NORAKSTS
Lieta Nr. A 420575111
A 02375-12/21

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

S P R I E D U M S

LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā 2012.gada 6.decembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:

tiesnese I.Petrovska,

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību *„/Nosaukums/”* pilnvarotajām pārstāvēm *S.T.* un *R.P.*,

atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pilnvarotajam pārstāvim *H.S.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu pēc sabiedrības ar ierobežotu atbildību *„/Nosaukums/”* pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 11.jūlija lēmuma Nr.22.4.6/47832 atcelšanu un labvēlīga administratīvā akta izdošanu.

Aprakstošā daļa

[1] Pieteicēja sabiedrība ar ierobežotu atbildību *„/Nosaukums/”* Latvijas filiāle 2011.gada 7.aprīlī vērsās Valsts ieņēmumu dienestā (turpmāk – VID) lūdzot līdz 2007.gada 1.augustam izveidojušos pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) pārmaksu Ls 408 164,73 izmantot (novirzīt) kārtējo PVN maksājumu un PVN priekšnodokļu korekcijas rezultātā radušos saistību segšanai.

VID Nodokļu pārvaldes Rīgas Vidzemes priekšpilsētas klientu apkalpošanas centra vadītāja 2011.gada 6.maijā pieņēma sākotnējo lēmumu Nr.8.21.7.2/14262, ar kuru atteica pārcelt pārmaksu Ls 408 164,73 uz nākamajiem taksācijas periodiem.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam pieteicēja to apstrīdēja VID ģenerāldirektoram, kas ar 2011.gada 11.jūlija lēmumu Nr.22.4.6/47832 (turpmāk – Lēmums) atstāja negrozītu sākotnējo lēmumu.

Lēmumā konstatēts, ka PVN pārmaksas termiņi un kārtība noteikta likumā „Par pievienotās vērtības nodokli", kurā cita starp noteikts, ka pārmaksātajai PVN summai, kas izveidojusies par taksācijas periodiem līdz 2010.gada 30.jūnijam, ir attiecināmi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" pārejas noteikumu 63.punkta nosacījumi. Vienlaikus likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punkts noteic, ka nodokļu maksātājiem ir tiesības pieprasīt pārmaksātās nodokļa summas atmaksāšanu vai novirzīšanu kārtējo nodokļu maksājumu segšanai triju gadu laikā pēc konkrētā nodokļa likumā noteiktā maksāšanas termiņa.

Tādējādi pieteicēja nav tiesīga pieprasīt pārmaksātā PVN atmaksāšanu par taksācijas periodiem pirms 2007.gada jūlija, jo tai PVN pārmaksa Ls 408 164,73 ir izveidojusies 2005.un 2006.gadā, un saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" attiecībā uz šo summu ir iestājies 3 gadu noilgums.

[2] Nepiekrītot Lēmumam, pieteicēja vērsās ar pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā, lūdzot Lēmumu atcelt.

Pieteicēja norāda, ka tās pamatdarbība ir sev piederoša nekustamā īpašuma iznomāšana – biroja telpu noma. Pieteicēja VID ar PVN apliekamo personu reģistrā reģistrēta 2005.gada 11.aprīlī.

2005.gadā pieteicēja uzsāka sev piederošo biroju ēku */adrese/* un */adrese 2/* rekonstrukciju. Rekonstrukcija pabeigta un ēkas tika nodotas ekspluatācijā 2006.gada 28.aprīlī. Pieteicēja atskaitīja priekšnodokli par rekonstrukcijas darbu nodrošināšanai un rekonstruētās ēkas telpu piemērošanai nomnieku vajadzībām saņemtajām precēm un pakalpojumiem. Tādējādi pieteicēja uzskata ir radusies PVN pārmaksa, kas ir daļēji izmantota, lai segtu kārtējos PVN maksājumus.

Atbilstoši pieteicējas rīcībā esošajam VID nodokļu maksājumu atlikumu vēstures uz 2011.gada 24.februāri pārskatam uz 2010.gada 31.jūliju esošā pieteicējas kopējā PVN pārmaksa bija Ls 571 792,08, no tās: līdz 2007.gada 1.augustam izveidojusies PVN pārmaksa Ls 408 164,73; no 2007.gada 1.augusta līdz 2010.gada 30.jūnijam izveidojusies PVN pārmaksa Ls 163 627,35.

