

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 – legādtās preces tīrtja izmantošana izcelsmes dalībvalstī vai kādā citā dalībvalstī pirms nogādšanas galamērķī – Transportēšanas uz galamērķa valstis kuma termiņš – Transportēšanas maksimālais ilgums – Attiecīgais brādis, kurš nosaka, vai transportlīdzeklis ir jauns tī aplīšanai ar nodokli

Sprieduma kopsavilkums

1. *Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Pārejas noteikumi tirdzniecības starp dalībvalstīm aplīšanai ar nodokļiem*

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

2. *Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Pārejas noteikumi tirdzniecības starp dalībvalstīm aplīšanai ar nodokļiem*

(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 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 patēriņš. 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 tī 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? – leg?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. Löhmus*] (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 v?r? rakstveida procesu un 2010. gada 15. apr??a tiesas s?di,

Ēmot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- X v?rd? – U. K?ls [*U. K?ll*], D. Kleists [*D. Kleist*] un M. Juhansons [*M. Johansson*], *advokater*,
- *Skatteverket* v?rd? – K. Ulsons [*C. Olsson*], *advokat*,
- Zviedrijas vald?bas v?rd? – A. Falka [*A. Falk*] un S. Juhannesone [*S. Johannesson*], p?rst?ves,
- V?cijas vald?bas v?rd? – M. Lumma [*M. Lumma*] un B. Kleins [*B. Klein*], p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*] un P. Dejmeķa [*P. Dejmek*], p?rst?vji,

noklaus?jusies Ēener?ladvok?tes secin?jumus 2010. gada 6. maija tiesas s?d?,

pasludina Őo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV L 347, 1. lpp.) 2. panta, 20. panta pirm?s da?as un 138. panta 1. punkta interpret?ciju.

2 Őis l?gums ir ticis iesniegts tiesved?b? starp X un *Skatteverket* (Zviedrijas Nodok?u iest?de) par *Skatter?ttsn?mnden* (Nodok?u ties?bu komisija) iepriekš?ju atzinumu saist?b? ar pievienot?s v?rt?bas nodok?a (turpm?k tekst? – “PVN”) piem?rošanu Zviedrij? attiec?b? uz jaunas jahtas ieg?di cit? dal?bvalst?.

AtbilstoŐs ties?bu normas

Direkt?va 2006/112

3 Ar Direkt?vu 2006/112, s?kot no 2007. gada 1. janv?ra, tika atcelts un aizst?ts PVN jom? esoŐais Savien?bas tiesiskais regul?jums, tostarp Padomes 1977. gada 17. maija Sest? direkt?va 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV L 145, 1. lpp.).

4 AtbilstoŐi Direkt?vas 2006/112 preambulas vienpadsmitajam apsv?rumam:

“Ir ar? lietder?gi, ka Őaj? p?rejas period? [...] Kopienas iekŐien? [...] jaunu transportl?dzek?u pieg?de person?m vai no nodok?a atbr?vot?m strukt?r?m, vai strukt?r?m, kas nav nodok?a maks?t?jas, ar? b?tu j?uzliek nodoklis galam?r?a dal?bvalst?, piem?rojot Ő?s dal?bvalsts likmes un nosac?jumus, ciktl Ő?di dar?jumi, nepast?vot ?paŐiem noteikumiem, var?tu rad?t iev?rojamus konkurences izkrop?ojumus starp dal?bvalst?m.”

5 Ő?s direkt?vas 2. pant? ir noteikts:

“1. PVN uzliek Ő?diem dar?jumiem:

a) pre?u pieg?dei, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, 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?ošānai 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?ri ?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?ri ?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 (*merv?rdesskattelagen*, 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 precī 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 precī 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 šī pati jahta pa jūras ceļu tiks nogādāta tās galamērķī Zviedrijā.

