Lietas arhīva Nr. A42-00027-23/10
ECLI:LV:ADRJRIT:2023:0213.A420199920.6.S

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

S P R I E D U
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā 2023. gada 13. februārī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese Ieva Dambe,

piedaloties sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Eko Auto Rent" pārstāvjiem /pers. A/ un /pers. B/ un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta – pārstāvim /pers. C/,

atklātā tiesas sēdē (videokonferences režīmā, izmantojot lietotni *Microsoft Teams*) izskatīja administratīvo lietu, kas pēc sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Eko Auto Rent" pieteikuma ierosināta par pienākuma uzlikšanu Valsts ieņēmumu dienestam izdot labvēlīgu administratīvu aktu, ar kuru pieteicējai tiktu atmaksāts pārmaksātais pievienotās vērtības nodoklis par 2019. gada oktobri 9756,06 *euro*.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu pārvaldes Trešās pievienotās vērtības nodokļa datu ticamības novērtējuma daļas vadītāja vietniece ar 2020. gada 13. janvāra lēmumu Nr. 30.1-8.44/6274 (turpmāk – sākotnējais lēmums) atteica apstiprināt un atmaksāt pieteicējai sabiedrībai ar ierobežotu atbildību "Eko Auto Rent" pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā par 2019. gada oktobri uzrādīto pārmaksāto pievienotās vērtības nodokli 9756,06 *euro*.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja dienesta ģenerāldirektorei.

[2] Dienesta ģenerāldirektore ar 2020. gada 21. maija lēmumu Nr. 30.1-8.2/79086 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējo lēmumu atstāja negrozītu, pamatojoties uz šādiem apsvērumiem.

[2.1] Nodokļu maksātājiem ir tiesības atskaitīt priekšnodokli, ja pastāv visi Pievienotās vērtības nodokļa likumā minētie priekšnoteikumi, tostarp jābūt pierādījumiem, ka darījumi ir notikuši un tie ir izmantoti savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai. Ir nepieciešama tieša un tūlītēja saikne starp iepriekš veikto darījumu un vēlākiem darījumiem, kas piešķir atskaitījuma tiesības. Saikne ar turpmāko saimniecisko darbību var arī nebūt tūlītēja, bet šai saiknei tomēr ir jābūt ticamai un saskatāmai kādā saprātīgā nākotnē, kā arī nodokļu maksātāja nodomam veikt saimniecisko darbību jābūt pietiekami ticamam. Ja kādas ekonomiskās aktivitātes ir notikušas nevis ar mērķi nodrošināt savus ar nodokli apliekamos darījumus, bet tikai ar mērķi panākt priekšnodokļa atskaitīšanu vai pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanu, šādas tiesības pieteicējai nepienākas.

[2.2] Pieteicējas sākotnēji iesniegtie pierādījumi nekliedēja šaubas par to, ka tās veiktās darbības/darījumi ļauj atvieglot atklātībai nezināmu vienošanos noslēgšanu un darījumi noformēti tādā veidā, lai iegūtu fiskālas priekšrocības (priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības) un samazinātu budžetā maksājamos nodokļus. Tāpēc pieteicējai tika pieprasīti papildu pierādījumi, kas apliecinātu, ka tās darījumi dod pamatu tai saņemt pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā uzrādītā pārmaksātā nodokļa summu. Tomēr no papildus iesniegtajiem darījumu dokumentiem ar sabiedrību ar ierobežotu atbildību "RIX Holding GmbH" izriet, ka regulāri tiek saņemtas dažādas auto preces (smērvielas, motoreļļas u. tml.), taču no tām nav iespējams konstatēt, kādām automašīnām tās izmantotas un kas veica to nomaiņu. Tas pats izriet no darījumu dokumentiem ar sabiedrību ar ierobežotu atbildību "BIO Enerģija" (tai skaitā nav norādīti tehnisko apkopju darbu datumi, izpildīto darbu apjoms), sabiedrību ar ierobežotu atbildību "RETARDERS" un sabiedrību ar ierobežotu atbildību "Eko Celtne" (saistīti uzņēmumi, kuru deklarētā darbība nav saistīta ar pieteicējai sniegtajiem pakalpojumiem) un norāda uz pieteicējas veiktajām darbībām pievienotās vērtības nodokļa sistēmas ļaunprātīgai izmantošanai.

Turklāt pieteicēja joprojām nav iesniegusi darījumu apliecinošus dokumentus darījumā ar *IDI TRADING AG* (atbilstoši pieteicējas paskaidrojumā minētajam līgums ir noslēgts uz mutiskas vienošanās pamata un pieteicēja to solīja iesniegt 2020. gada martā).

Tādējādi pieteicēja nav pamatojusi ekonomisko saikni starp darījumiem, kas tika veikti ar sabiedrību ar ierobežotu atbildību "RIX Holding GmbH", sabiedrību ar ierobežotu atbildību "BIO Enerģija", sabiedrību ar ierobežotu atbildību "RETARDERS" un sabiedrību ar ierobežotu atbildību "Eko Celtne" 2019. gada jūnijā un augustā un kas noteiktā veidā apliecina pieteicējas tiesības pretendēt uz pievienotās vērtības nodokļa pārmaksu 2019. gada oktobrī.

[2.3] Dienests nav pieļāvis procesuālu pārkāpumu. Dienests pieteicējai norādīja, ka gadījumā, ja tā uzskata, ka priekšnodoklis atskaitīts pamatoti, 15 dienu laikā no pieprasījuma saņemšanas, bet ne vēlāk kā līdz 2020. gada 7. janvārim ir jāiesniedz konkrēta informācija. Šo pieprasījumu pieteicējas valdes loceklis apskatīja un lejupielādēja 2019. gada 23. decembrī, savukārt tikai 2020. gada 8. janvārī informēja dienestu, ka atrodas atvaļinājumā, tāpēc pieprasītā informācija tiks iesniegta tuvāko dienu laikā. Pieteicējai, saņemot informācijas pieprasījumu, bija iespējas uzreiz informēt dienestu, ka noteiktajā termiņā nebūs iespējams izpildīt iestādes lūgumu iesniegt papildu pierādījumus. Tādējādi dienests nav pārkāpis procesuālā taisnīguma principu.

Pieteicējas valdes locekļa atvaļinājuma laikā pieteicējas darbība turpinās, un nepieciešamības gadījumā valdes loceklis varēja pilnvarot jebkuru citu personu sagatavot dienesta pieprasīto informāciju, ja pats fiziski atradās prombūtnē un to izdarīt nevarēja.

[2.4] Pieteicējai jau sākotnējā lēmumā tika vērsta uzmanība uz to, ka fakts, ka tā gan lūdz pagarināt iesniegšanas termiņu, gan, iesniedzot citus dokumentus, darījumos zem 150 *euro* iekļautos dokumentus un darījumu zem 150 *euro* atšifrējumu neiesniedz, pastiprina šaubas par pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā uzrādītās informācijas atbilstību faktiskajiem apstākļiem, ņemot vērā arī to, ka dažos periodos darījumi zem 150 *euro* ir vienīgie, kas uzrādīti priekšnodoklī, un arī citos periodos citu uzrādīto darījumu skaits ir neliels.

[2.5] Izvērtējot pieteicējas darbību ilgstošākā laika periodā, secināms, ka pieteicēja regulāri veic apzinātas darbības, lai samazinātu budžetā maksājamo pievienotās vērtības nodokli, tādējādi radot zaudējumus valsts budžetam. Šādas darbības veic arī saistītās personas, kurām visām ir viens īpašnieks un amatpersona – pieteicējas valdes loceklis /pers. A/.

Pieteicēja praktiski veic tikai ar pievienotās vērtības nodokli apliekamus darījumus, taču 2019. gadā kopumā ir no budžeta atmaksājamā summa 12 758,40 *euro*. Apgrozījums 2019. gadā ir 84 092,47 *euro*, no tā 92,07 % darījumi ir ar pievienotās vērtības nodokļa likmi 21 %. Ikmēneša budžetā maksājamā summa ir 7 – 45 *euro*, atsevišķos periodos 200 – 300 *euro*. Piemēram, 2019. gada oktobrī iegādāta jauna automašīna */automašīnas marka/* par 51 523,14 *euro* un atskaitīts pievienotās vērtības nodoklis 100 % apmērā. Papildus pasūtīta individuālā numura zīme "/numura zīme/" par 3014,54 *euro*, par kuru arī atskaitīts priekšnodoklis pilnā apmērā.

Pieteicējas reģistrētais darbības veids ir "Automobiļu un citu vieglo transportlīdzekļu iznomāšana un ekspluatācijas līzings", taču pieteicējas iesniegtā informācija ir pretrunīga un, izvērtējot visu informāciju kopsakarā, rodas šaubas par pieteicējas grāmatvedībā un pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās atspoguļotās informācijas atbilstību faktiskajai situācijai.

[2.6] Nav pamata pieteicējai atmaksāt pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā uzrādītā pārmaksātā nodokļa summu, jo pieteicējas darbības liecina par darījumu formālu raksturu.

[3] Nepiekrītot pārsūdzētajam lēmumam, pieteicēja vērsās tiesā, pieteikumā norādot šādus apsvērumus.

[3.1] Dienestam ir jāiegūst visa informācija, kas ir nepieciešama, lai pieņemtu attiecīgo lēmumu, tādējādi panākot tiesisku, taisnīgu un efektīvu lietas izskatīšanu. Dienestam ir pienākums norādīt privātpersonai, ka tās iesniegtie dokumenti nav pietiekami lēmuma pieņemšanai vai arī ka no iesniegto dokumentu satura var secināt, ka lēmums būs negatīvs. Šādos gadījumos dienestam būtu jānorāda privātpersonai, tieši kādi dokumenti trūkst.

[3.2] Dienestam bija iespēja pagarināt pieteicējai noteiktos dokumentu iesniegšanas termiņus, it īpaši apstākļos, kur pati pieteicēja lūdz šo termiņu pagarināšanu.

