r?i, vismaz?k apdraud attiec?gos Savien?bas ties?bu aktos paredz?tos m?r?us un principus (skat.

1997. gada 18. decembra spriedumu apvienotajās lietās C-286/94, C-340/95, C-401/95 un C-47/96 *Molenheide* u.c., *Recueil*, I-7281. lpp., 46. punkts, kā arī iepriekš minētos spriedumus lietā *Teleos* u.c., 52. punkts, un lietā *Netto Supermarkt*, 19. punkts).

37 Turklāt pasākumi, kurus šim nolīkam veic dalībvalstis, nevar tikt izmantoti tādā veidā, ka tie apdraud PVN neitralitāti (skat. 2000. gada 19. septembra spriedumu lietā C-454/98 *Schmeink & Cofreth* un *Strobel*, *Recueil*, I-6973. lpp., 59. punkts; 2006. gada 21. februāra spriedumu lietā C-255/02 *Halifax* u.c., Krājums, I-1609. lpp., 92. punkts, kā arī 2007. gada 27. septembra spriedumu lietā C-146/05 *Collée*, Krājums, I-7861. lpp., 26. punkts).

38 No tā izriet, ka, ja dalībvalsts darījumam, attiecībā uz kuru ir izpildīti piegādes Kopienas iekšienē objektīvie nosacījumi, uzliek PVN par to, ka nav ievērots tā valsts tiesiskajā regulājumā noteiktais transporta termiņš, šādi samaksātais nodoklis ir jāatmaksā, lai nepieautu dubultu nodokli uzlikšanu, kas var rasties no galamērķa dalībvalsts pilnvaru izmantošanas. Saskaņā ar Padomes 2005. gada 17. oktobra Regulas (EK) Nr. 1777/2005, ar ko nosaka īstenošanas pasākumus Direktīvai 77/388/EEK par kopēju pievienotās vērtības nodokļu sistēmu (OV L 288, 1. lpp.), 21. pantu šā tājuma vai transporta galamērķa dalībvalsts, kurā ir veikta preču iegāde Kopienā, īsteno savas nodokļu iekasēšanas pilnvaras neatkarīgi no PVN režīma, kas darījumam ir piemērots šā tājuma vai transporta nosūtīšanas vai transporta izejpunkta dalībvalstī.

39 Otrkārt, attiecībā uz to, ka personas, kas nav PVN maksātājas, Kopienas iekšienē iegādājas jaunus transportlīdzekļus, jākonstatē, ka tādā pašā apsvērumi ir attiecināmi uz termiņu, kurā ir jānotiek preces transporta pircējam. Interpretācija, ar kuru ir apstiprināta konkrēta transporta termiņa neesamība, ir piemērojama arī jo vairāk šādos apstākļos, jo, kā tika konstatēts šajā sprieduma 31. un 32. punktā, stingra termiņa esamība autu pircējiem apiet ne vien mērķi piešķirt iekšmumus no nodokļiem dalībvalstij, kurā notika attiecīgās preces gala pārdošana, bet arī mērķi novērst konkurences izkropojumus starp dalībvalstīm, kas ir atsevišķs mērķis, kurš ir izvirzīts Savienības tiesiskajā regulājumā par nodokļu uzlikšanu jaunu transportlīdzekļu iegādei Kopienas iekšienē.

40 Tomēr, lai iesniedzējtiesai sniegtu lietderīgu atbildi tajā iesniegtajā strīda atrisināšanai, jāprecizē, ar kādiem nosacījumiem jauna transportlīdzekļa iegāde, ko veikusi persona, kura vēlējās attiecīgo precī izmantot kādā konkrētā dalībvalstī, ir uzskatāma par iegādi Kopienas iekšienē.

41 Šajā ziņā jāatgādina pastāvīgā judikatūra, saskaņā ar kuru jādzieni, ar kuriem tiek definētas darbības, kas apliekamas ar nodokli saskaņā ar PVN kopējo sistēmu, ir objektīvi un tie ir piemērojami neatkarīgi no attiecīgā darbību mērķiem un rezultātiem (šajā ziņā skat. 2006. gada 12. janvāra spriedumu apvienotajās lietās C-354/03, C-355/03 un C-484/03 *Optigen* u.c., Krājums, I-483. lpp., 44. punkts, kā arī 2006. gada 6. jūlija spriedumu apvienotajās lietās C-439/04 un C-440/04 *Kittel* un *Recolta Recycling*, Krājums, I-6161. lpp., 41. punkts). Līdz ar to piegādes vai iegādes Kopienas iekšienē kvalifikācija arī ir jāveic, pamatojoties uz objektīviem apstākļiem, piemēram, attiecīgo preču faktiski apriti dalībvalstīs (iepriekš minētais spriedums lietā *Teleos* u.c., 40. punkts).

