Lietas Nr. A420284314
Lietas arhīva Nr. A42-00392-15/3

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2015.gada 10.aprīlī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese Ieva Višķere,

uzsākot lietu skatīt mutvārdu procesā atklātā tiesas sēdē, piedaloties sabiedrības ar ierobežotu atbildību „KRM Serviss" pārstāvjiem /pers. A/ un zvērinātai advokātei Santai Libertei, kā arī atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim /pers. B/,
un turpinot lietu izskatīt rakstveida procesā, izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „KRM Serviss" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 14.marta lēmuma Nr.22.8/L-7764 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] /pers. A/ līdz 2009.gada 30.decembrim bija īpašnieks nekustamajiem īpašumiem (meža zemēm) /Nosaukums A/ (kadastra Nr./numurs A/), /Nosaukums B/ (kadastra Nr./numurs B/), /Nosaukums C/ (kadastra /numurs C/), /Nosaukums D/ (kadastra /numurs D/) un /Nosaukums E/ (kadastra /numurs E/) (turpmāk arī – privātās meža zemes), kas piekļaujas AS „Latvijas valsts meži" (turpmāk – Latvijas valsts meži) piederošajām meža zemēm.

2009.gadā Latvijas valsts meži un /pers. A/ uzsāka sarunas par iespēju īstenot kopīgu projektu Lauku atbalsta dienesta administrētā atbalsta saņemšanai /pers. A/ un Latvijas valsts mežiem piederošo meža zemju meliorācijas sistēmu rekonstrukcijai. 2009.gada nogalē tika sagatavots kopprojekta līguma projekts.

[2] 2009.gada 23.decembrī /pers. A/ ieguldīja privātās meža zemes sev piederošā uzņēmuma sabiedrības ar ierobežotu atbildību „KRM Serviss" (turpmāk - pieteicēja) pamatkapitālā (*sk. lietas 49-50.lapa*). Vienlaikus 2009.gada 23.decembrī starp /pers. A/ un pieteicēju tika noslēgta vienošanās par saistību izpildi, proti, par to, ka pieteicēja, iegūstot īpašumā privātās meža zemes, ir informēta par līguma projektu ar Latvijas valsts mežiem un uzņemas visas saistības, kas attiecas uz sadarbību ar Latvijas valsts mežiem saistībā ar privātajām mežu zemēm (*lietas 8.-9.lapa*).

Īpašuma tiesības uz privātajām meža zemēm pieteicējai reģistrētas zemesgrāmatā 2009.gada 30.decembrī.

[3] 2010.gada 5.janvārī Latvijas valsts meži un /pers. A/ (kurš līgumā norādīts kā privāto meža zemju īpašnieks) parakstīja kopprojekta līgumu Nr.5.8-2.1/0001/160/10/1/3 (turpmāk – Kopprojekta līgums) (*lietas 52.-53.lapa*).

Saskaņā ar Kopprojekta līgumu līdzēji apņēmās kopīgi veikt līdzējiem piederošajās meža zemēs meliorācijas sistēmu rekonstrukciju. Tostarp līdzēji vienojās, ka Latvijas valsts meži iesniegs Lauku atbalsta dienestam kopprojekta iesniegumu, lai varētu saņemt Lauku atbalsta dienesta finansējumu. Tāpat līdzēji vienojās, kādā proporcijā starp līdzējiem tiek sadalītas projekta īstenošanas izmaksas.

2010.gada 6.janvārī Latvijas valsts meži iesniedza Lauku atbalsta dienestā projekta iesniegumu „A/S „Latvijas valsts meži" Rietumvidzemes mežsaimniecības Rūjienas meža iecirkņa meža meliorācijas sistēmas /Nosaukums F/ un /pers. A/ īpašumos /Nosaukums A/, /Nosaukums B/, /Nosaukums C/, /Nosaukums D/, /Nosaukums E/ meža meliorācijas sistēmas rekonstrukcija".

Ar 2010.gada 12.aprīļa lēmumu Lauku atbalsta dienests šo Latvijas valsts mežu iesniegto projekta iesniegumu apstiprināja, norādot, ka projekta īstenošanas gadījumā tiks piešķirts atbalsta finansējums (*sk. lietas 109.-11.lapu*).

[4] Kopprojekta īstenošanas ietvaros Latvijas valsts meži nodrošināja Latvijas valsts mežiem un pieteicējai piederošo meža zemju meliorācijas sistēmu rekonstrukciju. Pēc darbu pabeigšanas un objekta nodošanas ekspluatācijā Latvijas valsts meži 2011.gada 11.novembrī izrakstīja /pers. A/ rēķinu Nr.SAJ 10120 (turpmāk – strīdus rēķins) (*lietas 51.lapa*) par projekta izmaksām, kuras saskaņā ar Kopprojekta līgumā noteikto izmaksu sadalījumu jāmaksā kopprojekta atkarīgajam partnerim.