Dienests neņēma vērā to, ka starp 2019. gada 20. decembri un 2020. gada 7. janvāri bija tikai sešas darba dienas. Šajā laikā pieteicējas valdes loceklis atradās iepriekš plānotā atvaļinājumā, par ko dienests tika informēts ar 2020. gada 8. un 9. janvāra ziņojumu elektroniskās deklarēšanas sistēmā.

Pieteicējai nav citu darbinieku. Valdes loceklis vienpersoniski veic visus pienākumus uzņēmuma darbības nodrošināšanai. Citu personu piesaistīšana dokumentu iesniegšanai būtu saistīta ar nesamērīgām izmaksām pieteicējai. Dienestam bija jāvērtē, ka, ja pieteicēju pārstāv tikai valdes loceklis un pieteicējai nav citu darbinieku, tad dokumentu iesniegšana var aizkavēties atsevišķu apstākļu dēļ.

[3.3] Ja reiz dienests atbildēja uz pieteicējas lūgumu par termiņa pagarināšanu, tad dienestam bija pienākums šo pieteicējas lūgumu ievērot. Pretējā gadījumā sākotnējam lēmumam bija jābūt pieņemtam nevis 2020. gada 13. janvārī, bet ne vēlāk kā 2020. gada 8. janvārī.

Arī pārsūdzētais lēmums pieņemts vairāk nekā pēc trim mēnešiem no sūdzības iesniegšanas dienas. Tādējādi, lai gan pārsūdzētajā lēmumā ir norādīts uz nepieciešamību ievērot procesuālos termiņus, šie termiņi netiek ievēroti no paša dienesta puses.

[3.4] Pieteicēja, atbildot uz dienesta pieprasījumiem, bija iesniegusi tos dokumentus, kurus dienests bija lūdzis iesniegt. Ja dienestam nebija saprotama darījumu gaita no pieteicējas paskaidrojumiem, tad dienests varēja pieprasīt pieteicējai sniegt detalizētāku izklāstu, konkrēti norādot tos faktus un apstākļus, kuri dienestam nav saprotami un kuri būtu jāpaskaidro precīzāk. Dienests nav arī objektīvi vērtējis to, ka vairāki no dienesta pieprasītajiem dokumentiem tika iesniegti tādi, kādi tie bija attiecīgajā brīdī. Proti, ja pieņemšanas-nodošanas akts nav parakstīts sadaļā par automašīnas atgriešanu, tad dienestam bija jāsaprot, ka automašīna vēl aizvien atrodas pie nomnieka. Ja vien dienests būtu pieprasījis šos dokumentus citā dienā, tad tie būtu iesniegti arī ar parakstiem par automašīnas atgriešanu.

[4] Dienests rakstveida paskaidrojumā tiesai norādīja, ka pieteikums nav pamatots un lūdza to noraidīt, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā norādītajiem apsvērumiem.

Papildus dienests norādīja, ka nepiekrīt pieteicējas viedoklim, ka iestādes kavēšanās izdot administratīvo aktu ir pietiekams pamats, lai pārsūdzēto lēmumu atzītu par prettiesisku. Iestāde kavēja termiņu, kādā pārsūdzēto lēmumu bija jāizdod. Tomēr šāds termiņa kavējums nav būtisks procesuāls pārkāpums, jo dienestam bija pienākums pirms nelabvēlīga administratīvā akta izdošanas noskaidrot pieteicējas viedokli. Turklāt kavējums nav aizskāris pieteicējas tiesības un bija saistīts ar dienesta mērķi nodrošināt objektīvu un tiesisku pieteicējas lietas izskatīšanu.

[5] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji pieteikumu uzturēja un lūdza to apmierināt.

Dienesta pārstāvis pieteikumu neatzina un lūdza to noraidīt.

Tiesas sēdē tika nopratināti liecinieki – /pers. D/, /pers. E/ un /pers. F/. Liecinieki videokonferencei tika pievienoti, atrodoties tiesas sēžu zālē.

Motīvu daļa

[6] Lietā ir strīds par to, vai pieteicējai ir apstiprināms un atmaksājams tās 2019. gada oktobra pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā deklarētais pārmaksātais pievienotās vērtības nodoklis 9756,06 *euro*.

Tiesa, izvērtējusi lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, noklausījusies lietas dalībnieku paskaidrojumus un liecinieku liecības tiesas sēdē, atzīst, ka pieteikums ir noraidāms turpmāk norādīto apsvērumu dēļ.

[7] Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92. pantam, lai nodokļu maksātājam būtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, tam jāatbilst šajā tiesību normā norādītajiem priekšnoteikumiem, tostarp – precēm jābūt iegādātām ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai.

Kā tas pamatoti norādīts pārsūdzētajā lēmumā, lai nodokļu maksātājam tiktu atzītas tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumu un tiktu noteikts šo tiesību apjoms, principā ir nepieciešama tieša un tūlītēja saikne starp iepriekš veikto darījumu un vienu vai vairākiem vēlāk veiktiem darījumiem, kas piešķir atskaitījuma tiesības (*Eiropas Savienības Tiesas 2000. gada 8. jūnija sprieduma lietā Nr. C-98/98 24. punkts, 2007. gada 8. februāra sprieduma lietā Nr. C-435/05 23. punkts un 2009. gada 29. oktobra sprieduma lietā Nr. C-29/08 57. un 58. punkts*). Saikne ar turpmāko saimniecisko darbību var arī nebūt tūlītēja, bet šai saiknei tomēr ir jābūt ticamai un saskatāmai kādā saprātīgā nākotnē, kā arī nodokļu maksātāja nodomam veikt saimniecisko darbību jābūt pietiekami ticamam, ko var apliecināt gan viņa sagatavošanās darbības, gan citi pierādījumi kopumā.

Turklāt tieši pieteicējai ir jāspēj pierādīt nodoms iegādāto preci izmantot ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

[8] Tiesa konstatē, ka pieteicēja savā pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā par 2019. gada oktobri (*lietas 1. sējuma 170. – 175. lapa*) ir deklarējusi darījumus par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem, no kuriem vērtības ziņā ievērojami lielākais ir 2019. gada 11. oktobra darījums ar sabiedrību ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" par automašīnas iegādi par 51 523,14 *euro* un pievienotās vērtības nodokli 10 819,86 *euro*. Vienlaikus pieteicēja deklarējusi arī darījumus par piegādātajām precēm un sniegtajiem pakalpojumiem kopumā 9834,97 *euro* vērtībā un pievienotās vērtības nodokli 2065,34 *euro*. Attiecīgi pieteicēja deklarējusi, ka tai no minētajiem darījumiem veidojas priekšnodoklis 11 821,40 *euro* un aprēķinātais nodoklis 2065,34 *euro*. Līdz ar to pieteicēja deklarējusi no valsts budžeta atmaksājamo nodokļa summu 9756,06 *euro*, kuras atmaksa attiecīgi tiek prasīta izskatāmajā lietā.

[9] Tiesa konstatē, ka par darījumu ar sabiedrību ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" pieteicēja dienestam iesniegusi 2019. gada 9. septembra līgumu, 2019. gada 9. septembra avansa pieprasījumu, 2019. gada 11. oktobra rēķinu un pieņemšanas – nodošanas aktu bez datuma (*lietas 1. sējuma 156. – 160. lapa*). Atbilstoši minētajiem dokumentiem pieteicēja no sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" iegādājusies jaunu 2019. izlaiduma gada automašīnu Audi Q7 (Edition 3, 0TDI Q TIP 286HP) melnā krāsā ar valsts reģistrācijas numuru "/reģistrācijas numurs/" par summu 51 523,14 *euro* bez pievienotās vērtības nodokļa, kas ir vēl 10 819,86 *euro*.

[10] Pieteicējas valdes loceklis /pers. A/ dienestam sniegtajos paskaidrojumos norādījis (*lietas 1. sējuma 109. – 111. lapa, 123. lapa*), ka pieteicējas saimnieciskā darbība ir saistīta ar vieglo automašīnu nomas pakalpojumu sniegšanu un strīdus automašīnu tā iegādājās darbības nodrošināšanai, lai paplašinātu pieteicējas nomas transportlīdzekļu piedāvājumu, jo konstatēts, ka šāda veida automašīnas tik pat kā netiek piedāvātas auto nomas tirgū. Automašīnu iegādei nepieciešamos finanšu līdzekļus pieteicēja parasti iegādājas, izmantojot kreditoru piešķirto finansējumu, lai pieteicējai nebūtu jātērē savi finanšu līdzekļi. Arī konkrētajā gadījumā pieteicēja automašīnas iegādei finanšu līdzekļus aizņēmās no tās valdes locekļa un īpašnieka /pers. A/, kurš savukārt arī aizņēmās. Automašīna tikšot iznomāta un piedāvāta citām auto nomas kompānijām pārīrēšanai, viesnīcām "VIP" personu pārvietošanai, kā arī plānots piedalīties izsludinātajos konkursos transporta pakalpojumu nodrošināšanai. Vieglo automašīnu nomas biznesā ir liela konkurence, tāpēc pieteicējas peļņa nav liela, cenu pielāgo nomniekam, un pamatuzdevums ir iegūt nomas maksu par automašīnu tik lielā apmērā, lai segtu līzinga izdevumus mēneša ietvaros. Būtisku peļņu pieteicēja sagaida tikai pēc pieciem gadiem, kad automašīna ir izpirkta no līzinga. Ja automašīnas kādu laiku netiek nomātas, tās glabā pieteicējas juridiskajā adresē, /pers. A/ piederošajos īpašumos vai stāvlaukumos.

[11] Tiesa konstatē, ka pieteicēja dienestam iesniegusi aizdevumu līgumus, lai pamatotu finanšu līdzekļu izcelsmi strīdus automašīnas iegādei (*lietas 1. sējuma 124. – 131., 138. – 139. lapa*).