17 Lai noskaidrotu plānotās iegādes sekas attiecībā uz nodokļiem, X vēršas *Skatterättsnämnden* (Nodokļu tiesību komisija) ar lūgumu saņemt iepriekšēju atzinumu un jautājumu, 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 iegūva tiesības rīkoties ar šo jahtu kā pašnieks, tās 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 sākās 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, apstrādāja 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 šādus prejudiciālus jautājumus:

“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 Uz dodot 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, kurā jābeidzas attiecīgās preces transportēšanai no piegādes dalībvalsts uz galamērķa dalībvalsti. Šī 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 pievienotās vārtības nodokļu kopsumu un groza Direktīvu 77/388/EEK nolikuma atcelt fiskālās robežas (OV L 376, 1. lpp.), ieviestais pārejas posms attiecībā uz Kopienas iekšajiem darījumiem piemērojamo PVN ir balstīts uz jaunu nodokļa iekasējamās gadījumu, proti, preču iegādi Kopienas iekšienē, kas ļauj ienākumus no nodokļiem nodot dalībvalstij, kurā notiek piegāde to preču gala patērētājiem (šajā ziņā skat. 2007. gada 27. septembra spriedumu lietā C-409/04 *Teleos u.c.*, Krājums, I-7797. lpp., 21., 22. un 36. punkts).

23 Tādējādi mehānisms, saskaņā ar kuru, pirmkārt, ir paredzēts, ka dalībvalsts, no kuras notiek piegāde, atbrīvo no aplikšanas ar nodokli piegādi, kas ir Kopienas iekšējā nosūtīšana vai transportēšana, un turklāt ir paredzētas PVN, kas ir samaksātas kā priekšnodoklis šajā dalībvalstī, atskaitīšanas vai atmaksāšanas tiesības, un, otrkārt, ir noteikts, ka ceļamērķa dalībvalsts var aplikēt ar nodokli Kopienas iekšējā iegādi, nodrošina skaidru dalībvalstu fiskālās suverenitātes nodalīšanu (šajā ziņā skat. 2006. gada 6. aprīļa spriedumu lietā C-245/04 *EMAG Handel Eder*, Krājums, I-3227. lpp., 40. punkts).

24 Itāļi, kas attiecas uz noteikumiem par nodokļu uzlikšanu jaunu transportlīdzekļu iegādei, no Direktīvas 2006/112 preambulas vienpadsmitā apsvēruma, kurā pārņemts Direktīvas 91/680 preambulas vienpadsmitā apsvēruma saturs, izriet, ka līdzās fiskālās suverenitātes sadalījumam šo noteikumu mērķis ir novērst konkurences izkropojumus starp dalībvalstīm, kuri var rasties no atšķirīgu nodokļa likmju piemērošanas. Proti, pārejas posma neesamības gadījumā jaunu transportlīdzekļu tirdzniecība notiktu vien tajās dalībvalstīs, kurās ir neliela PVN likme, nelabvēlīgi ietekmējot citas dalībvalstis un to iekšmumus no nodokļiem. Kā savu secinājumu 34. punktā ir norādījis ģenerālvokāle, Savienības likumdevējs saskaņā ar Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta ii) punktu ir uzlicis nodokli tādā jaunu transportlīdzekļu iegādei, kuru ir veikuši ne vien nodokļa maksātāji vai juridiskas personas, kas nav nodokļa maksātājas, bet arī jebkura persona, itāļi tādēļ, ka šim precēm ir liela vērtība un tās ir viegli transportējamas.

25 Tieši ģemot vērā šo kontekstu un šos mērķus, ir jāinterpretē Tiesai uzdotajos jautājumos minētie noteikumi.

26 Pirmkārt, runājot par to, vai attiecīgās preces transportēšanai pircējam Direktīvas 2006/112 20. panta pirmās daļas un 138. panta 1. punkta izpratnē ir jānotiek konkrētā laikā, vispirms ir jākonstatē, ka šajos noteikumos ir paredzēti nosacījumi, kuri ir jāizpilda, lai darījumu atzītu par piegādi vai iegādi Kopienas iekšienē.