Pieteicēja uzskata, ka tai ir tiesības izmantot kārtējo PVN maksājumu segšanai nekustamā īpašuma rekonstrukcijas rezultātā radušos PVN pārmaksu Ls 486 164,73 apmērā.

Pieteicējas darbība ir biroju telpu iznomāšana, kas ir ar PVN apliekamie darījumi. Tātad pieteicēja biroju ēku atjaunošanai saņemtās preces un pakalpojumus ir izmantojusi savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai un ir tiesīga atskaitīt par saņemtajām precēm un pakalpojumiem samaksāto PVN kā priekšnodokli.

Pieteicēja norāda, ka no Latvijas Republikas Satversmes tiesas 2010.gada 19.jūnija sprieduma lietā Nr.2010-02-01 atziņām izriet, ka tiesību normas ir piemērojamas tā laika redakcijā, kad konkrētā nodokļa pārmaksa izveidojusies.

Pieteicējai PVN pārmaksa ir izveidojusies 2005. un 2006.gadā. Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta desmitā daļa šajā periodā spēkā esošajā redakcijā neparedz termiņa ierobežojumu, kādos PVN pārmaksa attiecināma uz kārtējo PVN maksājumu segšanu, un pieteicēja uzskata, ka ir izpildījusi šajā tiesību normā minētos kritērijus, līdz ar to tā ir tiesīga izmantot minēto PVN pārmaksu tik ilgi, kamēr tā ir dzēsta.

Pieteicēja norāda, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punkta redakcija, kas bija spēkā no 2003.gada 1.jūlija līdz 2007.gada 1.janvārim, paredzēja 3 gadu termiņa ierobežojumu tikai gadījumos, kad nodokļu maksātājs lūdza atmaksāt radušos nodokļa pārmaksu uz kontu.

Tā kā pieteicējas PVN pārmaksa veidojās 2005.gada aprīlī- 2006.gada decembrī, tad pēc pieteicējas ieskatiem tās tiesībām izmantot šo PVN pārmaksu kārtējo PVN maksājumu segšanai nav ierobežojuma.

Savukārt no 2007.gada 1.janvāra spēkā esošā likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punkta redakcija paredz nodokļu maksātāja tiesības pieprasīt pārmaksātās nodokļa summas atmaksāšanu vai novirzīšanu kārtējo nodokļu maksājumu segšanai triju gadu laika pēc konkrētā nodokļa likumā noteiktā maksāšanas termiņa.

Pieteicēja norāda, ka 2010.gada 25.novembrī Administratīvā apgabaltiesa spriedumā lietā Nr.A42562007 norāda, ka PVN aprēķināšanas un maksāšanas kārtība pati par sevi rada priekšnoteikumus tam, ka PVN pārmaksa, kas veidojas priekšnodoklim pārsniedzot budžetā maksājamo PVN, automātiski sedz nākamajā taksācijas periodā aprēķināto budžetā maksājamo PVN. Tādējādi likums pieļauj katra nākamā mēneša nodokļu deklarācijā izmantot iepriekšējo mēnešu deklarācijās uzrādītās priekšnodokļa summas, samazinot taksācijas periodā budžetā maksājamo PVN. Pamatojoties uz šiem apsvērumiem, tiesa secina, ka visas darbības ar PVN pārmaksu, kas neatbilst minētajai PVN aprēķināšanas un maksāšanas kārtībai, ir vērtējamas un pielīdzināmas PVN pārmaksas novirzīšanai citu nodokļu samaksai vai pārmaksās atmaksāšanai nodokļu maksātājam.

Pieteicēja uzskata, ka no minētā tiesas secinājuma izriet, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punkta norma ir piemērojama PVN pārmaksu novirzīšanai citu nodokļu maksājumu segšanai vai nodokļu pārmaksas atmaksāšanai uz nodokļu maksātāja bankas kontu, tostarp audita rezultātā aprēķinātā budžetā papildus maksājamā PVN un PVN soda naudas maksājumiem.

No minētā, pieteicējas ieskatā, izriet arī, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punkta norma neattiecas uz izveidojušās PVN pārmaksas izmantošanu kārtējo PVN maksājumu segšanai saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta desmito daļu. Tātad nodokļu maksātāju tiesībām izmantot PVN pārmaksu kārtējo PVN maksājumu segšanai nav piemērojams arī likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktā paredzētais 3 gadu termiņa ierobežojums.