Atbilstoši tiem pieteicēja 2019. gada 9. septembrī aizņēmās 5400 *euro* no sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Meža Dienests" un 5000 *euro* no sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Eko Celtne", bet 2019. gada 16. septembrī aizņēmās 4840 *euro* no sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Lattehnika". Minētajos darījumos visas puses pārstāvēja /pers. A/ kā visu minēto uzņēmumu valdes loceklis. Visos minētajos darījumos aizdevuma līgumi paredz par aizdevuma izmantošanu maksāt 6 % gadā no aizdevuma pamatsummas.

Tāpat pieteicēja iesniedza starp pieteicēju un sabiedrību ar ierobežotu atbildību "Timber Logistic" 2016. gada 12. aprīlī noslēgtu finanšu sadarbības līgumu, atbilstoši kuram puses vienojušās, ka var viena no otras aizņemties naudas līdzekļus savas komercdarbības finansēšanai. Arī minēto līgumu no abām darījumu pusēm parakstījis /pers. A/ kā abu šo uzņēmumu valdes loceklis. Līgums paredz, ka procentu apmērs par aizdevuma lietošanu tiek pielīgts katrā atsevišķā gadījumā.

Vēl pieteicēja iesniedza 2019. gada 2. oktobra aizdevuma līgumu, ar kuru /pers. G/ (*/pers. G/*) aizdod /pers. A/ 38 493 *euro* viņa saimnieciskās darbības vajadzībām. Atbilstoši šim līgumam par aizdevuma izmantošanu ir jāmaksā tikai 0,1 % gadā.

No pieteicējas iesniegtajiem bankas kontu izrakstiem (tie gan iesniegti tikai par nepilnu mēnesi jau pēc automašīnas iegādes līguma noslēgšanas) redzama finanšu līdzekļu ieskaitīšana pieteicējai no minētajiem ar /pers. A/ saistītajiem uzņēmumiem vai paša /pers. A/ (*lietas 1. sējuma 132. – 137. lapa*).

Tātad lielāko daļu naudas līdzekļu strīdus automašīnas iegādei pieteicējai par ļoti zemu samaksu (faktiski simbolisku procentu maksu) caur /pers. A/ aizdevusi /pers. G/ (sk. arī *lietas 2. sējuma 106. lapā*).

[12] Tiesa konstatē, ka pieteicēja bez vārdiska apliecinājuma, ka strīdus automašīna tiks izmantota pieteicējas saimnieciskajā darbībā, dienestam iesniegusi 2019. gada 2. decembra auto nomas līgumu un 2019. gada 6. decembra rēķinu par tās iznomāšanu sabiedrībai ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" (*lietas 1. sējuma 108. lapa un 119. – 121. lapa*).

Līgums paredz, ka pieteicēja 2019. gada 2. decembrī plkst. 9.00 Otīlijas ielā 7, Jūrmalā, nodod strīdus automašīnu nomā sabiedrībai ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services", nosakot tās atgriešanu tajā pašā vietā 2019. gada 5. decembrī plkst. 18.00 un nomas maksu 50 *euro* dienā bez pievienotās vērtības nodokļa. Tātad automašīna iznomāta uz nepilnām četrām diennaktīm. Nomas līgumu no pieteicējas puses parakstījis /pers. A/, bet no sabiedrības ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" puses – tās valdes locekle /pers. D/. Nomas līguma pielikumā ir pieņemšanas nodošanas akts, kurš satur parakstus tikai par automašīnas nodošanu nomā. Kā to ticami paskaidrojusi pieteicēja (*lietas 1. sējuma 8. un 47. lapa*), akts nesatur parakstus par automašīnas atgriešanu pieteicējai, jo līgums ar šo pielikumā pievienoto aktu dienestam nosūtīts vēl pirms automašīnas atgriešanas. Kā jau norādīts un arī redzams no lietas materiāliem, automašīnas atgriešana paredzēta 2019. gada 5. decembrī, bet šie pierādījumi dienestam nosūtīti jau 2019. gada 4. decembrī (*lietas 1. sējuma 119. un 121. lapa*).

Rēķins piestādīts par četrām strīdus automašīnas nomas dienām kopā par 200 *euro* un pievienotās vērtības nodokli 42 *euro*.

Novērtējot minētos dokumentus, tiesa pievērš uzmanību tam, ka strīdus transportlīdzeklis nodots nomā par īpaši zemu cenu (sk. salīdzinājumam nomas maksu par šo transportlīdzekli citam uzņēmumam *lietas 1. sējuma 107. lapā*), turklāt bez jebkāda nodrošinājuma.

[13] Pieteicēja par darījumu ar sabiedrību ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" norādīja (*lietas 1. sējuma 110. – 111. lapa*), ka tās amatpersonas ir /pers. A/ personīgi pazīstamas (/pers. D/ ir darba ņēmēja divos pieteicējas saistītajos uzņēmumos, kuros amatpersona ir /pers. A/ (*lietas 2. sējuma 7. un 142. lapa*)) un lūgušas piedāvāt transfera pakalpojumiem kādu jaunu un ekskluzīvu automašīnu. Rezultātā izvēlēta strīdus automašīna. Cena noteikta, pusēm vienojoties, ņemot vērā apstākļus, ka rudens nav automašīnu nomas tirgus sezona un ka nomniece nodrošināja automašīnai pati savu vadītāju, pati veica degvielas uzpildi un automašīnas tīrīšanu pēc pakalpojuma.

[14] Pārsūdzētajā lēmumā ir norādīts, ka pēc sākotnējā lēmuma pieņemšanas dienests pieņēma lēmumu veikt pieteicējai auditu par tās darījumiem 2019. gada otrajā pusgadā, kā ietvaros plānots detalizēti vērtēt arī pieteicējas pieprasīto pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas atmaksas pamatotību

par 2019. gada oktobri. Pieteicēja tiesas sēdē iebilda pret to, ka izskatāmajā lietā ņemtu vērā audita ietvaros iegūtos paskaidrojumus un pierādījumus. Tomēr tiesa norāda, ka izskatāmā lieta ierosināta par labvēlīga administratīvā akta izdošanu. Tāpēc šīs lietas ietvaros tiesai atbilstoši Administratīvā procesa likuma 250. panta otrajai daļai ir iespējams ņemt vērā un vērtēt arī tādus apstākļus un pierādījumus, kas nav norādīti pārsūdzētajā lēmumā un kas iegūti pēc tā pieņemšanas.

[15] Attiecīgi tiesa konstatē, ka sabiedrība ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" dienestam ir vēlāk sniegusi paskaidrojumus par sadarbību ar pieteicēju (*lietas 2. sējuma 111. – 112. lapa*). Tā norādījusi, ka pieteicēju kā darījuma partneri atrada auto izstādē. Ar pieteicēju vienojās par tādām automašīnu nomas cenām, lai sabiedrībai ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" tās būtu rentablas. Sabiedrībai ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" nav savu automašīnu, jo ar automašīnu nomas pakalpojumiem tā tikai nesen sākusi nodarboties, tāpēc automašīnas tā "pārīrē". Automašīnas no pieteicējas nomāja uzņēmuma pamatdarbības nodrošināšanai. Konkrētās automašīnas izvēlējās, jo tika piedāvāti izdevīgi nomas nosacījumi. Pieteicēja darījumos neprasīja ne avansa maksājumus, ne drošības naudu. Automašīna no pieteicējas tika saņemta un arī atdota ar pilnu degvielas tvertni. Taču konkrētas vietas automašīnu saņemšanai nav. Automašīnu iznomāšanas laikā tām netika veikti nekādi uzlabojumi. No pieteicējas iznomātās automašīnas tā saviem klientiem tālāk nomā ar autovadītāju, tās netika nodotas klientu rīcībā, bet tika sniegts transporta pakalpojums vai transfērs klientiem. Gala cenu katram klientam atsevišķi izskaitļo un nosaka atkarībā no automašīnas iznomāšanas cenas, nepieciešamajiem ieguldījumiem piegādē, tīrīšanā utt.

Tomēr, novērtējot sabiedrības ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" sadarbību ar tās klientiem, dienests nekonstatēja, ka kādā no darījumiem būtu identificējama un izmantota strīdus automašīna *Audi Q7* (sk. *lietas 2. sējuma 6. – 8. lapu*). Turklāt no sabiedrības ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" dienestam sniegtās informācijas par gadījumiem, kad no pieteicējas iznomāta strīdus automašīna *Audi Q7* un nodota tālāk sabiedrības ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" klientiem, redzams, ka norādītie iznomāšanas datumi (2019. gada 4. – 8. decembris un 1. – 31. decembris) ir gan savstarpēji pretrunīgi, gan arī nesakrīt ar to laika periodu, par kuru pieteicēja iesniegusi darījumu apliecinošus dokumentus. Proti, atbilstoši pieteicējas noformētajiem dokumentiem darījums ar sabiedrību ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" noticis tikai 2019. gada 2. – 5. decembrī, bet pēc tam strīdus automašīna jau iznomāta Šveices uzņēmumam *IDI Trading AG*.

[16] Tiesas sēdē tika nopratināta (*lietas 3. sējuma 8. lapas abas puses*) sabiedrības ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" amatpersona /pers. D/ un viņas vīrs /pers. E/, kurš pēc pieteicējas pārstāvja norādēm zinot par sabiedrības ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" darījumiem ar pieteicēju un, kā izriet no lietas materiāliem, ir parakstījis arī kādu līgumu sabiedrības ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" vārdā (*lietas 1. sējuma 142. – 143. lapa*).