Pēc tam Latvijas valsts meži iesniedza Lauku atbalsta dienestā pieprasījumu atbalsta finansējuma saņemšanai.

[5] Strīdus rēķinu apmaksāja pieteicēja. Vienlaikus pieteicēja grāmatvedības reģistros par 2012.gada 3.ceturksni priekšnodoklī iekļāva 16387,5 *euro* (11 517,2 Ls) saskaņā ar strīdus rēķinu.

[6] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvalde no 2013.gada 29.janvāra līdz 26.aprīlim veica pieteicējai pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk arī – PVN) auditu par 2011.gada novembri – 2012.gada septembri.

VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu ceturtās audita daļas galvenā nodokļu inspektore 2013.gada 26.aprīlī pieņēma lēmumu Nr.23.10/L-434 (turpmāk arī – sākotnējais lēmums), ar kuru nolēma neatzīt pieteicējai PVN atskaitīšanas tiesības saistībā ar strīdus rēķinu, un līdz ar to samazināja pieteicējai no budžeta atmaksājamo PVN par 16387,5 *euro* (11 517,2 Ls) un saistībā ar minēto aprēķināja soda naudu 4916,25 *euro* (3455,16 Ls).

[7] Izskatot pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu, VID ģenerāldirektore 2014.gada 14.martā pieņēma lēmumu Nr.22.8/L-7764 (turpmāk arī –

pārsūdzētais lēmums), ar kuru nolēma atstāt negrozītu sākotnējo lēmumu.

Pārsūdzētais lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[7.1] Latvijas valsts meži strīdus rēķinu, kuru pieteicēja izmantoja kā darījumu apliecinošu dokumentu, izsniedza /pers. A/, nevis pieteicējai. Līdz ar to pieteicējas rīcībā nav attaisnojuma dokumenta - PVN rēķina, kas pamato darījumu ar Latvijas valsts mežiem un būtu par pamatu priekšnodokļa atskaitījumu veikšanai.

[7.2] Informācija no zemesgrāmatas apliecina, ka privāto meža zemju īpašniekam /pers. A/ ar 2009.gada 30.decembra lēmumu īpašuma tiesības bija izbeigušās un kopš 2009.gada 30.decembra privāto meža zemju īpašniece ir pieteicēja. Līdz ar to Kopprojekta līgumā norādītā informācija, ka privātās meža zemes ir /pers. A/ īpašums, neatbilst patiesībai. Tomēr Latvijas valsts meži atteicās pārrakstīt strīdus rēķinu no /pers. A/ uz pieteicējas vārda un deklarēja šo darījumu kā noslēgtu ar /pers. A/. Līdz ar to Latvijas valsts meži saskaņā ar strīdus rēķinu veiktos darbus attiecināja uz /pers. A/, nevis uz pieteicēju.

[7.3] Pieteicējas iesniegto 2009.gada 23.decembra vienošanos par saistību izpildi, kurā /pers. A/ un pieteicēja vienojas, ka visi turpmākie rēķini, kas izsniegti /pers. A/, bet attiecas uz privātajām meža zemēm saistībā ar Kopprojekta līgumu, ir saistoši pieteicējai, VID vērtē kā nekorektu un tādu, kas noslēgta tikai fiskālo priekšrocību iegūšanai. Šo viedokli VID pamato ar to, ka, VID ieskatā, nav saprotams, kā /pers. A/ jau 2009.gada 23.decembrī varēja zināt un ierakstīt vienošanās tekstā 2010.gada 5.janvāra Kopprojekta līguma numuru.

[8] 2014.gada 16.aprīlī Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu. No pieteikuma izriet turpmāk minētie argumenti.

[8.1] Saskaņā ar 2009.gada 23.decembra pieteicējas pamatkapitāla palielināšanas noteikumiem, uzņēmuma pamatkapitālā tika ieguldītas /pers. A/ piederošās privātās meža zemes. Līdz ar to privātās meža zemes, kuras bija plānots iesaistīt kopprojektā ar Latvijas valsts mežiem, pārgāja pieteicējas īpašumā. Vienlaikus /pers. A/un pieteicēja 2009.gada 23.decembrī noslēdza vienošanos, saskaņā ar kuru pieteicēja uzņēmās visas saistības, kas attiecas uz privātajām meža zemēm, tostarp saistībā ar Koppojekta līgumu. Nav pamatots VID secinājums, ka 2009.gada 23.decembra vienošanās nav korekta, jo Kopprojekta līgums tika noslēgts tikai 2010.gada 5.janvārī un līdz ar to 2009.gada 23.decembrī nevarēja būt zināms Kopprojekta līguma numurs. Līguma sagatavošana un saskaņošana notika ilgākā laika posmā, un 2009.gada 23.decembrī jau bija gatavs Kopprojekta līguma projekts, tāpēc bija zināms Kopprojekta līguma projekta numurs, kas attiecīgi tika norādīts 2009.gada 23.decembra vienošanās tekstā.