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2011.gada 22.septembrī saņemtajā rakstveida paskaidrojumā VID pieteikumu neatzīst, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem.

[4] Tiesas sēdē pieteicējas pilnvarotās pārstāves pieteikumu uzturēja, pamatojoties uz pieteikumā norādītajiem argumentiem.

Tiesas sēdē VID pilnvarotais pārstāvis pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumos norādītajiem argumentiem.

Motīvu daļa

[5] Tiesa, noklausoties procesa dalībnieku tiesas sēdē sniegtos paskaidrojumus un izvērtējot tos kopsakarā ar lietas materiāliem un lietā esošajiem pierādījumiem, secina, ka pieteikums ir noraidāms turpmāk norādīto apsvērumu dēļ.

[6] No pieteikuma izriet, ka pieteicēja vēlas, lai tiktu atcelts Lēmums, ar kuru atteikts pieteicējas PVN pārmaksu Ls 408 164,73 apmērā, kas izveidojusies līdz 2007.gada 7.aprīlim, novirzīt citu nodokļu, nodevu vai obligāto maksājumu veikšanai un VID pieņemtu pieteicējai labvēlīgu administratīvo aktu.

Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments (turpmāk – Senāts) vairākkārt norādījis, ka, skatot pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, tiesai ir jāpārbauda, vai pastāv labvēlīga administratīvā akta izdošanas priekšnoteikumi. Nelabvēlīgais administratīvais akts, ar kuru iestāde atteikusi apmierināt pieteicēja prasījumu, šādā gadījumā ir vērtējams vienīgi kā lietas iepriekšējās ārpustiesas izskatīšanas rezultāts, tas ir, priekšnoteikums, lai persona varētu vērsties tiesā ar pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, bet šī nelabvēlīgā administratīvā akta atcelšana nav patstāvīgs pieteikuma priekšmets. Šāda nostādne izriet no apstākļa, ka atteikuma izdot labvēlīgu aktu, kas ir negatīvs administratīvais akts, atcelšana nedod pieteicējam labumu, kuru viņš vēlas iegūt (..). Tādu dod vienīgi labvēlīga akta izdošana. Savukārt izdot šādu

aktu ir pamats vienīgi tad, ja pastāv visi tā izdošanas priekšnoteikumi. Tādēļ tiesai ir jāpārbauda, vai šie priekšnoteikumi pastāv. Šī pārbaude tiesai jāveic neatkarīgi no tā, ar kādiem apstākļiem iestāde pamatojusi savu atteikumu izdot labvēlīgu administratīvo aktu. Gadījumā, ja tiek pieņemts lēmums par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, iepriekš izdotais atteikums automātiski zaudē spēku (sk. Senāta 2006.gada 2.novembra sprieduma lietā SKA-415/2006 17.punktu, 2007.gada 4.janvāra sprieduma lietā SKA–14/2007 17.punktu 2007.gada 14.marta sprieduma lietā SKA–44/2007 9.1.punktu).

Līdz ar to konkrētajā lietā tiesai jāpārbauda, vai pastāv priekšnosacījumi pieteicējas prasītā labvēlīgā administratīvā akta izdošanai, proti, vai pastāv tiesisks pamats PVN pārmaksas Ls 408 164,73 pārcelšanai uz nākamajiem taksācijas periodiem.

Kā izriet no lietas materiāliem un tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem, strīdus jautājums šajā lietā ir par likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punkta interpretāciju.

[7] VID 2011.gada 7.aprīlī saņemts pieteicējas iesniegums, kurā cita starpā lūgts līdz 2007.gada 1.augustam izveidojušos nodokļu pārmaksu Ls 408 164,73 pārcelt uz nākamo taksācijas periodu nodokļu maksājumu dzēšanai (lietas 66.-67.lapa).

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 2.panta otro daļu šis likums attiecas uz visiem nodokļiem un nodevām, ja konkrētā nodokļa likums neparedz citu, konkrētā nodokļa vai nodevas specifikai atbilstošu kārtību, kura nedrīkst būt pretrunā ar šo likumu (..).