/pers. D/ tiesas sēdē liecināja, ka viņas uzņēmums nodarbojies ar automašīnu iznomāšanu klientiem. Uzņēmumam ir vairāki sadarbības partneri, bet arī no pieteicējas nomājuši automašīnas. Uz tiesas jautājumu, vai bijuši regulāri darījumi ar pieteicēju vai arī tikai atsevišķi, /pers. D/ atbildēja, ka tikai atsevišķi. Esot zinājuši, ka pieteicējai ir tādas automašīnas, kas tajā brīdī klientiem bija vajadzīgas. Ar pieteicējas amatpersonu bija jau pazīstami, tāpēc zināja, ka varētu kādu reizi no viņa aizņemties automašīnas. Pieļāva, ka ar pieteicēju sazinājušies telefoniski, komunicējusi gan pati, gan vīrs. Konkrētas mašīnas izvēle ir atkarīga no klienta vēlmēm. Uz tiesas jautājumu par iespējamu *Audi* Q7 nomāšanu no pieteicējas lieciniece pieļāva, ka tāda automašīna varētu būt no pieteicējas nomāta. Pieļāva, ka automašīna paņemta no /pers. A/ Mārupes pusē, Pārdaugavā. Uz tiesas jautājumu, vai nomāta tikai automašīna vai arī kopā jau ar tās vadītāju, lieciniece atbildēja, ka tas bijis kā kuru reizi, ja prasīta luksus klase, tad bijis arī vadītājs. Ja konkrētais iznomātājs vadītāja pakalpojumu nav piedāvājis, tad automašīnai par vadītāju bijusi pati vai vīrs. Par degvielas iegādi automašīnas lietošanai lieciniece norādīja, ka viss ietilpis rēķinā, bet pēc apdomāšanās tomēr minēja, ka automašīna paņemta un atgriezta ar pilnu bāku un par tās degvielu tomēr maksājis liecinieces uzņēmums. Taču uz jautājumu, ja automašīna nomāta jau ar visu tās vadītāju, lieciniece nemācēja atbildēt, kurš tad maksājis par degvielu, jo šāds jautājums lieciniecei esot par specifisku, viņa neesot tik ļoti visā tajā procesā iedziļinājusies. Tāpat uz atkārtotu jautājumu, kurš sedz degvielas izdevumus, ja automašīna nomāta bez vadītāja uz vairākām dienām, lieciniece tomēr nezināja atbildēt, norādot, ka arī šis jautājums viņai ir par specifisku. Lieciniecei ikdienā darbā ar praktiskajām lietām palīdzot vīrs /pers. E/. Lieciniece pati vairāk sazinājusies ar sadarbības partneriem un kārtojusi dokumentus. Tomēr pēc tam atzina, ka arī ar klientiem tomēr sazinājies vīrs, arī par drošības naudām jautājumus kārtojis vīrs. Vienlaikus norādīja, ka darījumā ar pieteicēju laikam bijusi ieturēta un pēc tam atgriezta drošības nauda. Pati sazinājusies tikai ar zināmiem klientiem, kas prasa vienkāršas automašīnas, tās pati arī nogādājusi. Taču ar ekskluzīvākām automašīnām vairāk palīdzējis vīrs. Tā kā vīrs nav sabiedrības ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" pilnvarotā persona, tad dokumentus par automašīnas paņemšanu parakstījusi pati, bet vēlāk – pie pirmās izdevības. Tomēr lieciniece pati kārtojusi grāmatvedības dokumentāciju, viņai palīdzējusi ar konsultācijām arī draudzene.

/pers. E/ tiesas sēdē liecināja, ka atbalstījis sievu /pers. D/ viņas biznesā sabiedrībā ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services". Bizness neesot liels un labi pelnošs, jo nevar konkurēt ar lielajiem automašīnu iznomātājiem. Atzina, ka faktiski uzņēmums nodarbojas ar starpniecību, pašam uzņēmumam automašīnu neesot. Ar pieteicēju iepazinušies un uzsākuši sadarbību no "Jaunā viļņa" laikiem. Uzņēmums no pieteicējas kopumā esot nomājis kādas piecas līdz sešas automašīnas, to vidū varētu būt bijis arī *Audi*. Pēc tam jau pārliecinoši norādīja, ka tas bijis *Audi Q7* – melns džips. Liela sadarbība ar to nav bijusi, atcerējās vienu konkrētu reizi, kad pašā sākumā ar šo automašīnu vienu līdz divas dienas izbraukuši pa pilsētu, lai parādītu interesentiem, ka, ja viņiem būtu nepieciešams, tad varētu tādu automašīnu iznomāt. Automašīna ņemta vai nu par simbolisku samaksu vai arī tāpat to automašīnu ņēmis, arī tīrījis. Esot tā darījuši, ka paņem automašīnu, izbrauc, iepazīst, uztaisa kādas bildes, lai var piedāvāt un parādīt klientiem. Iespējams, ka pēc tam šī automašīna vēl kādu reizi ņemta, lai veiktu kādu transferu jeb šofēra pakalpojumu, bet liecinieks to nevarēja atcerēties. Vienlaikus liecinieks norādīja, ka vienu reizi automašīnu ņēmuši ar vadītāju, bet vienu reizi bez vadītāja, un tad pats bijis par vadītāju. Tāpat liecinieks norādīja, ka, ja automašīna ņemta par 50 – 70 *euro*, tad tas bijis transfera pakalpojums, bet, ja vairāk, tad tā varētu būt bijusi jau noma par diennakti un braucienu. Par drošības naudu liecinieks norādīja, ka tā nav nepieciešama, ja ņem automašīnu ar vadītāju vai kad paši brauc. Bet neatcerējās, vai pieteicēja prasījusi drošības naudu. Par degvielas izdevumiem darījumā ar strīdus automašīnu pieļāva, ka tie bija jau darījuma cenā, proti, paši par degvielu nav maksājuši un to lējuši, jo nav bijuši lieli pārbraucieni. Arī gadījumā, ja pieteicēja devusi automašīnu ar visu vadītāju, tad par degvielu parūpējies pats pieteicējas vadītājs, bet sabiedrībai ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" tur nekas nebija jādara. Darījumos ar pieteicēju vairāk komunicējis pats /pers. E/. Taču dokumentos pārsvarā parakstījusies sieva /pers. D/, ja viņa nav bijusi klāt darījumā, tad dokumentus parakstījusi vēlāk. Taču par to, vai darījumos ar pieteicēju bija kādi nosacījumi par automašīnas nobraukumu un tā fiksēšanu, liecinieks nezināja. Liecinieks norādīja, ka ar pieteicēju pārrunājis, kādam mērķim automašīna tiks nomāta, jo no tā esot atkarīga cena, piemēram, transfera pakalpojums maksā 30 *euro*, bet viena diena maksā 80 vai 100 *euro*. Līgums un pieņemšanas-nodošanas akts jau esot gatavs, un pie automašīnas saņemšanas tajā ar roku ieraksta, kad automašīna saņemta, bet tās atdošanas datumu un laiku ar roku ieraksta atdošanas brīdī.

[17] Novērtējot liecības, tiesa secina, ka /pers. D/ par darījumiem zina stāstīt tikai vispārīgi, bet uz konkrētākiem jautājumiem norāda, ka neatceras vai ka tos zinās /pers. E/. Līdz ar to rodas priekšstats, ka lieciniece drīzāk vispārīgi apraksta uzņēmuma iespējamo saimniecisko darbību, nevis konkrētus darījumus. Vienlaikus arī /pers. E/ uz vairākiem konkrētākiem jautājumiem norāda, ka tos labāk zinās /pers. D/. Tāpat secināms, ka liecinieku

norādītie strīdus darījuma apstākļi nesakrīt ar citiem pierādījumiem lietā. Tā, piemēram, /pers. D/ norādīja uz strīdus automašīnas paņemšanu Mārupē, Pārdaugavā, taču no pieņemšanas-nodošanas akta izriet, ka tā tikusi gan paņemta, gan nodota Jūrmalā. /pers. E/ norādīja uz automašīnas iznomāšanu vienu līdz divas dienas, bet lietā esošais rēķins izrakstīts un pieņemšanas-nodošanas akts sastādīts par četrām dienām. Tāpat /pers. E/ norādīja uz saņemšanas un atdošanas brīža fiksēšanu pieņemšanas-nodošanas aktā ar roku, taču lietā esošajā aktā viss aizpildīts datorrakstā. Tāpat no pieteicējas norādītā un arī sabiedrības ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" paskaidrojumā dienestam norādītā izriet, ka strīdus darījumā sabiedrība ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" pati gādājusi un maksājusi par degvielu, taču no /pers. E/ liecības izriet, ka nav degvielu paši pirkuši. Tāpat pieteicēja minēja, ka sabiedrība ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" automašīnu iznomājusi bez vadītāja, taču /pers. E/ liecinātais norāda uz to, ka automašīna esot ņemta gan ar, gan bez vadītāja. Turklāt par gadījumu, kad tā no pieteicējas ņemta bez vadītāja, norādīts, ka tā bijusi automašīnas izmēģināšana ar iespējamu tās safotografēšanu, lai parādītu klientiem, kas noticis tikai par simbolisku samaksu vai pat bez tās. Savukārt /pers. D/ pieļāva, ka strīdus darījumā bijusi arī drošības naudas maksāšana, lai gan no lietas materiāliem tas neizriet un arī /pers. A/ norādījis, ka drošības naudu neesot prasījis, jo automašīnas dodot nomāt tikai pazīstamajiem. Turklāt abi liecinieki apliecināja, ka darījuma dokumentus nepieciešamības gadījumā parakstījuši vēlāk, nevis darījuma brīdī. Novērtējot visu kopumā, tiesa atzīst, ka, lai arī pieteicēja un liecinieki vispārīgi apliecina sadarbību, liecības tomēr nesakrīt ar citiem lietā esošajiem pierādījumiem un paskaidrojumiem un tādējādi neliecina par to, ka strīdus automašīna tikusi faktiski iznomāta pieteicējas saimnieciskās darbības ietvaros sabiedrībai ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services".

[18] Vēlāk pieteicēja dienestam norādīja, ka 2019. gada decembrī ar strīdus automašīnu nodrošināti transferi arī Šveices uzņēmumam *IDI Trading AG*, iesniedzot 2019. gada 18. decembra rēķinu par strīdus automašīnas iznomāšanu par 560 *euro* un pievienotās vērtības nodokli 117,60 *euro* (*lietas 1. sējuma 107. lapa*). Rēķinā norādīta mērvienība "1". Tomēr no rēķina nav iespējams konstatēt, par kuru vai kurām 2019. gada decembra dienām rēķins izrakstīts. Rēķinā nav norādīts nomnieces bankas konts. Nav iesniegts arī automašīnas nomas līgums. Līdz ar to nav iespējams konstatēt precīzu automašīnas iznomāšanas periodu.

