



Valsts ieņēmumu dienests

Talejas iela 1, Rīga, LV-1978, tālr. 67122689, e-pasts vid@vid.gov.lv, www.vid.gov.lv

UZZIŅA

Rīgā

28.03.2018. Nr.27.1-7/3427

Uz 15.03.2018. Nr.b/n

SIA "XXXXXXX"  
reģistrācijas Nr.XXXXXXXX  
Paziņošanai EDS

Par uzziņas sniegšanu

Valsts ieņēmumu dienests ir izskatījis SIA "XXXXXXX", reģistrācijas Nr.XXXXXXXX, (turpmāk – Iesniedzējs) 2018.gada 15.marta iesniegumu par uzziņas sniegšanu (turpmāk – iesniegums) un sniedz šādu uzziņu.

Iesniedzējs iesniegumā sniedz šādu faktu aprakstu.

Iesniedzējs ir reģistrēts pievienotās vērtības nodokļa maksātājs un pārdod preces citam Latvijā reģistrētam uzņēmumam pievienotās vērtības nodokļa maksātājam un pircēja uzdevumā noformē eksporta muitas procedūras un nosūta preces uz Krieviju (trešo valsti), ko apliecina transporta dokumentācija un eksporta deklarācija.

Iesniedzējs lūdz sniegt uzziņu šādā jautājumā:

Vai šajā darījumā starp Iesniedzēju un otro uzņēmumu pircēju no Latvijas ir nepieciešams aplikēt pārdotās preces ar pievienotas vērtības nodokli 21%, vai darījums pieskaitāms pie darījuma, kas saistīts ar eksportu un tiek piemērots pievienotās vērtības nodoklis 0%?

Valsts ieņēmumu dienests, izvērtējot Iesniedzēja iesniegumā ietverto faktu aprakstu un no minētajiem faktiem izrietošus konkrētus jautājumus, atbildes uz kuriem ir atkarīgas no to juridiska vērtējuma, sniedz šādu uzziņu.

Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 1.panta 17.punktam, preču eksports ir preču piegāde no Eiropas Savienības teritorijas uz trešajām valstīm vai trešajām teritorijām.

Pievienotās vērtības nodokļa likuma 1.panta 20.punktā noteikts, ka preču piegāde ir darījums, kas izpaužas kā īpašuma tiesību uz lietu nodošana citai personai, lai tā varētu rīkoties ar lietu.

Padomes 2006.gada 28.novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 146.panta 1.punkta "a" un "b" apakšpunktā noteikts, ka dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādus darījumus:

"a" tādu preču piegādes, kuras pārdevējs vai cita persona viņa vārdā nosūta vai transportē uz galamērķi ārpus Kopienas;

"b" tādu preču piegādes, kuras pircējs, kas neveic uzņēmējdarbību dalībvalsts attiecīgajā teritorijā, vai cita persona viņa vārdā nosūta vai transportē uz galamērķi ārpus Kopienas, izņemot preces, ko transportē pats pircējs un kas paredzētas tam, lai aprīkotu vai apgādātu izprieču ceļojumu kuģus, privātus gaisa kuģus vai jebkādus citus personiskas lietošanas transportlīdzekļus.

Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta pirmajā daļā noteikts, ka nodokļa 0 procentu likmi piemēro preču eksportam.

Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 51.panta pirmajai daļai nodokļa 0 procentu likmi nepiemēro, ja reģistrēts nodokļa maksātājs, kurš ir veicis darījumu, kam atbilstoši šā likuma 43., 44., 45., 46., 47. un 48.pantam piemērojama nodokļa 0 procentu likme, nevar uzrādīt preču eksportu apliecinājošus dokumentus vai dokumentus, kas apliecina nodokļa 0 procentu likmes piemērošanu.

Savukārt Pievienotās vērtības nodokļa likuma 51.panta otrajā daļā noteikts, ka dokumentus, ko uzskata par šā panta pirmajā daļā minētajiem preču eksportu apliecinājošiem dokumentiem, un dokumentus, kas apliecina nodokļa 0 procentu likmes piemērošanu, nosaka Ministru kabinets.

Atbilstoši Ministru kabineta 2013.gada 3.janvāra noteikumu Nr.17 "Pievienotās vērtības nodokļa likuma normu piemērošanas kārtība un atsevišķas prasības pievienotās vērtības nodokļa maksāšanai un administrēšanai" (turpmāk – Ministru kabineta 2013.gada 3.janvāra noteikumi Nr.17) 15.punktam, par eksportu apliecinājošiem dokumentiem uzskata preču izvešanas muitas deklarāciju, kas noformēta atbilstoši normatīvajiem aktiem muitas jomā.

Saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2013.gada 9.oktobra Regulas (ES) Nr.952/2013, ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu (turpmāk – Regula Nr.952/2013), 269.panta 1.punktu Savienības precēm, ko paredzēts izvest no Savienības muitas teritorijas, piemēro eksporta procedūru.

Regulas Nr.952/2013 158.panta 1.punktā noteikts, ka visas preces, kurām paredzēts piemērot kādu muitas procedūru, izņemot brīvās zonas procedūru, iekļauj konkrētajai procedūrai atbilstīgā muitas deklarācijā.

Regulas Nr.952/2013 170.panta 1.punktā noteikts, ka, neskarot 167.panta 1.punktu, muitas deklarāciju var iesniegt ikviena persona, kas spēj nodrošināt visu informāciju, kura ir vajadzīga, lai varētu piemērot noteikumus, ar ko reglamentē muitas procedūru, attiecībā uz kuru preces ir deklarētas. Šī persona arī spēj uzrādīt attiecīgās preces vai nodrošināt to uzrādīšanu muitai.

Saskaņā ar Ministru kabineta 2013.gada 3.janvāra noteikumu Nr.17 16.punktu, lai apliecinātu preču izvešanas faktu, muitas iestādei var iesniegt vismaz divu turpmāk minēto dokumentu kombināciju, kas nepārprotami apliecina preču eksporta faktu:

16.1. starptautiskos kravas transporta pavaddokumentus vai to kopijas (tai skaitā CMR, starptautiskā dzelzceļa transporta pavadzīme, konosaments, gaisa pārvadājuma pavadzīme);

16.2. līgumus, kas noslēgti ar trešo valstu vai trešo teritoriju personām (preču saņēmējiem);

16.3. dokumentus, kas apliecina samaksu par preču eksportu.

Tādējādi reģistrēts nodokļa maksātājs preču piegādēm uz trešajām valstīm var piemērot PVN 0 procentu likmi, ja tiek ievēroti muitas jomu reglamentējošie normatīvie akti un tā rīcībā ir preču eksporta faktu apliecinoši dokumenti.

Komisijas 2015.gada 28.jūlija Deleģētās regulas (ES) 2015/2446, ar ko papildina Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (ES) Nr.952/2013 attiecībā uz sīki izstrādātiem noteikumiem, kuri attiecas uz dažiem Savienības Muitas kodeksa noteikumiem, 1.panta 19.punkta "c" apakšpunktā noteikts, ka "eksportētājs" ir persona, kura veic uzņēmējdarbību Savienības muitas teritorijā un kurai ir tiesības lemt par to, ka preces ir pārvietojamas uz galamērķi ārpus Savienības muitas teritorijas.

Ministru kabineta 2013.gada 3.janvāra noteikumu Nr.17 17.punktā noteikts, ka eksportu apliecinošos dokumentus noformē normatīvajos aktos muitas jomā noteiktajā kārtībā uz tā reģistrēta nodokļa maksātāja vārda, kurš eksportē preces. Minētos dokumentus var noformēt arī uz ekspeditora vārda, tās personas, kura eksportē preces, vai šīs personas pārstāvja vārda, taču šajā gadījumā tos var izmantot kā eksportu apliecinošos dokumentus tikai tad, ja ir iespējams pierādīt eksporta faktu.

Savukārt Ministru kabineta 2013.gada 3.janvāra noteikumu Nr.17 19.punktā noteikts, lai apliecinātu preču eksportu un nodokļa 0 procentu likmes piemērošanu, katrā konkrētā gadījumā līdztekus šo noteikumu 16. un 18.punktā minētajiem dokumentiem var izmantot arī citus dokumentus, kuri nepārprotami apliecina eksporta faktu un nodokļa 0 procentu likmes piemērošanu.

No Eiropas Savienības Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka jēdzieni, kas izmantoti, lai apzīmētu PVN atbrīvojumus, ir interpretējami šauri, ņemot vērā, ka tās ir atkāpes no vispārējā principa, ka PVN tiek iekasēts par katru īpašuma nodošanu un katru pakalpojumu, ko pret atlīdzību sniedzis nodokļu maksātājs (sk. *2009.gada 19.novembra sprieduma lietā Nr.C 461/08 Don Bosco Onroerend Goed 25.punktu*).