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.pants (redakcijā, kas nav grozīta kopš 2007.gada 1.janvāra) noteic nodokļu maksātāju tiesības, tai skaitā, saņemt pārmaksāto nodokļu summas saskaņā ar konkrēto nodokļu likumiem (7.punkts), pieprasīt pārmaksātās nodokļa summas atmaksāšanu vai novirzīšanu kārtējo nodokļu maksājumu segšanai triju gadu laikā pēc konkrētā nodokļa likumā noteiktā maksāšanas termiņa (10.punkts).

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrajai daļai pārmaksātās nodokļu summas pēc nodokļu maksātāju pamatota pieprasījuma iesniegšanas nodokļu administrācijai un pēc nodokļu administrācijas pārbaudes novirzāmas nokavēto vai kārtējo nodokļu maksājumu segšanai vai atmaksājamas 15 dienu laikā, ja konkrēto nodokļu likumi neparedz citu atmaksāšanas laiku un kārtību.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.pantā ir regulēta šī nodokļa iemaksāšanas kārtība un attiecīgi spēkā esošajām tiesību normu redakcijām (konkrēti, no 01.01.2004.-01.01.2010.) noteikts, ka nodokļa starpība attiecināma uz pēctaksācijas periodu (10.daļa); pārmaksāto nodokli (starpību starp aprēķināto nodokli un atskaitāmo priekšnodokli) pēc apliekamās personas pieprasījuma var novirzīt citu nodokļu, nodevu vai obligāto maksājumu veikšanai (10.[1] daļa) vai nodokļa pārmaksu (starpību starp aprēķināto

nodokli un atskaitāmo priekšnodokli) apliekamajai personai atmaksā 30 dienu laikā pēc pamatota pieprasījuma un darījumus apliecinošu dokumentu saņemšanas (11.daļa).

Ar 2010.gada 1.janvāri spēkā stājās grozījumi likumā „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.pantā, no kura cita starp tika izslēgta 10., $10.^{1}$, daļu 11.daļa, bet pants papildināts ar $12.^{2}$, $12.^{3}$, $12.^{4}$, $12.^{5}$, $12.^{6}$, $12.^{7}$, $12.^{8}$, $12.^{9}$, $12.^{10}$ un $12.^{11}$ daļu, kas noteic pārmaksātā nodokļa summas pārcelšanu (novirzīšanu) uz nākamo taksācijas periodu, ievērojot likumā „Par nodokļiem un nodevām" noteikto kārtību, vai pārmaksas atmaksāšanas kārtību.

Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" pārejas noteikumu 63.punktu pārmaksāto nodokļa summu, kas izveidojusies par taksācijas periodiem līdz 2010.gada 30.jūnijam, atmaksā apliekamās personas norādītajā bankas kontā 30 dienu laikā pēc pamatota pieprasījuma saņemšanas un nodokļu administrēšanas pasākumu veikšanas.

Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka, lai nodokļu maksātājs varētu saņemt nodokļu pārmaksas atmaksu vai prasīt tās novirzīšanu (pārcelšanu) citu nodokļu, nodevu vai obligāto maksājumu veikšanai, ir jāizpildās vairākiem priekšnoteikumiem.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta minētās daļas paredz, ka priekšnoteikums PVN pārmaksas atmaksai vai novirzīšanai citu nodokļu, nodevu vai obligāto maksājumu veikšanai ir nodokļu maksātāja pamatots pieprasījums, savukārt likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punkts nosaka, ka tiesības pieprasīt pārmaksātās nodokļa summas atmaksāšanu vai novirzīšanu kārtējo nodokļu maksājumu segšanai nodokļu maksātājs ir tiesīgs izmantot triju gadu laikā pēc konkrētā nodokļa likumā noteiktā maksāšanas termiņa.

Līdz ar to apliekamā persona var pieprasīt atmaksāt vai novirzīt turpmāko PVN maksājamu segšanai pārmaksāto PVN summu, ievērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktā noteikto trīs gadu termiņu.

[8] Pieteicēja, pamatojoties uz pieteikumā ([2]) norādītajiem argumentiem, uzskata, ka attiecībā uz PVN pārmaksas, kas izveidojās 2005.gada un 2006.gadā, pārcelšanu (novirzīšanu) kārtējo nodokļu maksājumu segšanai nav attiecināms likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktā noteiktais termiņš. Pieteicēja uzskata, ka uz PVN pārmaksas novirzīšanu kārtējo nodokļu maksājumu segšanai ir jāpiemēro neierobežots termiņš.