Tiesas sēdē pieteicēja paskaidroja (*lietas 1. sējuma 205. lapas otra puse*), ka rakstveida līgums par automašīnas iznomāšanu minētajam klientam nebija noslēgts, automašīna nodota uz mutiskas vienošanās pamata, turklāt minētais klients par pakalpojumu nesamaksāja.

Tiesa kritiski vērtē šādu pieteicējas iespējamo rīcību, ņemot vērā, ka visos pārējos gadījumos, tajā skaitā pat darījumos ar saistītajiem uzņēmumiem, pieteicēja par automašīnu nomas pakalpojumu sniegšanu bija noformējusi rakstveida līgumus. Līdz ar to šāda līguma nenoslēgšana un arī priekšapmaksas nepieprasīšana šādos apstākļos ar ārvalsts uzņēmumu ir vērtējama kritiski.

No pieteicējas paskaidrojumiem izriet, ka konkrētos transferus veicis pats pieteicējas valdes loceklis /pers. A/. Tomēr pieteicēja šādu darbību nav pierādījusi. Nav iesniegtas ne ceļazīmes, no kurām varētu pārliecināties par automašīnas veikto maršrutu, ne arī citi pierādījumi, kas liecinātu, ka konkrētā automašīna konkrētā periodā tika izmantota pieteicējas saimnieciskajā darbībā, sniedzot nomas un transfera pakalpojumus Šveices uzņēmumam *IDI Trading AG*, lai gan dienests to pieteicējai (vēlākā periodā) bija prasījis, jo atbilstoši pieteicējas grāmatvedības politikai nomas braucienu dati tiek fiksēti, uzskaitīti un saglabāti (sk. *lietas 2. sējuma 11. – 12. lapā un 63. – 64. lapā*).

Ņemot vērā visu minēto, tiesa negūst pārliecību par to, ka pieteicēja būtu sniegusi nomas pakalpojumus Šveices uzņēmumam *IDI Trading AG* ar strīdus automašīnu.

[19] Pieteicēja tiesas sēdē norādīja (*lietas 1. sējuma 205. lapas otra puse*), ka nebūtu pamatoti prasīt automašīnas iznomāšanu katru dienu un ka būtu jānovērtē automašīnas izmantošana saimnieciskajā darbībā ilgākā periodā. Tiesa minētajam piekrīt. Tomēr, vērtējot strīdus automašīnas izmantošanu pieteicējas saimnieciskajā darbībā arī ar šādu pieeju, tiesa nekonstatē, ka tā būtu tikusi izmantota. Proti, kā jau norādīts iepriekš, pieteicējas darījums ar sabiedrību ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" ir apšaubāms, darījuma faktiska esība ar Šveices uzņēmumu nav konstatējama, kā arī tālāk nav konstatējams, ka pieteicēja strīdus automašīnu būtu izmantojusi savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

Pieteicēja kā pretargumentu minēja ziemas sezonu un Covid-19 pandēmiju.

Lai arī Covid-19 pandēmijas ietekme uz automašīnas intensīvu izmantošanu pakalpojumu sniegšanai nav apšaubāma, tomēr tiesa ņem vērā, ka arī līdz Covid-19 pandēmijas sākumam 2020. gada pavasarī nav konstatējama automašīnas iznomāšana. Pieteicēja minējusi, ka ziemā nav automašīnu nomas aktīva sezona, taču tiesa vēlreiz uzsver, ka nav konstatējama nekāda strīdus automašīnas izmantošana pieteicējas saimnieciskajā darbībā līdz pandēmijas sākumam. Ja ziemas sezona nozīmē automašīnas neizmantošanu, tad šādā gadījumā nav skaidrs, kāpēc pieteicēja automašīnu iegādājās tieši pirms šādas sezonas, nevis uz pavasari, kad tā, ja vien vēlāk nebūtu sākusies Covid-19 pandēmija, varētu tikt aktīvi izmantota, tādējādi sedzot pieteicējai tās iegādes vai līzinga izdevumus.

[20] Vienlaikus ņemams vērā, ka deviņus mēnešus pēc automašīnas iegādes tā tikusi aizvesta uz servisa apkopi, turklāt to darījusi cita persona, nevis pieteicēja, un arī rēķins par apkopi nav izrakstīts pieteicējai (sk. arī tālāk šajā spriedumā norādīto, kā arī *lietas 3. sējuma 37. lapā*). Līdz ar to lietā nav konstatējams, ka pieteicēja būtu veikusi strīdus automašīnas apkopes un uzturēšanas darbus.

Turklāt minētajā servisa rēķinā norādīts, ka automašīnas nobraukums ir 14 278 km par šiem deviņiem mēnešiem. Tajā pašā laikā pieteicējas pārstāvis /pers. A/ norādīja (*lietas 3. sējuma 8. lapas otra puse*), ka automašīna visu laiku, kad netika iznomāta, esot stāvējusi pie /pers. A/ mājās Mārupē, tikai atsevišķas reizes esot ar to izbraucis, lai izkustinātu. Līdz ar to nav saprotams, kā automašīna, kas nopirkta laikā, kad sezonas un Covid-19 dēļ to nevarēja iecerētajā daudzumā izmantot saimnieciskajā darbībā un tā lielākoties stāvējusi /pers. A/ pagalmā, varēja tomēr iegūt tik ievērojamu nobraukumu.

Pēc tam /pers. A/ norādīja (*lietas 3. sējuma 8. lapas otra puse*), ka automašīna bez jau lietā norādītajām divām iznomāšanas reizēm (sabiedrībai ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" un Šveices uzņēmumam *IDI Trading AG*, par kurām jau tiesa atzina, ka šo pakalpojumu faktisku sniegšanu nevar konstatēt) tomēr vēl arī 2020. gada janvārī vienu reizi esot tikusi iznomāta sabiedrībai ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services". Taču tiesa konstatē, ka dienestam pieteicēja šādu informāciju, cenšoties pierādīt automašīnas izmantošanu saimnieciskās darbības veikšanā, nebija iesniegusi. Proti, sākotnējais lēmums pieņemts 2020. gada janvāra vidū, bet vēl janvārī sniegtajā informācijā pieteicēja nenorāda uz šādu darījumu. Par to pieteicēja nenorāda dienestam arī apstrīdēšanas iesniegumā (*lietas 1. sējuma 77. – 81. lapa*) un visā tā izskatīšanas laikā līdz pat pārsūdzētā lēmuma pieņemšanai 2020. gada maija vidū. Kā redzams no dienesta lēmumiem pieteicējai veiktajā auditā, arī tā ietvaros nav konstatēts, ka pieteicēja strīdus automašīnu būtu iznomājusi sabiedrībai ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" 2020. gada janvārī.

[21] Pieteicēja, skaidrojot savu saimniecisko darbību, lietā ir iesniegusi dažādus dokumentus (rēķinus, čekus, līgumus, izdevumu apkopojumu) par pieteicējas citiem darījumiem, vairums no tiem ir par laiku pirms strīdus automašīnas iegādes (*lietas 1. sējuma 24. – 46., 48. – 67. lapa, 84. lapa, 86. – 88., 90. – 93., 104. – 106. lapa*). /pers. A/ skaidrojis (*lietas 1. sējuma 109. – 111. lapa*), ka deklarācijā iekļauto preču un pakalpojumu saņemšana bijusi saistīta ar pieteicējas autoparka izmantošanu – degvielas iegāde, rezerves daļas, automašīnu tīrīšana, stāvvietu izmaksas. Pieteicēja izvēlas lētākos pakalpojumus, tāpēc pieteicējai ir daudz darījumu līdz 150 *euro*.

Tomēr no minētajiem dokumentiem tiesa nerod apliecinājumu tam, ka šie pieteicējas darījumi dotu pamatu tai saņemt pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā uzrādītā pārmaksātā nodokļa summu. No iesniegtajiem dokumentiem neizriet, ka pieteicējas ienākumu rašanās procesā būtu iesaistīta strīdus automašīna vai ka izdevumi būtu saistīti tieši ar strīdus automašīnas izmantošanu pieteicējas saimnieciskajā darbībā.

[22] Izskatāmajā lietā būtiska ir sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" sniegtā informācija par strīdus automašīnu un darījumu ar pieteicēju.

Sabiedrība ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" dienestam sniegtajā paskaidrojumā norāda (*lietas 2. sējuma 117. – 118. lapa, 122., 124., 126. lapa*), ka /pers. G/ ieradās autosalonā un interesējās par automašīnas *Audi Q7* iegādi. Pašai /pers. G/ kā fiziskai personai konkrētās automašīnas piedāvājums netika noformēts. Vēlāk /pers. G/ atbrauca kopā ar pieteicējas pārstāvi /pers. A/, un tika noslēgts līgums ar pieteicēju par strīdus automašīnas iegādi, bet sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" uzskaites sistēmā Ļ., Janova attiecīgi norādīta kā strīdus automašīnas lietotāja. Faktiskais lietotājs ir tas, kurš ierodas ar automašīnu uz apkopēm, remontiem un veic samaksu. Tāpēc automašīnas īpašnieks un faktiskais lietotājs var būt dažādas personas un abi tiek attiecīgi fiksēti, lai korekti izrakstītu rēķinus par sniegtajiem pakalpojumiem. Sabiedrība ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" norāda, ka tai nav zināms, kādēļ /pers. G/ pati neiegādājās strīdus automašīnu, bet darījuma noformēšanai izmantoja pieteicējas rekvizītus.

Tas, ka /pers. G/ fiksēta kā strīdus automašīnas faktiskā lietotāja, redzams no sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" iesniegtajiem uzskaites sistēmas ekrānšāviņiem (*lietas 3. sējuma 45. – 46. lapa*).