27 Tādējādi preces iegādi Kopienas iekšienē veic un atbrīvojumu no nodokļa piegādei Kopienas iekšienē piemēro tikai tad, ja tiesības ar precīrākoties kā pāšniekam ir nodotas pircējam un piegādātājs pierāda, ka šā prece ir nosūtīta vai transportēta uz citu dalībvalsti un ka pēc šīs nosūtīšanas vai transportēšanas prece faktiski ir izvesta no piegādes dalībvalsts teritorijas (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Teleos u.c.*, 42. punkts, kā arī 2007. gada 27. septembra spriedumu lietā C-184/05 *Twoh International*, Krājums, I-7897. lpp., 23. punkts).

28 Tāču preces piegāde Kopienas iekšienē un tās iegāde Kopienas iekšienē faktiski ir viens un tas pats saimnieciskais darījums, tādējādi šā sprieduma 26. punktā minētie noteikumi ir jāinterpretē tādā veidā, ka tām ir identiska nozīme un piemērojamība (attiecībā uz Sestās direktīvas 28.a panta 3. punkta pirmo daļu un 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirmo daļu, kuru saturs atbilst attiecīgi Direktīvas 2006/112 20. panta pirmajai daļai un 138. panta 1. punktam, skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *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?pšanos, izvair?šanos 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 tās valsts tiesiskajā regulājumā noteiktais transporta nosacījums, šādi samaksātais nodoklis ir jāatmaksā, lai nepieautu dubultu nodokļu 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 šādu juma vai transporta galamērķa dalībvalsts, kurā ir veikta preču iegāde Kopienā, īsteno savas nodokļu iekasēšanas pilnvaras neatkarīgi no PVN režīma, kas darījumam ir piemērots šādu juma 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 apstākļos ir attiecināmi uz termiņu, kurā ir jānotiek preces transportāšanai pircējam. Interpretācija, ar kuru ir apstiprināta konkrēta transporta nosacījuma neesamība, ir piemērojama arī jo vairāk šādos apstākļos, jo, kā tika konstatēts šajā spriedumā 31. un 32. punktā, stingra termiņa esamība autu pircējiem apiet ne vien mērķi pieširt 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 iesniedzētājiem sniegtu lietderīgu atbildi tajā iesniegtajā strīdā 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 attiecīgo 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 minētā noteikuma piemērošana darījumiem Kopienas iekšienē, kuri attiecas uz šādu precēm, nav viegla, ņemot vērā šo darījumu īpašo dabu.

43 Šajā ziņā, pirmkārt, ir grūti nodalīt transportlīdzekļu transportāšanu 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

gr?matved?bu tikt?l, cikt?l attiec?b? uz to nav iesp?jams v?l?k veikt p?rbaudi. Turkl?t k? gala pat?r?t?jai personai nav ties?bu uz PVN atskait?šanu pat ieg?d?t? transportl?dzek?a v?lreiz?jas p?rdošanas gad?jum? un l?dz ar to šai personai ir liel?ka interese nek? saimniecisk?s darb?bas subjektam izvair?ties no nodok?a maks?šanas.

44 Š?dos apst?k?os, lai dar?jumu atz?tu par ieg?di Kopienas iekšien?, kop? ir j?izv?rt? visi objekt?vie faktiskie apst?k?i, kas ir svar?gi, lai noteiktu, vai ieg?d?t? prece patieš?m ir atst?jusi pieg?des dal?bvalsts teritoriju un – apstipriņošas atbildes gad?jum? – kur? dal?bvalst? notiks t?s gala pat?r?šana.

45 Šaj? zi??, k? savu secin?jumu 38. punkt? ir nor?d?jusi ?ener?ladvok?te, papildus attiec?g?s preces transport?šanas norisei laik? viens no apst?k?iem, kurš var b?t svar?gs, ir ar? vieta, kur? š? prece ir re?istr?ta un kur? to parasti izmanto, pirc?ja dz?vesvieta, k? ar? tas, vai pirc?jam ir vai nav saiknes ar dal?bvalsti, no kuras ir notikusi pieg?de, vai k?du citu dal?bvalsti.