[8.2] Saskaņā ar Civillikuma 1511.pantu un 1587.pantu 2009.gada 23.decembra vienošanās starp /pers. A/ un pieteicēju par saistību izpildi ir tiesiska un saistoša. Tāpat tiesiski un saistoši ir pieteicējas un Latvijas valsts mežu starpā noslēgtie Kopprojekta līguma papildinājumi, kas apliecina, ka Kopprojekta līguma tiesības un pienākumus īsteno nevis /pers. A/, bet pieteicēja.

[8.3] Nav pamatots VID secinājums, ka pieteicēja nav ievērojusi visus likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta obligātos priekšnoteikumus priekšnodokļa atskaitīšanai. Pieteicēja ir norādījusi, kādēļ tieši pieteicēja apmaksāja fiziskai personai izrakstītu rēķinu. Pēc būtības strīdus rēķins attiecās uz pieteicēju.

[9] 2014.gada 25.jūnijā Administratīvajā rajona tiesā saņemts VID rakstveida paskaidrojums (*lietas 27., 28.lapa*), kurā VID norādījis, ka pieteikumu neatzīst un lūdz tiesu to noraidīt, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā minētajiem argumentiem.

[10] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji pieteikumu uzturēja uz tajā norādīto argumentu pamata.

Pieteicējas pārstāvis papildus paskaidroja, ka tad, kad viņš ieradās parakstīt Kopprojekta līgumu, viņš mutiski informēja Latvijas valsts mežus par to, ka privāto meža zemju īpašnieks vairs nav viņš, bet gan pieteicēja. Tomēr Latvijas valsts meži nevēlējās izdarīt izmaiņas jau sagatavotajā Kopprojekta līguma projektā, jo izmaiņu izdarīšanas saskaņošana esot ilgs process. Vienošanās process par kopīgu iesaistīšanos projektā jau ilga visu 2009.gadu. Līdz ar to, lai nekavētu projekta uzsākšanu, /pers. A/ kā fiziska persona parakstīja Kopprojekta līgumu ar Latvijas valsts mežiem, mutiski informējot, ka līgumu pildīs viņam piederošais uzņēmums (pieteicēja) kā juridiska persona. Kopprojekta līguma parakstīšanas brīdī /pers. A/ neesot apsvēris, vai līdz ar to var rasties problēmas ar priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību izmantošanu.

Pēc tam, kad Kopprojekta līgums tika īstenots, Lauku atbalsta dienests pieprasīja informāciju, kāpēc Kopprojekta līgumā kā atkarīgais partneris (privāto meža zemju īpašnieks) ir norādīts /pers. A/, lai arī patiesībā īpašnieks ir pieteicēja. Lauku atbalsta dienestam līdz ar to tika iesniegta informācija par to, ka faktiski Kopprojekta līgumu kā atkarīgais partneris ir īstenojis /pers. A/ piederošais uzņēmums, kas ir privāto meža zemju īpašnieks. Lauku atbalsta dienests to akceptēja un pēc apstākļu noskaidrošanas piešķīra atbalsta finansējumu.

Tad, kad Latvijas valsts meži izrakstīja strīdus rēķinu, /pers. A/ vērsās Latvijas valsts mežos ar lūgumu pārrakstīt rēķinu uz pieteicēju, bet Latvijas valsts meži atteicās to darīt.

[11] Tiesas sēdē atbildētāja pārstāvis pieteikumu neatzina uz pārsūdzētajā lēmumā un paskaidrojumos tiesai norādīto argumentu pamata.

[12] Tiesas sēdē kā lieciniece tika nopratināta Latvijas valsts mežu Finanšu un uzskaites pārvaldes vadītājas vietniece /pers. G/ (*sk. liecības atreferējumu tiesas sēdes protokolā lietas 79.-80.lapā*). Lieciniece liecināja, ka tad, kad /pers. A/ prasīja, lai strīdus rēķinu pārraksta uz pieteicēju, viņa konsultējās ar Latvijas valsts mežu juristiem. Juristi lieciniecei norādījuši, ka rēķins esot jāizraksta /pers. A/, jo Kopprojekta līgums ticis slēgts ar privāto mežu īpašnieku /pers. A/ un kā privāto mežu īpašnieks līdz ar to Kopprojektā bija iesaistīts /pers. A/. Tādēļ Latvijas valsts meži esot atteikušies pārrakstīt strīdus rēķinu, bet, lai pieteicēja varētu samaksāt Latvijas valsts mežiem, tika noslēgta vienošanās ar pieteicēju, ka tā pildīs strīdus rēķina nomaksāšanas pienākumu /pers. A/ vietā.