42 Tomēr jaunu transportlīdzekļu gadījumā ir jākonstatē, ka iepriekšējais punkts minētais noteikuma piemērošana darījumiem Kopienas iekšienē, kuri attiecas uz šādam precēm, nav viegla, ņemot vērā šo darījumu īpašo dabu.

43 Šajā ziņā, pirmkārt, ir grūti nodalīt transportlīdzekļu transporta no to izmantošanas. Otrkārt, darījuma kvalifikācija ir sarežģīta, jo par to maksājams PVN ir jāmaksā arī personai, kura nav PVN maksātāja un uz kuru nav attiecināmas prasības par deklarāšanos un

grāmatvedību tikt, cikt attiecībā uz to nav iespējams vēlāk veikt pārbaudi. Turklāt kā gala patērētājam personai nav tiesību uz PVN atskaitīšanu pat iegādātā transportlīdzekļa vāleizjaspārdošanas gadījumā un līdz ar to šai personai ir liela interese nekā saimnieciskās darbības subjektam izvairīties no nodokļa maksāšanas.

44 Šādos apstākļos, lai darījumā atzītu par iegādāto Kopienas iekšien, kopā ir jāizvērtē visi objektīvie faktiskie apstākļi, kas ir svarīgi, lai noteiktu, vai iegādātā prece patiešām ir atstājusi piegādes dalībvalsts teritoriju un – apstiprinošas atbildes gadījumā – kurā dalībvalstī notiks tā gala patērēšana.

45 Šajā ziņā, kā savu secinājumu 38. punktā ir norādījis ģenerālvokāls, papildus attiecīgās preces transportēšanas norisei laikā viens no apstākļiem, kurš var būt svarīgs, ir arī vieta, kurā šā prece ir reģistrēta un kurā to parasti izmanto, pircēja dzīvesvieta, kā arī tas, vai pircējam ir vai nav saiknes ar dalībvalsti, no kuras ir notikusi piegāde, vai kādu citu dalībvalsti.

46 Ķpašajā jahtas iegādes gadījumā, kāds plānots pamata lietā, nozīmīga var būt arī jahtas karoga dalībvalsts, kā arī vieta, kurā jahta parasti tiks novietota vai noenkurota un kurā tā pārzīmos.

47 Turklāt Ķpašajā jauna transportlīdzekļa iegādes gadījumā pāc iespējas ir jāņem vērā pircēja nodomi iegādes brīdā, ar nosacījumu, ka tos pamato objektīvi apstākļi (pāc analoģijas attiecībā uz atskaitīšanas tiesību skat. 1985. gada 14. februāra spriedumu lietā 268/83 *Rompelman, Recueil*, 655. lpp., 24. punkts; 1996. gada 26. septembra spriedumu lietā C-230/94 *Enkler, Recueil*, I-4517. lpp., 24. punkts, kā arī 2000. gada 21. marta spriedumu apvienotās lietās no C-110/98 līdz C-147/98 *Gabalfriša u.c., Recueil*, I-1577. lpp., 47. punkts). Tas it Ķpaši ir vajadzīgs gadījumā, kad pircējs piegādes dalībvalstī iegādāties rēkoties ar attiecīgo precī kā Ķpašnieks un uzēemas to transportēt uz galamērķa dalībvalsti.

48 Tomēr pretēji tam, ko uzskata X, iegādes Kopienas iekšien ietvaros nevar tikt prasēts, lai transportlīdzekļa transportēšana notiktu uzreiz pāc tā piegādes, lai tā netiktu pārtraukta un lai attiecīgā prece netiktu nekādā veidā izmantota pirms minēēs transportēšanas vai ēs laikā.

49 Pirmkārt, ja tiktu paredēēti šēdi stingri nosacējumi, tad pircējam tiktu atstēta iespēja izvēlēties, kurā dalībvalstī attiecīgajam jaunajam transportlīdzeklim tiek uzlikēts nodoklis, kas būtu pretrunā Direktēvas 2006/112 mērēim. Otrkārt, kā pareizi tiesas sēdē minējusi Zviedrijas valdēba, nav nekāda iemesla piemērot citu nodokēu režēmu atkarēbā no ēē, vai jahta līdz Zviedrijai ir transportēta, izmantojot piekabi, vai pa jēras ceēu.

50 Patiesēbā svarēgi ir noteikt, kurā dalībvalstī notiks attiecīgā transportlīdzekļa gala un ilgstoēa izmantoēšana. Šajā ziņā ē izmantoēšana transportēšanas laikā, pat izklaidei, notiek vienēgi ēslaicēgi salēdzinējumā ar transportlīdzekļa izmantoēšanas ilgumu vispērēgi.