/pers. G/ pēc dienesta pieprasījuma neieradās sniegt paskaidrojumus klātienē (sk. *lietas 2. sējuma 128. lapu un 132. – 133. lapu*). Tā vietā /pers. G/ dienestam nosūtījusi paskaidrojumu rakstveidā (*lietas 2. sējuma 129. – 131. lapa*), apstiprinot finanšu līdzekļu aizdevumu /pers. A/. /pers. G/ norādīja, ka ar /pers. A/ iepazinusies saviesīgā pasākumā Jūrmalā. Par aizdevuma apmēru vienojušies tādā veidā, ka /pers. A/ norādījis summu, kāda viņam nepieciešama saimnieciskajai darbībai, kam /pers. G/ piekritusi. Par pieteicēju /pers. G/ zinājusi jau kopš 2018. gada – ka tā nodarbojas ar automašīnu iznomāšanu un ka tās vienīgais īpašnieks un valdes loceklis ir /pers. A/. Tas radījis pārliecību, ka /pers. A/ spēs veikt aizdevuma atmaksu gada laikā, un aizdevums netika nodrošināts ar garantiju. Savukārt strīdus automašīnas iegādes darījumā /pers. G/ neesot piedalījusies, automašīna neesot nodota viņas turējumā, kā arī viņa to neizmantojot personīgajām un/vai darba vajadzībām vai kā kāda komersanta pārstāve. /pers. G/ neesot nekādas saistības ar strīdus automašīnas iegādi, izmantošanu, apkopi vai tās valsts reģistrācijas numura izvēli.

No liecināšanas tiesas sēdē /pers. G/ izvairījās. Tiesa izmantoja visus tās rīcībā esošos procesuālos piespiedu līdzekļus, tomēr tie nesekmēja liecinieces ierašanos tiesā, lai sniegtu liecību par iespējamo saistību ar strīdus automašīnu un detalizētu viņas datu atrašanos sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" sistēmā.

Sabiedrība ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" tiesai norādīja, ka par strīdus automašīnas iegādes darījumu vislabāk apstākļus varētu zināt viņu bijušais darbinieks /pers. F/, kurš no sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" puses veica automašīnas pārdošanas darījuma noslēgšanu (*lietas 3. sējuma 16. lapa*).

/pers. F/ tiesas sēdē liecināja (*lietas 3. sējuma 25. lapas otra puse*), ka konkrēto automašīnu vai darījumu precīzi neatceras, tāpēc aprakstīja iespējamos automašīnas pārdošanas darījuma scenārijus. Tomēr /pers. F/ norādīja, ka atceras pieteicēju un /pers. A/ pēc vārda, iespējams, tāpēc, ka viņam kā automašīnas pārdevējam tas bija aktuāls darījums par ātri pieejamu automobili vai arī tāpēc, ka tas bijis viens no pēdējiem darījumiem, pirms beidzis strādāt pie sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Moller Auto". Tomēr pats darījums nav bijis īpašs, bet gan parasts pārdošanas darījums. /pers. F/ norādīja, ka par automašīnas lietotāju sistēmā var tikt ierakstīta arī tāda persona, kas nav tās īpašniece, bet kas automašīnu, piemēram, kādu reizi atvedusi uz apkopi. Liecinieks pieļāva, ka varētu arī gadīties, ka kāda ar automašīnu nesaistīta persona tiktu ievadīta sistēmā, jo, piemēram, ir līdzīgs uzvārds. Tāpat varot tikt kļūdaini ierakstīta persona, kas bijusi potenciāls automašīnas pircējs, tomēr kaut kādu iemeslu dēļ beigās to tomēr nav iegādājies, šādu kļūdu pēc tam labo, tikai tas prasa laiku. Tomēr vispārīgā gadījumā sabiedrība ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" uzskaita katru pārdošanas darījumu, kā arī ievada kontaktus par personām, ar kurām turpmāk jāsazinās saistībā ar automašīnu. Ja kāda persona pie automašīnas lietotājiem kļūdaini piesaistīta un tai izrakstīts rēķins, tad šāds kļūdains rēķins netiek atstāts, bet gan kļūdas tiek izlabotas. Līdz ar to, ja /pers. G/ ir norādīta kā rēķina saņēmēja, tad /pers. F/ pieļāva, ka viņa, visticamāk, arī bija ieradusies ar strīdus automašīnu uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" servisu. /pers. F/ norādīja, ka automašīnas lietotāju ievada divos gadījumos – vienreiz, kad nodod jaunu automašīnu klientam, un atkal tad, kad atved uz servisu, tiek ievadīts cilvēks, kas atved automašīnu. Liecinieks atkārtoti norādīja, ka kļūdas pēc var tikt ievadīta kāda cita persona, tomēr par lieciniekam uzrādītajiem sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" sistēmas ekrānšāviņiem liecinieks norādīja, ka konkrētajā gadījumā, tā kā viens un tas pats klients atkārtojas visās ievadītajās reizēs, tad viņš acīmredzami nevar noliegt, ka tieši konkrētā persona patiešām ir ielikta kā lietotāja sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" sistēmā.

Novērtējot sniegtos paskaidrojumus un liecību kopsakarā ar lietā esošajiem pierādījumiem, tiesa atzīst, ka nav ticams /pers. G/ rakstveida paskaidrojums dienestam par viņas nesaistību ar strīdus automašīnas iegādi un lietošanu, jo konkrētajos apstākļos nejauša iekļūšana sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" uzskaites sistēmā nav ticama. Tiesa nesaskata jebkādu pamatu, kāpēc lai sabiedrība ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" sniegtu nepatiesu informāciju vai ierakstītu sistēmā /pers. G/, ja viņai ar automašīnas iegādi un/vai lietošanu nebūtu nekādas saistības. Turklāt atbilstoši liecinieka /pers. F/ norādītajam /pers. G/ dati divas atsevišķas reizes ir tikuši ievadīti sistēmā – saistībā ar automašīnas iegādi sākumā un ar tās apkopi vēlāk. Līdz ar to kļūdīšanās iespēja šajā gadījumā nav ticama.

Ja /pers. G/ nebūtu nekādas saistības ar strīdus automašīnu, tad nav izskaidrojams, kāpēc viņas dati fiksēti sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" sistēmas sadaļā par automašīnas lietotāju. Jāņem vērā, ka sabiedrība ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" norādījusi, ka nekāds automašīnas piedāvājums pašai /pers. G/ kā fiziskai personai netika sastādīts. Līdz ar to nevarētu būt situācija, ka viņas dati palikuši sistēmā, jo bija izmantoti piedāvājuma nosūtīšanai. Turklāt redzams, ka sistēmā fiksēts plašs datu apjoms – gan /pers. G/ deklarētā dzīvesvietas adrese, gan telefona numurs, gan e-pasts. Šādiem datiem bez pašas /pers. G/ iesaistes sabiedrībai ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" nav piekļuves.

Turklāt 2020. gada 23. jūlijā strīdus automašīnai veikta tehniskā apkope, par kuru rēķins 220,99 *euro* apmērā izrakstīts tieši /pers. G/ (*lietas 3. sējuma 37. lapa*). Atbilstoši sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" sniegtajiem datiem kliente minēto rēķinu apmaksājusi uz vietas sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Moller Auto" kasē skaidrā naudā (*lietas 3. sējuma 47. lapa*). Nav ticams, ka šādu rēķinu izsniegtu citai personai, kura to bez iebildumiem parakstītu un rēķinu apmaksātu citas, nesaistītas personas vārdā. Arī liecinieks /pers. F/ norādīja, ka šādā gadījumā datus labotu un rēķinu pārtaisītu.

/pers. A/ tiesas sēdē norādīja (*lietas 3. sējuma 25. lapas otra puse*), ka, tā kā automašīnas apkope veikta 2020. gada vasarā, iespējams, viņš to bija kādam iznomājis un pie reizes palūdzis šādu pakalpojumu. Tomēr tiesa šādu scenāriju neuzskata par ticamu. Proti, pati /pers. G/ dienestam noliedza, ka būtu šo automašīnu izmantojusi jebkādā veidā, tajā skaitā vedusi uz servisu. Ja viņas vienīgā saistība ar automašīnu būtu tāda, ka viņa būtu kādreiz to nomājusi un vedusi uz servisu, tiesa nesaskata saprātīgu iemeslu, kāpēc šādu faktu noliegt un kā šāds fakts varētu kaitēt viņas vai pieteicējas interesēm, tajā skaitā, lai pierādītu, ka strīdus automašīna iznomāta pieteicējas saimnieciskās darbības ietvaros.

[23] Vēl lietā būtisks apstāklis ir izvēlētais strīdus automašīnas valsts reģistrācijas numurs – 1307. Ņemot vērā, ka /pers. G/ dzimšanas diena ir

13. jūlijā, izvēlētais numurs atspoguļo šo viņai būtisko datumu.

Pieteicējas amatpersona /pers. A/ tiesas sēdē nemācēja paskaidrot, kāpēc izvēlējies konkrēto automašīnas reģistrācijas numuru, tikai norādīja, ka gribējis tādu specifisku – bez burtiem, tāds numurs patīkot arī krievvalodīgajiem klientiem (*lietas 3. sējuma 8. lapas otra puse*).