Motīvu daļa

[13] Izskatāmajā lietā strīds ir par to, vai pieteicējai ir tiesības atskaitīt priekšnodokli saistībā ar strīdus rēķinu.

VID ir uzskatījis, ka pieteicējai šajā gadījumā ir liedzamas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, jo strīdus rēķins izrakstīts /pers. A/, nevis pašai pieteicējai, un līdz ar to par pakalpojuma saņēmēju esot uzskatāms /pers. A/ kā fiziska persona, nevis pieteicēja kā juridiska persona.

Savukārt pieteicēja uzskata, ka konkrētajā gadījumā tas, ka strīdus rēķins ir izrakstīts /pers. A/, nevis pieteicējai kā juridiskai personai, priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību kontekstā nevarētu būt izšķirošais, jo no lietas apstākļiem kopumā acīmredzami izriet, ka pakalpojuma saņēmējs pēc būtības bija (un par pakalpojumu norēķinājās) tieši pieteicēja kā juridiska persona.

Līdz ar to tiesai ir jānoskaidro, vai VID konkrētajā gadījuma pamatoti liedzis pieteicējai priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.

Lietas izskatīšanas ietvaros tiesa ir konstatējusi šā sprieduma aprakstošajā daļā izklāstītos, kā arī turpmāk norādītos un analizētos lietas faktiskos apstākļus.

[14] Priekšnodoklis saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punkta „a" apakšpunktu ir pievienotās vērtības nodokļa summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā pievienotās vērtības nodokļa rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai *(šeit un turpmāk redakcijā, kas bija spēkā apstrīdēto darījumu veikšanas laikā).* Savukārt atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam Valsts ieņēmumu dienestā reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments vairākos spriedumos *(piemēram, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2005.gada 30.augusta spriedums lietā Nr.SKA-213, 2005.gada 13.septembra spriedums lietā Nr.SKA-234, 2005.gada 18.oktobra spriedums lietā Nr.SKA-315, 2006.gada 17.janvāra spriedums lietā Nr.SKA-9, 2006.gada 10.februāra spriedums lietā Nr.SKA-86, 2008.gada 15.maija spriedums lietā Nr.SKA-121/2008, 2008.gada 8.maija spriedums lietā Nr.SKA- 144/2008)* ir atzinis, ka atbilstoši šīm normām tiesības izmantot priekšnodokļa atskaitīšanu preču iegādes un pakalpojumu saņemšanas gadījumos rodas, pastāvot šādiem priekšnoteikumiem:

1) persona reģistrēta VID kā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona,

2) tā saņēmusi preces vai pakalpojumus un likumā noteiktajā kārtībā noformētu pievienotās vērtības nodokļa rēķinu par attiecīgajām precēm vai pakalpojumiem;

3) preces vai pakalpojumi un ar tiem saistītais pievienotās vērtības nodokļa rēķins saņemts no citas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamas personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID;

4) saņemtās preces vai pakalpojumi tiek izmantoti savu ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā prece vai pakalpojums.

Turklāt tiesu judikatūrā jau ilgstoši tiek atzīts, ka atbilstoši likuma jēgai, skatot likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu kopsakarā ar 1.panta 9.punktu un 8.pantu, priekšnodokli var atskaitīt tikai par atbilstoši nodokļa rēķinam faktiski notikušu darījumu. Tas nozīmē, ka, lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav pietiekami, ka darījumi noformēti atbilstoši likuma prasībām, jo darījumiem jābūt arī faktiski notikušiem gan pēc to ekonomiskā, gan juridiskā rakstura (būtības) un nodokļu rēķinam jāatbilst faktiski notikušam darījumam. Līdz ar to izšķiroša nozīme ir ne tik daudz darījuma noformējumam, kā tam, vai darījums pēc būtības ir faktiski noticis *(sk.,piemēram,Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-2/2013 7.punktu, 2008.gada 21.februāra spriedumu lietā Nr.SKA-41/2008, 2007.gada 28.februāra spriedumu lietā Nr.SKA-70/2007 un 2006.gada 17.janvāra spriedumu lietā Nr.SKA-14, kā arī tiesu prakses vispārinājuma „Administratīvo tiesu prakse likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" interpretācijā un piemērošanā" 6.-8.punkts, http://www.at.gov.lv/lv/info/summary/2009/)*.

[15] Izskatāmajā lietā procesa dalībnieku starpā nav strīda par to, ka strīdus rēķins ir izrakstīts nevis pieteicējai, bet gan /pers. A/ kā fiziskai personai.