51 Ķemot vērē iepriekē minēētos apsvērumus, uz pirmo, otro un treēšo jautējumu ir jāatbild ēēdi: Direktēvas 2006/112 20. panta pirmā daēa un 138. panta 1. punkts ir jāinterpretē ēēdējēdi, ka darējuma atzēšana par piegēdi vai iegēdi Kopienas iekēienē nevar būt atkarēga no ēē, vai ir ievērots konkrēēts laiks, kurā jēsēkas vai jēbeidzas attiecīgās preces transportēšanai no piegēdes dalībvalsts uz galamērķa dalībvalsti. Ķpašajā jauna transportlīdzekļa iegādes gadījumā ēēs direktēvas 2. panta 1. punkta b) apakēpunkta ii) punkta izpratnē tas, vai darējums ir noticēis Kopienas iekēienē, ir jānosaka, kopā izvērtējot visus objektēvos apstākēus, kā arī pircēja nodomu, ar nosacējumu, ka ēo nodomu pamato objektēvi apstākēi, kas ēauj identificēē dalībvalsti, kurā ir plēnota attiecīgās preces gala patērēšana.

Par ceturto jautājumu

52 Uzdodot ceturto jautājumu, iesniedzējtiesa jautā, kur brīdī iegādes Kopienas iekšienē gadījums ir jānovērt, vai transportlīdzeklis ir jauns Direktīvas 2006/112 2. panta 2. punkta b) apakšpunkta izpratnē.

53 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka no minētā noteikuma formulējuma izriet, ka šādam novērtējumam ir jāattiecas uz preces piegādes brīdi, nevis tās ieviešanas galamērķa dalībvalstī brīdi. Attiecībā uz kuriem Direktīvas 2006/112 2. panta 2. punkta b) apakšpunkta ii) punktā ir noteikts, ka šie transportlīdzekļi ir uzskatāmi par jauniem, ja piegādi veic trīs mēnešos pēc dienas, kad sākta to izmantošana, vai ja kuris ir nobraucis mazāk par 100 stundām.

54 Tāpēc saskaņā ar šīs direktīvas 68. panta otro daļu preču iegāde Kopienas iekšienē ir veikta tad, kad līdzīgā preču piegādi uzskata par veiktu attiecīgajā dalībvalsts teritorijā. Atbilstoši minētās direktīvas 14. panta 1. punktam "preču iegāde" ir tiesību nodošana rēķoties ar materiālu pašumu kā pašniekam.

55 No tā izriet, ka tas, vai Kopienas iekšienē iegādāts transportlīdzeklis ir jauns, tiek noteikts brīdī, kad no pērdevēja pircējam tiek nodotas tiesības rēķoties ar šo lietu kā pašniekam.

56 Šo interpretāciju neietekmē tas, ka saskaņā ar Direktīvas 2006/112 40. pantu par vietu preču iegādei Kopienas iekšienē uzskata vietu, kur preces atrodas brīdī, kad beidzas nosūtīšana vai transportēšana pircējam. Šis noteikums nav būtisks, lai noteiktu, vai transportlīdzeklis ir jauns, jo tā mērķis ir piešķirt fiskālās pilnvaras par iegādē Kopienas iekšienē galamērķa dalībvalstij.

57 Līdz ar to uz ceturto jautājumu jāatbild tādējādi, ka novērtējums par to, vai Kopienas iekšienē iegādāts transportlīdzeklis ir jauns Direktīvas 2006/112 2. panta 2. punkta b) apakšpunkta izpratnē, ir jāveic brīdī, kad pērdevējs attiecīgo precī piegādā pircējam.

Par tiesīšanās izdevumiem

58 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesīšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku tiesīšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

1) Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 20. panta pirmā daļa un 138. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka darījuma atzīšana par piegādi vai iegādi Kopienas iekšienē nevar būt atkarīga no tā, vai ir ievērots konkrēts laiks, kurā jānosaka vai jābeidzas attiecīgās preces transportēšanai no piegādes dalībvalsts uz galamērķa dalībvalsti. Tādējādi jauna transportlīdzekļa iegādes gadījumā šīs direktīvas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta ii) punkta izpratnē tas, vai darījums ir noticis Kopienas iekšienē, ir jānosaka, kopā izvērtējot visus objektīvos apstākļus, kā arī pircēja nodomu, ar nosacījumu, ka šo nodomu pamato objektīvi apstākļi, kas ļauj identificēt dalībvalsti, kurā ir plānota attiecīgās preces gala pārdošana;

2) novērtējums par to, vai Kopienas iekšienē iegādāts transportlīdzeklis ir jauns Direktīvas 2006/112 2. panta 2. punkta b) apakšpunkta izpratnē, ir jāveic brīdī, kad pērdevējs attiecīgo precī piegādā pircējam.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – zviedru.