Eiropas Savienības Tiesa ir atzinusi – kā izriet no Direktīvas 2006/112 131.panta, šīs direktīvas IX sadaļas 2.–9. nodaļā, kurā ietilpst 146.pants, paredzētie atbrīvojumi ir piemērojami apstākļos, ko nosaka dalībvalstis, lai nodrošinātu pareizu un godīgu minēto atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieļautu nekādu iespējamu krāpšanu, izvairīšanos un ļaunprātīgu izmantošanu (sk. *2013.gada 19.decembra spriedumu lietā C-563/12 BDV Hungary Trading Kft. 28.punktu*).

Arī Augstākā tiesa ir atzinusi, ka izvedējs ir vai nu preču īpašnieks vai persona, kurai ir līdzīgas tiesības rīkoties ar precēm, un tās vārdā tiek sagatavota izvešanas deklarācija. Eiropas Komisijas Nodokļu politikas un muitas savienības ģenerāldirektorāta sniegtajās VAD pamatnostādnēs (VAD – vienotais

administratīvais dokuments) skaidrots, ka "līdzīgas tiesības rīkoties" varētu rasties, piemēram, saistībā ar ieviešanu pārstrādei. [...] Preču eksporta gadījumā preču nosūtītājs var arī nebūt preču īpašnieks. Taču, ja muitas deklarācijas 2.ailē kā nosūtītājs tiek norādīta persona, kas nav preču īpašnieks, tad jābūt līgumam vai pilnvarai starp preču īpašnieku un preču nosūtītāju, kas apliecina tā tiesības izvest preces (sk. *2015.gada 18.maija spriedumu lietā Nr.A420793010 SKA-203/2015 8.punktu*).

Tātad, lai Iesniedzējs piemērotu 0 procentu likmi preču piegādei pircējam (citam Latvijas uzņēmumam), tā rīcībā pēc preču eksportēšanas ir jābūt minētiem dokumentiem, kas apstiprina, ka preču eksports veikts pircēja (Latvijas uzņēmuma) vai Iesniedzēja vārdā.

Sniedzot uzziņu, izmantotas šādas tiesību normas: Eiropas Parlamenta un Padomes 2013.gada 9.oktobra Regulas (ES) Nr.952/2013, ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu, 158.panta 1.punkts, 170.panta 1.punkts, 269.panta 1.punkts, Komisijas 2015.gada 28.jūlija Deleģētās regulas (ES) 2015/2446, ar ko papildina Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (ES) Nr.952/2013 attiecībā uz sīki izstrādātiem noteikumiem, kuri attiecas uz dažiem Savienības Muitas kodeksa noteikumiem, 1.panta 19.apakšpunkta "c" apakšpunkts, Padomes 2006.gada 28.novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 146.panta 1.punkta "a" un "b" apakšpunkts, Pievienotās vērtības nodokļa likuma 1.panta 17. un 20. punkts, 43.panta pirmā daļa, 51.panta pirmā un otrā daļa, Ministru kabineta 2013.gada 3.janvāra noteikumu Nr.17 "Pievienotās vērtības nodokļa likuma normu piemērošanas kārtība un atsevišķas prasības pievienotās vērtības nodokļa maksāšanai un administrēšanai" 15., 16., 17. un 19.punkts.

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 101.panta ceturtajai daļai uzziņu var apstrīdēt augstākā iestādē. Ja augstākas iestādes nav vai tā ir Ministru kabinets, tad uzziņa nav apstrīdama. Tā nav pārsūdzama tiesā. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 1.panta otro daļu augstāka iestāde ir tiesību subjekts, tā struktūrvienība vai amatpersona, kas hierarhiskā kārtībā var dot rīkojumu iestādei vai atcelt tās lēmumu. Ņemot vērā to, ka Valsts ieņēmumu dienestam attiecībā uz uzziņu apstrīdēšanu nav augstākas iestādes, šī uzziņa nav apstrīdama un pārsūdzama.

Ģenerāldirektora p.i.

V.Narnicka

ŠIS DOKUMENTS IR ELEKTRONISKI PARAKSTĪTS AR DROŠU ELEKTRONISKO PARAKSTU UN SATUR LAIKA ZĪMOGU

Pļičko 67120832

Jelena.Plicko@vid.gov.lv