Strīds ir par to, vai konkrētajā gadījumā ir iespējams konstatēt, ka, lai arī strīdus rēķinā kā tā adresāts nav norādīta pieteicēja, pēc būtības darījums tika īstenots starp Latvijas valsts mežiem un pieteicēju.

[16] Pieteicēja apgalvo, ka pēc būtības ar strīdus rēķinu apliecinātais darījums attiecas uz pieteicēju kā uz juridisku personu, jo tieši pieteicēja pakalpojuma sniegšanas laikā bija privāto meža zemju īpašniece un pakalpojums pēc savas būtības ir tāds, kas tiek sniegts meža zemes īpašniekam, nevis īpašnieka pārstāvim – fiziskai personai.

Turpmāk izklāstīto apsvērumu dēļ tiesa šo pieteicējas nostāju atzīst par pamatotu.

[17] Strīdus rēķins ir izsniegts par Latvijas valsts mežu īstenotiem būvdarbiem meliorācijas sistēmas rekonstrukcijai saskaņā ar Kopprojekta līgumu. Tādējādi šie konkrētie darbi tika īstenoti Lauku atbalsta dienesta apstiprinātā kopprojekta ietvaros.

[18] Lauku atbalsta dienests tiesai ir sniedzis informāciju (*sk. lietas 103.-104.lapu*), ka atbalsta finansējuma pieprasīšana un saņemšana konkrētajam projektam noritēja Latvijas lauku attīstības programmas 2007.-2013.gadam pasākuma „Infrastruktūra, kas attiecas uz lauksaimniecības un mežsaimniecības attīstību un pielāgošanu" aktivitātes meža zemēs „Meliorācijas sistēmu rekonstrukcija un renovācija" ietvaros.

Šīs aktivitātes īstenošanu regulēja Ministru kabineta 2008.gada 23.septembra noteikumi Nr.792 „Valsts un Eiropas Savienības atbalsta piešķiršanas, administrēšanas un uzraudzības kārtība pasākuma „Infrastruktūra, kas attiecas uz lauksaimniecības un mežsaimniecības attīstību un pielāgošanu" īstenošanai" (turpmāk – Noteikumi Nr.792), kā arī saskaņā ar Noteikumu Nr.792 2.punktu - arī Ministru kabineta 2009.gada 14.jūlija noteikumi Nr.783 „Kārtība, kādā piešķir valsts un Eiropas Savienības atbalstu lauku un zivsaimniecības attīstībai".

[19] Saskaņā ar Meliorācijas likuma 3.pantu meža zemes īpašniekam (vai tiesiskajam valdītājam) ir pienākums uzturēt un ekspluatēt meliorācijas sistēmu.

Saskaņā ar Noteikumu Nr.792 (*šeit un turpmāk redakcijā, kas bija spēkā laikā, kad Latvijas valsts meži iesniedza projekta iesniegumu un kad tas tika apstiprināts*) 4.punktu atbalstu tika paredzēts piešķirt meliorācijas sistēmu būvniecībai, rekonstrukcijai un renovācijai meža zemēs.

Noteikumu Nr.792 6. un 8.punkts noteica, ka uz atbalsta saņemšanu var pretendēt (projektu iesniegt) tāda persona, kuras īpašumā vai tiesiskajā valdījumā ir zeme vai Meliorācijas kadastrā reģistrēta rekonstruējama vai renovējama meliorācijas sistēma. Savukārt no Meliorācijas likuma normām izriet, ka meliorācijas sistēmas īpašnieks vai tiesiskais valdītājs ir vai nu valsts vai pašvaldība, individuālais zemes īpašnieks vai tiesiskais valdītājs (ja meliorācijas sistēma atrodas viena īpašnieka vai tiesiskā valdītāja zemes robežās) vai vairāki īpašnieki vai tiesiskie valdītāji (ja meliorācijas sistēma atrodas vairāku īpašnieku vai tiesisko valdītāju zemju robežās) (sk. Meliorācijas likuma 3., 6., 8. un 12.pantu). Vienlaikus saskaņā ar Noteikumu Nr.792 29.1.apakšpunktu, 29.11.apakšpunktu un šo noteikumu 2.pielikuma B3 sadaļu, lai pieteiktos atbalstam, pretendentiem bija jāiesniedz gan projekta iesniegums (kurā citstarp jānorāda atbalsta pretendentu īpašumā (vai tiesiskajā valdījumā) esošā zeme hektāros un uz tās esošā meliorācijas sistēma kilometros), gan zemesgrāmatu nodaļas izdota nostiprinājuma uzraksta vai zemesgrāmatu apliecības kopija vai tiesisko valdījumu apliecinoša dokumenta kopija par zemi, uz kuras tiks veikti projektā paredzētie darbi. Noteikumu Nr.792 29.11.apakšpunktā arī uzsvērts, ka gadījumā, ja tiek īstenots kopprojekts, minētos dokumentus iesniedz par visu kopprojekta dalībnieku īpašumā vai tiesiskajā valdījumā esošo zemi, uz kuras tiks veikti projektā paredzētie darbi.