46 ?pašaj? jahtas ieg?des gad?jum?, k?ds pl?nots pamata liet?, noz?m?ga var b?t ar? jahtas karoga dal?bvalsts, k? ar? vieta, kur? jahta parasti tiks novietota vai noenkurota un kur? t? p?rziemos.

47 Turkl?t ?pašaj? jauna transportl?dzek?a ieg?des gad?jum? p?c iesp?jas ir j??em v?r? pirc?ja nodomi ieg?des br?d?, ar nosac?jumu, ka tos pamato objekt?vi apst?k?i (p?c analo?ijas attiec?b? uz atskait?šanas ties?b?m skat. 1985. gada 14. febru?ra spriedumu liet? 268/83 *Rompelman, Recueil*, 655. lpp., 24. punkts; 1996. gada 26. septembra spriedumu liet? C?230/94 *Enkler, Recueil*, l?4517. lpp., 24. punkts, k? ar? 2000. gada 21. marta spriedumu apvienotaj?s liet?s no C?110/98 l?dz C?147/98 *Gabalfriša u.c., Recueil*, l?1577. lpp., 47. punkts). Tas it ?paši ir vajadz?gs gad?jum?, kad pirc?js pieg?des dal?bvalst? ieg?st ties?bas r?koties ar attiec?go preci k? ?pašnieks un uz?emas to transport?t uz galam?r?a dal?bvalsti.

48 Tom?r pret?ji tam, ko uzskata X, ieg?des Kopienas iekšien? ietvaros nevar tikt pras?ts, lai transportl?dzek?a transport?šana 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?.

49 Pirmk?rt, ja tiktu paredz?ti š?di stingri nosac?jumi, tad pirc?jam tiktu atst?ta iesp?ja izv?l?ties, kur? dal?bvalst? attiec?gajam jaunajam transportl?dzeklim tiek uzlikts nodoklis, kas b?tu pretrun? Direkt?vas 2006/112 m?r?im. Otrk?rt, k? pareizi tiesas s?d? min?jusi Zviedrijas vald?ba, nav nek?da iemesla piem?rot citu nodok?u rež?mu atkar?b? no t?, vai jahta l?dz Zviedrijai ir transport?ta, izmantojot piekabi, vai pa j?ras ce?u.

50 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.

51 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz pirmo, otro un trešo jaut?jumu ir j?atbild š?di: Direkt?vas 2006/112 20. panta pirm? da?a un 138. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka dar?juma atz?šana par pieg?di vai ieg?di Kopienas iekšien? nevar b?t atkar?ga no t?, vai ir iev?rots konkr?ts laiks, kur? j?s?kas vai j?beidzas attiec?g?s preces transport?šanai no pieg?des dal?bvalsts uz galam?r?a dal?bvalsti. ?pašaj? jauna transportl?dzek?a ieg?des gad?jum? š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta ii) punkta izpratn? tas, vai dar?jums ir noticis Kopienas iekšien?, ir j?nosaka, kop? izv?rt?jot visus objekt?vos apst?k?us, k? ar? pirc?ja nodomu, ar nosac?jumu, ka šo nodomu pamato objekt?vi apst?k?i, kas ?auj identific?t dal?bvalsti, kur? ir pl?nota attiec?g?s preces gala pat?r?šana.

Par ceturto jautājumu

52 Uz dodot ceturto jautājumu, iesniedzējtiesa jautā, kurā brīdī iegādes Kopienas iekšienē gadījumā 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 jānotiek attiecīgās preces piegādes brīdī, nevis tās ieviešanas galamērķa dalībvalstī brīdī. 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 kuģis ir nobraucis mazāk par 100 stundām.

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

55 No tā izriet, ka tas, vai Kopienas iekšienē iegādāts transportlīdzeklis ir jauns, tiek noteikts brīdī, kad no pārdevēja pircējam tiek nodotas tiesības rīkoties 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, kurā 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 iegādi 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 pārdevējs 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 pārdevējs attiecīgo precī piegādā pircējam.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – zviedru.