Tiesa norāda, ka, ja reiz automašīnai izvēlas specifisku numuru, tad parasti personām ir kādi apsvērumi, tieši kādu un kāpēc tā izvēlas. Turklāt konkrētajā gadījumā valsts akciju sabiedrībai "Ceļu satiksmes drošības direkcija" saistībā ar ekskluzīvās numurzīmes iegādi samaksāta ievērojama naudas summa – 3014,54 *euro* un pievienotās vērtības nodoklis 633,05 *euro* (*lietas 2. sējuma 97. lapa*). Izvēlētais numurs konkrētajā gadījumā pats par sevi nav ērta ciparu kombinācija, kas citā gadījumā varētu būt pietiekami ticams tā izvēles iemesls. Savukārt arguments par numura izvēli klientu interesēs ir ļoti vispārīgs. Tiesas ieskatā personai, kurai nepieciešams transfera pakalpojums, visdrīzāk būs vienalga, vai numuram, kas citādā ziņā tomēr nav interesants vai specifisks, ir tikai cipari vai arī burti. Turklāt, apskatot citu pieteicējas tostarp ekskluzīvo un 2019. gadā iegādāto automašīnu numurus, tiesa konstatē, ka pārējām automašīnām nav izvēlētas numurzīmes bez burtiem (*lietas 2. sējuma 104. lapa*). Līdz ar to arguments par vēlmi izpatikt krievvalodīgajiem klientiem ir apšaubāms. Tāpēc nejauša pietiekami dārga un tāda numura izvēle, kas sakrīt ar /pers. G/ dzimšanas datiem, ir maz ticama.

[24] Vērtējot visus iepriekš minētos apstākļus kopsakarā, būtisks apsvērums, kas ņemams vērā, ir tas, ka atbilstoši pieteicējas dienestā iesniegtajai informācijai tieši /pers. G/ bija tā, kas /pers. A/ aizdeva lielāko daļu finanšu līdzekļu strīdus automašīnas iegādei. Pirms tam viņa interesējusies par strīdus automašīnas iegādi, savukārt pēc tam reģistrēta automašīnas pārdevēja sistēmā kā tās faktiskā lietotāja, viņai arī vēlāk izrakstīts rēķins par automašīnas apkopi. Turklāt automašīnas valsts reģistrācijas numurs atbilst /pers. G/ dzimšanas datiem. Tik daudzu apstākļu sakritību tiesa nevar atzīt kā nejaušu.

[25] Līdz ar to, ņemot vērā arī neapstrīdētu pierādījumu neesamību par iegādātās strīdus automašīnas izmantošanu pieteicējas saimnieciskajā darbībā, viss iepriekš minētais kopumā ļauj secināt, ka strīdus automašīnas iegāde bija jau sākotnēji paredzēta lietošanai kādai citai personai (iespējams, /pers. G/), nevis izmantošanai pieteicējas saimnieciskajā darbībā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai. Automašīnas iegādē izmantoti pieteicējas rekvizīti, lai tādējādi samazinātu automašīnas iegādes kopējo vērtību par pievienotās vērtības nodokļa daļu (10 819,86 *euro* par automašīnu un 633,05 *euro* par numurzīmi). Savukārt dokumenti par strīdus automašīnas nomu sabiedrībai ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services" un Šveices uzņēmumam *IDI Trading AG* neatbilst faktiski notikušiem darījumiem un noformēti ar mērķi radīt priekšstatu, ka strīdus automašīna iznomāta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai. Ņemot vērā lietā noskaidrotos apstākļus, tiesa atzīst, ka pieteicēja nevarēja nezināt par to, ka strīdus automašīna faktiski iegādāta ar citu mērķi, nevis pieteicējas saimnieciskās darbības veikšanai, un ka dokumenti par tās iznomāšanu neatbilst faktiskajai situācijai. Līdz ar to ar automašīnas (un tās numurzīmes) iegādi saistītie izdevumi nav iekļaujami pieteicējas 2019. gada oktobra pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā pie priekšnodokļa summām (pie tāda paša secinājuma gan par automašīnas iegādes izdevumiem, gan arī lielāko daļu citiem pieteicējas izdevumiem, kas norādīti 2019. gada oktobra deklarācijā, dienests nonācis arī pieteicējai veiktajā auditā (sk. *lietas 2. sējuma 86. lapā*)). Savukārt, izņemot šos izdevumus no pieteicējas deklarācijas, pieteicējai neveidojas pozitīva no valsts budžeta atmaksājamā nodokļa summa, kuras apstiprināšanu un atmaksāšanu pieteicēja varētu prasīt. Līdz ar to pieteicējai nepienākas pārmaksātā pievienotās vērtības nodokļa par 2019. gada oktobri 9756,06 *euro* atmaksa.

[26] No pārsūdzētā lēmuma un dienesta pārstāvja tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka dienests apšaubījis arī to, ka pieteicēja būtu veikusi savu saimniecisko darbību tādā apjomā, kā to atspoguļojusi deklarācijās. Pieteicējas rīcībā bijušas 19 automašīnas, un tā nodarbojusies ar automašīnu iznomāšanu, taču nav konstatējams, ka automašīnu nomas pakalpojums būtu ticis publiski piedāvāts. Pieteicējas paskaidrojumos norādītais mēnesī vidēji iznomāto automašīnu skaits nesakrīt ar deklarācijās norādīto darījumu skaitu, kas ir mazāks. Pieteicēja arī līdz strīdus darījumam deklarējusi tikai maza apmēra darījumus un iesniegusi dokumentus par tikai dažiem darījumiem, kas gandrīz visi veikti tikai ar tās saistītajiem uzņēmumiem (sk., piemēram, līgumus, kur pieteicēja lielākoties iznomā automašīnas citiem uzņēmumiem, kuros valdes loceklis ir pats /pers. A/, vai – vienā gadījumā – arī sabiedrībai ar ierobežotu atbildību "LUX car transfer services", ar kuras amatpersonām /pers. A/ ir personīgi pazīstams (*lietas 1. sējuma 140. – 151., 154. – 155. lapa*)). Pieteicējas samaksātais pievienotās vērtības nodoklis līdz strīdus darījumam lielākoties ir mazāks nekā no valsts budžeta atmaksājamā summa (*lietas 2. sējuma 236. – 261. lapa*). Minētais, lai arī piesaistījis dienesta uzmanību un tostarp bijis arī pēc tam par pamatu audita veikšanai pieteicējai, šobrīd lietā vairāk sniedz fona raksturojumu par pieteicēju, bet nav tiešs iemesls pieteicējas prasītās pārmaksātās pievienotās vērtības nodokļa summas apstiprināšanas un atmaksas pienākuma nenoteikšanai dienestam.

[27] Pieteicēja iebildusi par to, ka sākotnējais lēmums pieņemts, pārkāpjot termiņu un nepagarinot pieteicējai termiņu dokumentu iesniegšanai. Tomēr tiesa pieteicējas iebildumus neatzīst par pamatotiem.

Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma (šeit un turpmāk redakcijā, kas bija spēkā sākotnējā un pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas brīdī) 109. panta pirmajai daļai lēmums par rīcību par pārmaksātā pievienotās vērtības nodokļa summu dienestam jāpieņem 30 dienu laikā no pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas iesniegšanas termiņa, tās faktiskās iesniegšanas brīža vai precizētās nodokļa deklarācijas iesniegšanas dienas. Savukārt minētā likuma 110. panta 5. punkts paredz, ka minēto 30 dienu termiņu dienestam ir tiesības pagarināt, ja minētajā 30 dienu laikā ir pieprasīta papildu informācija, kas iesniedzama 15 dienu laikā pēc pieprasījuma saņemšanas un ir nepieciešama pārmaksātās nodokļa summas apstiprināšanai, — līdz dienai, kad dienests būs pieņēmis lēmumu par pieprasījuma pamatotību. Šādu lēmumu dienests pieņem ne vēlāk kā 75 dienu laikā pēc jau minētā pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas iesniegšanas termiņa, tās faktiskās iesniegšanas brīža vai precizētās nodokļa deklarācijas iesniegšanas dienas.

Tiesa konstatē, ka 2019. gada oktobra deklarāciju pieteicēja dienestā iesniedza 2019. gada 20. novembrī, bet to precizēja vēl 2019. gada 4. decembrī (*lietas 1. sējuma 172. un 175. lapa*). Lēmumu par informācijas pieprasīšanu un pārmaksātās pievienotās vērtības nodokļa summas apstiprināšanas termiņa pagarināšanu dienests pieņēma 2019. gada 20. decembrī, tātad, ievērojot 30 dienu termiņu pat no sākotnēji iesniegtās deklarācijas datuma (*lietas 1. sējuma 114. – 118. lapa*). Tiesa atzīst, ka pieprasītā informācija bija objektīvi nepieciešama, lai izvērtētu deklarācijā norādītās pārmaksātās nodokļa summas pamatotību. Proti, cita starpā tika pieprasīti pierādījumi par strīdus automašīnas izmantošanu pieteicējas ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanā (par tās iznomāšanu). Savukārt 15 dienu termiņš nav dienesta izdomāts, bet gan tieši likumā noteikts. Tāpēc nevis no dienesta patvaļīgas rīcības, bet gan no pieteicējas deklarācijas iesniegšanas laika un likumā noteiktajiem dienesta pienākumiem un termiņiem ir atkarīgs tas, ka minētais termiņš iekrīt gada nogalē.

Lēmumā bija noteikts termiņš pieteicējai informācijas un pierādījumu iesniegšanai ne vēlāk kā līdz 2020. gada 7. janvārim.

Pieteicēja tiesai norādīja, ka ir savlaicīgi informējusi dienestu par to, ka nevarēs iesniegt dienesta pieprasīto informāciju dienesta noteiktajā termiņā, jo pieteicējas valdes loceklis atrodas atvaļinājumā. Tomēr minētais neatbilst lietas materiāliem. Proti, no lietas materiāliem izriet, ka minētais lēmums par informācijas pieprasīšanu pieteicējai elektroniski nosūtīts tā pieņemšanas dienā – 2019. gada 20. decembrī, un jau 2019. gada 23. decembrī pieteicējas valdes loceklis /pers. A/ to apskatījis (*lietas 1. sējuma 113. lapa*). Savukārt informāciju par to, ka dienesta noteikto termiņu pieteicēja neievēros, /pers. A/ dienestā iesniedza tikai 2020. gada 8. janvārī, tātad – pēc dienesta noteiktā termiņa beigām. Tā kā pieteicējas valdes loceklis /pers. A/ informācijas

pieprasījumu bija apskatījies jau īsi pēc tā nosūtīšanas, atbildes sniegšana par termiņa neievērošanu jau pēc tā izbeigšanās nav atzīstama par savlaicīgu. Tāpat, kā to pamatoti norāda dienests, uzņēmuma valdes locekļa atrašanās atvaļinājumā nav objektīvs iemesls dienesta noteikto termiņu neievērošanai. Turklāt daļu pieprasītās informācijas pieteicēja dienestā iesniedza tikai 2020. gada 9. janvārī (*lietas 1. sējuma 103. lapa*), kas vienozīmīgi ir vēlāk nekā pēc 15 dienām kopš pieprasījuma saņemšanas. Tādēļ secināms, ka pieteicēja neievēroja ne dienesta, ne likumā noteikto termiņu informācijas iesniegšanai.