Pieteicēja norāda, ka PVN pārmaksa radusies 2005. un 2006.gadā, t.i., laikā, kad likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punkta spēkā esošā redakcija paredzēja, ka nodokļu maksātājam ir tiesības pieprasīt pārmaksātās nodokļa summas atmaksāšanu triju gadu laikā pēc konkrētā nodokļa likumā noteiktā maksāšanas termiņa (spēkā no 2003.gada 1.jūlija līdz 2006.gada 31.decembrim). Savukārt līdz tam nodokļu maksātājam bija iespēja pieprasīt nodokļa pārmaksas atmaksu par neierobežotu laika posmu.

Līdz ar to pieteicēja uzskata, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktā noteiktais 3 gadu noilgums ir attiecināms tikai uz nodokļa pārmaksu, kas izveidojusies 2003.gada jūlijā - 2006.gada decembrī un kuru nodokļa maksātājs lūdz atmaksāt, savukārt šis noilgums nav attiecināms uz nodokļa pārmaksu, kuru nodokļa maksātājs lūdz novirzīt konkrētā nodokļa vai citu nodokļu maksājumu segšanai.

Tiesa, izvērtējot pieteicējas argumentus un spēkā esošo tiesisko regulējumu, atzīst, ka pieteicējas arguments ir noraidāms turpmāk norādīto apsvērumu dēļ.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punkta tiesību norma regulē tiesiskās attiecības, kas izveidojās brīdī, kad nodokļu maksātājs pieprasīja nodokļu pārmaksu. Attiecībā uz publiskās tiesības regulējošām normām darbojas princips, ka tās piemērojamas no to stāšanās spēkā. Šāds viedoklis apstiprinās juridiskajā literatūrā: publiskajās tiesībās jaunā tiesību norma parasti ir piemērojama tiem apstākļiem, kuri radušies pirms, bet turpinās pēc jaunās tiesību normas spēkā stāšanās (ievadītiem jeb turpinātiem apstākļiem), respektīvi, jaunajai tiesību normai ir tūlītējs spēks" (Kalniņš E. „Tiesību normu spēkā esamība un intertemporālā piemērojamība", Likums un tiesības, 2000., Nr.7, 219 lpp.).

Arī Senāts ir norādījis, ka ne tiesa, ne iestāde nevar atteikties piemērot tiesību normu, kas ir spēkā un kuras piemērošanas priekšnosacījumi ir iestājušies (sk., piem., Senāta sprieduma lietā SKA-330/2005 11.punktu, SKA-13/2005 11.punktu, SKA-23/2006 13.punktu, SKA-374/2006 8.1. un 8.2.punktu).

No pieteikuma var secināt, ka pieteicēja nepiekrīt tam, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktā noteiktais termiņš ir attiecināms gan uz PVN pārmaksas atmaksu, gan PVN pārmaksas novirzīšanu citu nodokļu, nodevu vai obligāto maksājumu veikšanai (kārtējo nodokļu maksājumu segšanai).

Tiesa konstatē, ka tiesību normas ([7]) attiecīgajā laika periodā paredzēja apliekamajai personai (nodokļa maksātājam) tiesības prasīt PVN pārmaksas atmaksāšanu vai novirzīšanu citu nodokļu, nodevu vai obligāto maksājumu veikšanai.

Līdz ar to, tiesas ieskatā, abos gadījumos – gan prasot PVN pārmaksas atmaksu, gan PVN pārmaksas novirzīšanu citu nodokļu, nodevu vai obligāto maksājumu segšanai, nodokļu maksātājs rīkojas ar konkrētā nodokļa pārmaksu savās interesēs – vai nu rīkojas ar naudu brīvi, pēc saviem ieskatiem, vai arī, gadījumā, ja ir jāveic nodokļu maksājumi – veic savu nodokļu maksājumu, kuriem iestājies samaksas termiņš, apmaksu, tādējādi nenovirzot šim mērķim citus savus naudas līdzekļus. Tādējādi attiecībā pret nodokļu maksātāju nodokļu pārmaksa, kas tiek atmaksāta naudas līdzekļu veidā, vai arī nodokļu pārmaksa, kas tiek novirzīta paša nodokļu maksātāja nodokļu maksājumu segšanai, ir traktējama kā finanšu resursu saņemšana, kas tiek izmantoti savās interesēs.