Izvērtējot minētās tiesību normas kopsakarā, tiesa secina, ka uz atbalsta finansējumu varēja pretendēt vai nu publisko mežu īpašnieks (tiesiskais valdītājs) vai privāto mežu īpašnieks (tiesiskais valdītājs), proti, atbalsta saņēmēji varēja būt tās personas, kuru īpašumā (vai tiesiskajā valdījumā) atradās attiecīgās mežu zemes, kuru meliorācijas sistēmu rekonstrukcijai atbalsts varēja tikt piešķirts.

Par to, ka tieši mežu īpašnieks ir tas, kurš var būt ieinteresēts piedalīties projektā par atbalsta saņemšanu meža zemes meliorācijas sistēmas rekonstrukcijai, tiesas ieskatā, liecina arī tas, ka saskaņā ar jau minēto Meliorācijas likuma 3.pantu tieši meža zemes īpašniekam ir pienākums uzturēt un ekspluatēt meliorācijas sistēmu.

Līdz ar to tiesa par pareizu atzīst pieteicējas viedokli, ka tie darījumi un izdevumi, kas ir saistīti ar meliorācijas sistēmas rekonstrukciju, pēc būtības ir saistīti un attiecas tieši uz attiecīgās meža zemes īpašnieku, nevis īpašnieka pārstāvi vai amatpersonu.

[20] Kā izriet no Noteikumu Nr.792 10.punkta, atbalsta saņemšanai bija iespējams pieteikt vairāku īpašnieku meliorācijas sistēmu būvniecību, rekonstrukciju vai renovāciju, pamatojoties uz noslēgto līgumu starp kopprojekta dalībniekiem.

Kā tiesai norādījis Lauku atbalsta dienests, ievērojot šo tiesību normu, Latvijas valsts meži, iesniedzot projekta iesniegumu, bija paredzējuši šo projektu īstenot kā kopprojektu ar privāto mežu īpašnieku. Lai arī tiesiskais regulējums paredzēja, ka atbalsta finansējuma saņemšanai Latvijas valsts meži būtu varējuši pieteikties arī ar individuālu projektu, tomēr, īstenojot kopprojektu kopā ar privātu mežu īpašnieku, Latvijas valsts mežiem saskaņā ar Noteikumiem Nr.792 bija lielākas izredzes saņemt projekta apstiprinājumu.

Lauku atbalsta dienests arī norādīja, ka projekta īstenošanas gaitā Lauku atbalsta dienestā tika skaidrota pieteicējas iesaistīšanās kopprojektā. Šajā sakarā Lauku atbalsta dienestam tika iesniegts /pers. A/ 2011.gada 17.novembra iesniegums, kurā lūgts attiecināt kopprojekta izmaksas uz pieteicēju, jo visas kopprojekta ietvaros veiktās atkarīgā partnera darbības tika veiktas no pieteicējas kā juridiskas personas puses, ņemot vērā, ka pieteicēja bija privāto meža zemju īpašniece (*lietas 108.lapa*). Tāpat Lauku atbalsta dienestā tika iesniegta starp Latvijas valsts mežiem un pieteicēju 2011.gada 22.decembrī noslēgta Vienošanās pie 2010.gada 5.janvārī noslēgtā Kopprojekta līguma (*lietas 107.lapa*). No šīs vienošanās izriet, ka to noslēdz Latvijas valsts meži un pieteicēja kā juridiska persona un ar šo vienošanos tiek noteikts projekta attiecināmo izmaksu sadalījums starp Latvijas valsts mežiem un atkarīgo partneri. Izvērtējot minētos dokumentus, Lauku atbalsta dienests pieņēma lēmumu izmaksāt kopprojekta īstenošanai piešķirto atbalstu (*sk. lietas 103.lapas otru pusi*).

[21] Ievērojot minēto, tiesa secina, ka izskatāmajā gadījumā kopprojekts tika īstenots, lai Latvijas valsts meži un privāto meža zemju īpašnieks varētu saņemt atbalsta finansējumu meliorācijas sistēmas rekonstrukcijai Latvijas valsts mežu un privāto meža zemju īpašnieka mežos.