Tā kā pieteicēja neiesniedza pieprasīto informāciju, dienests brīdināja pieteicēju, ka, neiesniedzot informāciju termiņā, dienests pieņems lēmumu par pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas neapstiprināšanu (*lietas 1. sējuma 112. lapa*). Pēc tā 2020. gada 9. janvārī pieteicēja dienestam norādīja, ka atlikušo daļu informācijas tā iesniegs tikai 2020. gada 10. septembrī (*lietas 1. sējuma 103. lapa*). Secīgi, dienests 2020. gada 13. janvārī pieņēma sākotnējo lēmumu, ar kuru atteica apstiprināt un atmaksāt pieteicējai 2019. gada oktobra pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā uzrādīto pārmaksāto nodokļa summu (*lietas 1. sējuma 95. – 102. lapa*). Pie šādas notikumu gaitas tiesa nesaskata dienesta rīcībā pārkāpumus, jo dienestam lēmums bija jāpieņem ne vēlāk kā 75 dienu laikā, ko tas attiecīgi ievēroja, bet ko tas nevarētu ievērot, ja pieteicēja informāciju iesniegtu tikai 2020. gada rudenī.

Turpmāko informāciju pieteicēja dienestam tomēr iesniedza ātrāk par rudeni – jau 2020. gada 17. janvārī (*lietas 1. sējuma 89. lapa*). Tomēr tas jebkurā gadījumā bija jau pēc termiņa beigām un pēc sākotnējā lēmuma pieņemšanas. Līdz ar to sākotnējā lēmumā pamatoti norādīts, ka pieteicēja nebija iesniegusi visu dienesta pieprasīto informāciju un pierādījumus.

[28] Tiesa nepiekrīt arī pieteicējas iebildumam par to, ka dienests nebūtu pieteicējai norādījis uz iesniedzamajiem un trūkstošajiem dokumentiem vai nebūtu brīdinājis, ka lēmums varētu būt pieteicējai negatīvs. Dienesta lēmumā par informācijas pieprasīšanu pietiekami skaidri norādīts, kas pieteicējai jāiesniedz (sk. uzskaitījumu *lietas 1. sējuma 117. lapā*), taču, kā tas konstatēts jau iepriekš, pieteicēja dienesta norādītajā termiņā neiesniedza visu pieprasīto informāciju un pierādījumus. Tāpat, kā jau minēts iepriekš, dienests pietiekami skaidri pieteicējai norādīja, ka, neiesniedzot pieprasīto informāciju un dokumentus, tiks pieņemts pieteicējai negatīvs lēmums (*lietas 1. sējuma 112. lapa*).

Papildus norādāms, ka faktiski tieši pati pieteicēja jau vislabāk zina, kā strīdus automašīnu tā izmantojusi un tāpēc tieši pati pieteicēja vislabāk zina, kādi pierādījumi ir tās rīcībā un būtu iesniedzami, lai pierādītu, ka strīdus automašīna tika iegādāta un izmantota pieteicējas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai. Savukārt tas, ka pieteicējas darījumi pēc to izvērtēšanas tomēr netiek atzīti kā tādi, kuri pieteicējai dotu tiesības uz tās norādīto pārmaksātā nodokļa summas atmaksu, ir atkarīgs no pieteicējas iesniegtajiem pierādījumiem, par kuru esamību tieši pieteicēja vislabāk zina, gan arī ir faktiskas sekas darījumam, kurš pēc tā ekonomiskā satura un būtības nav saistīts ar plāniem strīdus automašīnu izmantot pieteicējas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai.

[29] Pieteicēja iebildusi arī par pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas termiņu.

No lietas materiāliem izriet, ka pieteicēja 2020. gada 12. februārī apstrīdēja sākotnējo lēmumu dienesta ģenerāldirektorei (*lietas 1. sējuma 77. – 81. lapa*). Ar dienesta 2020. gada 13. marta lēmumu sūdzības izskatīšanas termiņš tika pagarināts līdz 2020. gada 28. aprīlim (*lietas 1. sējuma 21. – 22. lapa*). Taču pārsūdzētais lēmums pieņemts tikai 2020. gada 21. maijā. Līdz ar to pamatots ir pieteicējas norādītais, ka dienests nav ievērojis paša noteikto termiņu pārsūdzētā lēmuma pieņemšanai, kam dienests piekrīt.

Vienlaikus jāņem vērā, ka Administratīvā procesa likuma 64. panta otrā daļa paredz iestādes tiesības pagarināt administratīvā akta izdošanas termiņu uz laiku, ne ilgāku par četriem mēnešiem no iesnieguma saņemšanas dienas, ja objektīvu iemeslu dēļ likumā noteikto viena mēneša termiņu nav iespējams ievērot. Izskatāmajā lietā apstrīdēšanas iesniegums dienestā tika saņemts 2020. gada 12. februārī, tātad pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas termiņu dienests nepieciešamības gadījumā varēja pagarināt līdz pat 2020. gada 12. jūnijam. Līdz ar to konkrētajā gadījumā dienests faktiski nevis pārkāpis pieļaujamo termiņu, kādā administratīvo aktu drīkst izdot, bet gan pieļāvis procesuālu pārkāpumu, nepieņemot vēl vienu lēmumu par administratīvā akta izdošanas termiņa pagarināšanu. Šāds pārkāpums pēc savas būtības ir formāls (sk. *Senāta 2019. gada 22. februāra sprieduma lietā Nr. SKA-161/2019 9. punktu*).

Dienests tiesas sēdē norādīja, ka termiņu esot nokavējis, jo gaidījis papildu pierādījumus no pieteicējas (*lietas 1. sējuma 205. lapa*). Novērtējot lietas apstākļus, tiesa atzīst, ka dienestam bija objektīvi nepieciešams iegūt papildu informāciju no pieteicējas, kas tai pieprasīta ar dienesta 2020. gada 13. februāra vēstuli (*lietas 1. sējuma 68. – 76. lapa*), tas norādīts arī dienesta 2020. gada 13. marta lēmumā par termiņa pagarināšanu. Taču dienests acīmredzami nenovērtēja laiku, kāds tam nepieciešams (tostarp ņemot arī vērā valstī pirmo reizi izsludināto ārkārtējo situāciju saistībā ar tolaik jauno Covid-19 infekciju, kas sakrita tieši ar pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas laiku), lai novērtētu lietas apstākļus un iesniegto informāciju. Turklāt pieteicēja solīja, bet tā arī neiesniedza dienestam darījumu apliecinošus dokumentus par darījumu ar Šveices uzņēmumu *IDI Trading AG*, kas cita starpā pieteicējai arī bija prasīti ar jau minēto dienesta 2020. gada 13. februāra vēstuli. Tādēļ, novērtējot visus minētos apstākļus kopumā, tiesa atzīst, ka pārsūdzētais lēmums ir pieņemts saprātīgā termiņā, turklāt iekļaujoties Administratīvā procesa likumā paredzētajā lēmuma pagarināšanai iespējamajā termiņā. Tāpat konkrētajā gadījumā tiesa atzīst, ka šī termiņa neievērošana nav ietekmējusi un nevarēja ietekmēt pārsūdzētā lēmuma saturu un lietas rezultātu, jo arī tiesā, izskatot pēc būtības lietu, tiesa atzīst, ka pieteicējai nav atmaksājams pārmaksātais pievienotās vērtības nodoklis par 2019. gada oktobri. Tāpat jāņem vērā, ka pārsūdzētā lēmuma (atteikuma) saņemšana 2020. gada 28. aprīlī (dienesta noteiktajā termiņā) vai 21. maijā (faktiskais lēmuma pieņemšanas datums) konkrētajā gadījumā pieteicējai nemainītu situāciju, ņemot vērā, ka dienests jau 2020. gada 27. martā bija pieņēmis lēmumu veikt pieteicējai nodokļu auditu, kurā tajā skaitā bija paredzēts padziļināti izvērtēt pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas atmaksas pamatotību par 2019. gada oktobri (*lietas 2. sējuma 98. – 100. lapa*).

Tāpēc dienesta pieļautais procesuālais pārkāpums nav atzīstams par būtisku (sk. *Senāta 2005. gada 15. marta sprieduma lietā Nr. SKA-59/2005 14. punktu*).

[30] Ņemot vērā visu iepriekš konstatēto un secināto, tiesa atzīst, ka dienests pamatoti atteica atmaksāt pieteicējai pievienotās vērtības nodokli par 2019. gada oktobri 9756,06 *euro*. Tiesa atzīst, ka pieteikums par pienākuma uzlikšanu dienestam izdot labvēlīgu administratīvu aktu, ar kuru pieteicējai tiktu atmaksāts pārmaksātais pievienotās vērtības nodoklis par 2019. gada oktobri 9756,06 *euro*, nav pamatots un tāpēc ir noraidāms, jo nav konstatējams, ka strīdus automašīna iegādāta pieteicējas ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

Noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Eko Auto Rent" pieteikumu par pienākuma uzlikšanu Valsts ieņēmumu dienestam izdot labvēlīgu

administratīvu aktu, ar kuru pieteicējai tiktu atmaksāts pārmaksātais pievienotās vērtības nodoklis par 2019. gada oktobri 9756,06 *euro*.

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

Tiesnese I. Dambe