Šāda kārtība un tiesības ir paredzētas arī likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrajā daļā, kas noteic, ka pārmaksātās nodokļu summas atmaksa ietver sevī gan pārmaksāto summu atmaksu fiziskā veidā (pārskaitot summu nodokļa maksātāja kontā), gan arī atmaksu, novirzot šīs summas kārtējo nodokļu maksājumu veikšanai (tādā veidā nodokļu maksātājam nav šo nodokļu samaksai jānovirza citus savus brīvos līdzekļus). Tādējādi abos gadījumos – gan atmaksājot pārmaksu fiziski, gan novirzot to citu vai kārtējo nodokļu maksājumu veikšanai, tiek atzītas nodokļa maksātāja tiesības uz šīm pārmaksātām nodokļa summām, un nodokļu maksātājs var ar šīm pārmaksātām summām rīkoties savās interesēs.

Turklāt līdzīgā lietā Senāts 2011.gada 5.septembra spriedumā SKA-308/2011 (Alstom Power Hydro pret Valsts ieņēmumu dienestu) ir atzinis, ka atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" un likuma „Par nodokļiem un nodevām" tiesību normām nodokļu maksātājs pārmaksāto nodokļu summu varēja prasīt atmaksāt vai novirzīt citu nodokļu maksājumu segšanai trīs gadu laikā no pārmaksas rašanās brīža (sk. minētā sprieduma 11.punktu).

Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka gan uz nodokļa pārmaksas atmaksu, gan uz pārmaksas novirzīšanu kārtējo nodokļu maksājumu segšanai ir attiecināms likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktā noteiktais trīs gadu termiņš.

[9] No lietas materiāliem izriet, ka pieteicēja iesniegumu par PVN pārmaksas Ls 408 164,73, kas izveidojusies līdz 2007.gada 1.augustam, pārcelšanu VID iesniegusi 2011.gada 7.aprīlī, kad minētajai nodokļa pārmaksai jau bija iestājies likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktā noteiktais atmaksas termiņa noilgums.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka VID attiecībā uz pieteicējas pieprasījumu par PVN pārmaksas, kas izveidojusies līdz 2007.gadam, turpmāku novirzīšanu pamatoti ir piemērojis likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktā noteikto trīs gadu termiņu, konstatējot, ka uz 2011.gada aprīli (tātad par periodu no 2008.gada aprīļa līdz 2011.gada aprīlim) pieteicējai nav PVN pārmaksas.

[10] Pieteicēja norāda, ka VID nepamatoti atsaucies uz pieteicējas tiesību zudumu likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punkta izpratnē. Pieteicējas ieskatā pieprasītajai PVN pārmaksas summai trīs gadu noilguma termiņš nebija iestājies, jo pārmaksām automātiski jābūt pārceltām uz nākamajiem periodiem.

Atbilstoši iepriekš [7] minētajās tiesību normās noteiktajam, tiesa secina, ka PVN pārmaksas netiek automātiski pārnestas uz nākamo taksācijas periodu. No minētajām tiesību normām izriet, ka PVN pārmaksa tiek atmaksāta vai novirzīta kārtējo nodokļu maksājumu segšanai tikai, pamatojoties uz nodokļu maksātāja pamatotu iesniegumu. Turklāt, tikai pēc tam, kad nodokļu administrācija veikusi nodokļu administrēšanas pārbaudi.

Tiesa vērš pieteicējas uzmanību, ka Latvijas Republikas Satversmes tiesa 2010.gada 19.jūnija spriedumā lietā 2010-02-01, atzina, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktā minētā tiesību norma par triju gadu ierobežojumu ir atbilstoša Latvijas Republikas Satversmei, ciktāl tas attiecas uz nodokļu pārmaksām, kas veidojās pēc šīs normas spēkā stāšanās dienas - 2003.gada 1.jūlija. Šā sprieduma 10.punktā Latvijas Republikas Satversmes tiesa secināja, ka kopš apstrīdētās normas spēkā stāšanās ir pagājis laiks, kas pārsniedz paredzēto pārejas periodu, un vairs nav iespējams atjaunot iespēju iesniegt pieteikumu par nodokļu pārmaksas atmaksu ikvienai personai (sk. http://www.satv.tiesa.gov.lv/upload/spriedums_2010_02_01.htm).