Kā jau minēts, kopprojekta līgumā bija norādīts, ka Latvijas valsts meži un privāto meža zemju īpašnieks kopīgi veic meliorācijas sistēmas rekonstrukciju. Saskaņā ar šī līguma nosacījumiem, faktiski darbu veikšanu nodrošināja Latvijas valsts meži kā vadošais partneris, bet privāto meža zemju īpašnieka ieguldījums izpaudās tādējādi, ka pēc darbu pabeigšanas privāto meža zemju īpašnieks sedz projekta īstenošanas izmaksas saskaņā ar līgumā norādīto proporcionālo izmaksu sadalījumu. Attiecīgi pēc tam daļa no izmaksām tika kompensēta ar Lauku atbalsta dienesta piešķirto finansējumu. Tā rezultātā gan Latvijas valsts mežiem, gan privāto meža zemju īpašniekam meliorācijas sistēmu rekonstrukcija izmaksāja mazāk, kā būtu bijis, ja meliorācijas sistēmu rekonstrukcija būtu jānodrošina tikai par saviem līdzekļiem.

[22] Ņemot vērā minēto, tiesa gūst pārliecību, ka strīdus rēķinā norādītā pakalpojuma saņēmējs pēc būtības ir bijusi pieteicēja kā privāto meža zemju īpašniece, nevis /pers. A/ kā pieteicējas amatpersona.

Tas, ka pakalpojuma saņēmējam bija jābūt privāto meža zemju īpašniekam, būtībā izriet arī no pakalpojuma sniedzēja - Latvijas valsts mežu rīcības un izteikumiem, lai arī Latvijas valsts meži atteicās pārrakstīt strīdus rēķinu uz pieteicēju.

Proti, izvērtējot lietā noskaidrotos apstākļus, tiesai rodas pārliecība, ka arī paši Latvijas valsts meži, iesniedzot projekta iesniegumu Lauku atbalsta dienestā un secīgi uzsākot projekta īstenošanu, ir uzskatījuši, ka projekts tiek īstenots ar privāto meža zemju īpašnieku (kas, Latvijas valsts mežu ieskatā, bija /pers. A/).

Par to liecina, pirmkārt, jau tas, ka Latvijas valsts meži Lauku atbalsta dienesta iesniegtajā projekta iesnieguma nosaukumā ir norādījuši, ka privātie mežu īpašumi ir */pers. A/ īpašums* (*sk. lietas 109.lapu*).

Otrkārt, vienlaikus ar projekta iesniegumu Latvijas valsts meži Lauku atbalsta dienestam iesniedza arī Atbalsta pretendenta deklarāciju. Šajā deklarācijā Latvijas valsts meži apliecinājuši, ka projekta iesnieguma veidlapā un kopprojekta dokumentos iesniegtā informācija ir patiesa (*sk. lietas 121.lapu*). Savukārt no Lauku atbalsta dienesta lēmuma par projekta iesnieguma apstiprināšanu (*lietas 109.lapa*) secināms, ka projekta iesniegumā un Kopprojekta līgumā kā konkrēto privāto mežu īpašnieku Latvijas valsts meži bija norādījuši /pers. A/.

Treškārt, kā tiesas sēdēs liecināja Latvijas valsts mežu Finanšu un uzskaites pārvaldes vadītājas vietniece /pers. G/, iemesls, kāpēc Latvijas valsts meži bija atteikušies anulēt /pers. A/ kā fiziskai personai izrakstīto strīdus rēķinu un tā vietā izrakstīt jaunu rēķinu, bijis tas, ka, Latvijas valsts mežu ieskatā, 2010.gada sākumā, kad tika slēgts Kopprojekta līgums, privāto meža zemju īpašnieks esot bijis tieši /pers. A/. Proti, lieciniece tiesas sēdē paskaidroja, Latvijas valsts mežu juristi viņai kā grāmatvedei esot snieguši informāciju, ka Kopprojekta līguma noslēgšanas laikā /pers. A/ esot bijis privāto meža zemju īpašnieks, un tieši tāpēc Latvijas valsts meži esot slēguši Kopprojekta līgumu tieši ar pašu /pers. A/. Turklāt juristi lieciniecei esot paskaidrojuši, ka to, ka līguma slēgšanas laikā tieši /pers. A/ bija konkrēto mežu īpašnieks, Latvijas valsts mežiem esot apliecinājis notārs (*sk. /pers. G/ liecības atreferējumu tiesas sēdes protokolā lietas 79.lapā*).

[23] Ievērojot minēto un ņemot vērā, ka lietā ir konstatēts, ka saskaņā ar zemesgrāmatu datiem privāto meža zemju īpašnieks uz Kopprojekta līguma noslēgšanas brīdi jau bija pieteicēja kā juridiska persona, tiesai nav šaubu, ka Latvijas valsts meži Kopprojekta līguma noslēgšanas laikā bija kļūdaini pieņēmuši, ka projektā iesaistāmo privāto mežu īpašnieks tobrīd vēl joprojām bija /pers. A/.