Eiropas Kopienas Padomes 1977.gada 17.maija Sestās direktīvas Nr.77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma, vienota aprēķinu bāze (turpmāk – Sestā direktīva) 18.panta 4.punkts noteic, ja attiecīgajam taksācijas periodam atļautā atskaitījuma summa pārsniedz maksājamo nodokli, dalībvalstis var vai nu veikt atmaksāšanu, vai saskaņā ar noteikumiem, kurus tās pieņem, pārnest pārpalikumu uz nākamo periodu. Tomēr dalībvalstis var atteikties atmaksāt vai pārnest uz nākamo periodu, ja pārpalikuma summa ir niecīga.

Eiropas Savienības tiesa spriedumā lietā Nr.C-472/08 norādījusi, ka Sestās direktīvas 18.panta 4.punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam nav pretrunā tāds dalībvalsts tiesiskais regulējums, kāds ir piemērojams pamata lietā, kas paredz trīs gadu noilguma termiņu, lai iesniegtu prasību atmaksāt pārmaksāto nodokli, ko iekasējusi šīs valsts nodokļu administrācija.

Saskaņā ar Eiropas Savienības tiesas pastāvīgo judikatūru pievienotās vērtības nodokļa atskaitīšanas tiesības ir neatņemama šā nodokļa mehānisma sastāvdaļa un būtībā tās nevar ierobežot. Tomēr šo tiesību īstenošana bez ierobežojuma laikā būtu pretēja tiesiskās drošības principiem, kas prasa, lai nodokļu maksātāja nodokļu stāvoklis attiecībā uz tā tiesībām un pienākumiem pret nodokļu administrāciju nevarētu tikt bezgalīgi apšaubīts. Efektivitātes princips prasa, lai tiesību izbeigšanās termiņi un nosacījumi nepadarītu praktiski neiespējamu vai pārmērīgi grūtu personas tiesību īstenošanu (sk., piemēram, Eiropas Kopienu tiesas (šobrīd – Eiropas Savienības tiesa) 2008.gada 8.maija sprieduma apvienotajā lietā Nr.C-95/07 un Nr.C-96/07 39., 44., 46.punktu, 2007.gada 11.oktobra sprieduma lietā Nr.C-241/06 52.punktu).

Līdz ar to VID pamatoti saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktu nolēma atteikt pieteicējai pārcelt PVN pārmaksu Ls 408 164,73.

Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka pieteicēja nokavēja PVN pārmaksas atmaksas trīs gadu termiņu un ir iestājies noilgums kā nodokļa pārmaksas atmaksai, tā arī tās pārcelšanai uz nākamo taksācijas periodu. Attiecībā uz Pieteicēju nav piemērojami tiesiskās paļāvības un samērīguma principi, jo saskaņā ar iepriekš norādīto Satversmes tiesas 2010.gada

19.jūnija sprieduma lietā 2010-02-01 10.punktu nav iespējams atjaunot iespēju iesniegt pieteikumu par nodokļu pārmaksas atmaksāšanu ikvienai personai, kura līdz minētajam spriedumam nav aizstāvējusi savas tiesības Administratīvā procesa likuma noteiktajā kārtībā. Tādējādi tiesa secina, ka pieteikums par labvēlīga administratīvā akta – atmaksāt Pieteicējai līdz 2007.gada 1.augustam izveidojušos PVN pārmaksu nav pamatots.

[11] Pastāvot šādiem lietā konstatētajiem apstākļiem, tiesa secina, ka nepastāv priekšnoteikumi pieteicējai labvēlīga administratīvā akta izdošanai, ar kuru uzdot VID pieņemt lēmumu par pieteicējas pārmaksātā PVN Ls 408 164,73 pārcelšanu uz nākamajiem taksācijas periodiem.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251.pantu un 289.-291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda:

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību *„/Nosaukums/”* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 11.jūlija lēmuma Nr.22.4.6/47832 atcelšanu un labvēlīga administratīvā akta izdošanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā divdesmit dienu laikā no tā sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā.

Tiesnese (paraksts) I.Petrovska

NORAKSTS PAREIZS

Administratīvās rajona tiesas tiesnese I.Petrovska

Rīgā, 2012.gada 6.decembrī.