Secīgi tiesa konstatē, ka līdz ar to šī kļūdainā pieņēmuma dēļ Latvijas valsts meži ir atteikušies pārrakstīt strīdus rēķinu uz pieteicēju.

Turklāt tiesa konstatē, ka, lai arī lieciniece tiesas sēdē norādīja, ka Latvijas valsts meži visu kopprojekta laiku kā atkarīgo partneri ir uztvēruši tieši /pers. A/ kā fizisku personu (*sk. lietas 79.lapas otru pusi*), tiesa secina, ka Latvijas valsts mežu rīcība projekta īstenošanas ietvaros šajā jautājumā nav bijusi viennozīmīga. Proti, 2011.gada 22.decembrī Latvijas valsts meži kā papildinājumu Kopprojekta līgumam noslēdza vienošanos par kopprojekta izmaksu sadalījumu starp vadošo partneri un atkarīgo partneri (*sk. lietas 107.lapu*), un šajā vienošanās kā līdzējs un kā atkarīgais partneris ir norādīta pieteicēja kā juridiska persona, nevis /pers. A/ kā fiziska persona. Tādējādi, noslēdzot šo vienošanos, Latvijas valsts meži nav saskatījuši šķēršļus kā kopprojekta dalībnieku un atkarīgo partneri uzskatīt pieteicēju.

[24] Līdz ar to tiesa secina, ka strīdus rēķinā ir konstatējamas nepilnības, jo kā pakalpojuma saņēmējs ir norādīts /pers. A/, nevis patiesais pakalpojuma saņēmējs – pieteicēja.

Tomēr konkrētajā gadījumā tiesa uzskata, ka, ņemot vērā lietas faktiskos apstākļus, no pieteicējas PVN atskaitīšanas tiesību viedokļa šo nepilnību var vērtēt kā nebūtisku noformējuma kļūdu. Minētais pamatojams ar tiesas iepriekš analizētajiem apstākļiem un tiesas izdarītajiem secinājumiem. Proti to, ka, strīdus rēķinu apliecinātais darījums pēc savas būtības ir tāds, kas attiecas uz pieteicēju kā privāto meža zemju īpašnieci, un pakalpojuma saņēmēja faktiski ir bijusi pieteicēja. To, izmaksājot atbalsta finansējumu, būtībā ir atzinis arī Lauku atbalsta dienests. Arī pakalpojuma sniedzējs -

Latvijas valsts meži - ir akceptējuši, ka Kopprojekta līgumā norādītās atkarīgajam partnerim noteiktās tiesības un pienākumus īsteno pieteicēja (*sk. lietas 97.lapu*), turklāt vienā dokumentā Latvijas valsts meži pat ir akceptējuši, ka pieteicēja pati kā atkarīgais partneris ir Kopprojekta līguma dalībniece (*lietas 107.lapa*). To, ka pieteicēja arī faktiski pildīja Kopprojekta līguma saistības, apliecina tas, ka pieteicēja apmaksāja strīdus rēķinu. Turklāt pieteicējas saistība apmaksāt strīdus rēķinu izrietēja arī no starp pieteicēju un /pers. A/ 2009.gada 23.decembrī noslēgtās vienošanās par saistību izpildi, kuru, pretēji VID, tiesa neuzskata par nekorektu.

Kopsakarā izvērtējot minētos faktus, tiesa uzskata, ka būtu pārāk formāli un netaisnīgi liegt pieteicējai priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības par pieteicējas faktiski saņemtu pakalpojumu tikai tādēļ, ka strīdus rēķinā neatbilstoši faktiskajiem apstākļiem kā pakalpojuma saņēmējs ir ierakstīts pieteicējas valdes loceklis kā fiziska persona.

[25] Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka VID nepamatoti ir liedzis pieteicējai priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības saistībā ar strīdus rēķinu, un tādēļ pieteikums ir apmierināms un pārsūdzētais lēmums ir atceļams.

[26] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, ja pieteikums pilnībā vai daļēji apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu.

Kā redzams no lietas materiāliem, pieteicēja par pieteikumu par lietas ierosināšanu ir samaksājusi valsts nodevu 28,46 *euro* apmērā (*lietas 25.lapa*).

Līdz ar to atbildētājam, kas šajā lietā ir Latvijas Republika, uzliekams pienākums atmaksāt pieteicējai tās samaksāto valsts nodevu par pieteikumu tiesai.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246. – 251.pantu, 253.pantu un 289. – 291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

apmierināt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „KRM Serviss" pieteikumu un atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 14.marta lēmumu Nr.22.8/L-7764.

Piespriest no atbildētājas Latvijas Republikas par labu sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „KRM Serviss" tās samaksāto valsts nodevu 28,46 *euro* un noteikt, ka tā atlīdzināma no administratīvajā lietā pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta budžeta līdzekļiem.

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

Tiesnese I.Višķere