NORAKSTS
Lieta Nr. A 420584611
A-02446-12/21

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2012.gada 25.aprīlī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese I.Petrovska,

saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 114.panta pirmo daļu rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc Vācijas uzņēmuma *cleangas GmbH* pieteikuma par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru Vācijas uzņēmumam *cleangas GmbH* tiktu atmaksāts pievienotās vērtības nodoklis 28 436,93 latu apmērā.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Lielo nodokļu maksātāju pārvaldes direktors, izskatot pieteicējas Vācijas uzņēmuma cleangas GmbH 2010.gada 23.septembra pieprasījumu par pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) pārmaksas 30 959,52 latu apmērā atmaksu par laika periodu no 2009.gada 1.augusta līdz 2009.gada 31.decembrim, 2011.gada 18.maijā pieņēma sākotnējo lēmumu Nr.9.14.2/3829, ar kuru nolēma neatmaksāt pieteicējai PVN pieprasītajā apmērā.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam daļā par PVN 28 436,93 latu neatmaksāšanu, pieteicēja to apstrīdēja VID ģenerāldirektoram, kurš, 2011.gada 18.jūlijā pieņēma lēmumu Nr.22.4.6/49316 (turpmāk – Lēmums), ar kuru nolēma atstāt negrozītu sākotnējo lēmumu.

[2] Nepiekrītot Lēmumam daļā par PVN 28 436,93 latu neatmaksāšanu, pieteicēja vērsās ar pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā. Pieteikumā norādīti turpmāk minētie apsvērumi.

[2.1] Pieteicēja nosūtīja biogāzes ražošanas kompleksa komponentes – iekārtas no Vācijas un ņemot vērā, ka preču transportēšana beidzas Latvijā, tad preču iegādes vieta ir Latvija, pamatojoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 20.pantu.

Atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 30.panta pirmajai daļai, ja apliekamā persona saņem preces no citās dalībvalsts apliekamās personas, tad tā aprēķina un maksā valsts budžetā nodokli, piemērojot šim darījumam atbilstošo nodokļu likmi saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 5.panta pirmo vai trešo daļu.

Respektīvi, šī norma uzliek par pienākumu apliekamai personai aprēķināt nodokli un maksāt to budžetā par veikto preču iegādi Eiropas Savienības teritorijā. Pieteicēja norāda, ka viņas partneris sabiedrība ar ierobežotu atbildību (turpmāk – SIA) „MC bio" veicis preču iegādi Eiropas Savienības teritorijā un pamatoti pilnībā aprēķinājusi PVN Latvijā par saņemtajām precēm un pakalpojumiem. Tādējādi tika realizēts princips, ka par katru darījumu, kas notiek Eiropas Savienības teritorijā, vienā no dalībvalstīm nodoklim jābūt samaksātam: atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta devītās prim daļas (likuma redakcija, kas bija spēkā līdz 2009.gada 31.decembrim): par saņemtajiem pakalpojumiem aprēķina un maksā preces vai pakalpojuma saņēmējs, ja viņš kā citas Eiropas Savienības dalībvalsts persona nav reģistrēta ar VID ar PVN apliekamo personu reģistrā.

[2.2] Neitralitātes princips nozīmē, ka attiecībā uz nodokļu maksātāju (apliekamo personu) PVN ir neitrāls, tas ir, personai, kura ir apliekamā persona un veic apliekamus darījumus, PVN pašai nav jāmaksā. PVN maksā patērētājs, savukārt apliekamai personai ir tiesības atskaitīt priekšnodokli par precēm un pakalpojumiem, kas iegādāti, lai nodrošinātu pakalpojumu un preču piegādi – apliekamu darījumu veikšanu.

[2.3] VID piemēroja pieteicējas darījumiem laika periodā no 2009.gada 1.augusta līdz 2009.gada 31.decembrim likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" regulējumu, kurš ir piemērojams atmaksas pieteikumiem, kas iesniegti sākot ar 2010.gada 1.janvāri.

[2.4] Pieteicēja uzskata, ka VID bija jāizvērtē lietas faktiskie apstākļi, atbilstoši Direktīvu 2008/9/EK un 2006/112/EK nosacījumiem.

[2.5] Ministru kabineta 2009.gada 22.decembra noteikumu Nr.1639 „Kārtība, kādā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona iesniedz pieteikumu pievienotās vērtības nodokļa atmaksas saņemšanai citā Eiropas Savienības dalībvalstī un kārtība, kādā atmaksā pievienotās vērtības nodokli citas Eiropas Savienības dalībvalsts apliekamai personai" (turpmāk – Noteikumi Nr.1639) 6.punkts un tā apakšpunkti nav attiecināmi uz pieteicējas pieteikuma izskatīšanas kārtību, jo minēto noteikumu izpratnē termins „apliekamā persona" attiecas uz Latvijas Republikas VID ar PVN apliekamo personu reģistrā reģistrētu personu, kuras statusam pieteikuma iesniegšanas brīdī pieteicēja neatbilsta.

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2011.gada 5.oktobrī saņemtajā rakstveida paskaidrojumā VID pieteikumu neatzīst, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem. VID papildus norāda, ka Direktīva nav tieši piemērojams tiesību akts, jo tās prasības tiek iestrādātas katras valsts nacionālajā likumdošanā.

Likumā „Par pievienotās vērtības nodokli" ir iestrādātas tiesību normas, kas izriet no Padomes Direktīvām 2006/112/EK un 2008/9/EK, tāpēc pieteicējas norādei par Direktīvu tiešu piemērošanu nav nekāda pamata.

[4] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 114.panta pirmo daļu, ja lietā esošie dokumenti ir pietiekami un tam rakstveidā piekritis pieteicējs, trešā persona un šā likuma 29.pantā minētais tiesību subjekts, tiesa var izspriest lietu bez tiesas sēdes (rakstveida procesā).

Pieteicēja savā pieteikumā Administratīvajai rajona tiesai ir izteikusi piekrišanu lietas izskatīšanai rakstveida procesā (lietas 23.lapa).

Tiesa, pārbaudījusi lietas materiālus, atzīst, ka lietā esošie dokumenti ir pietiekami, līdz ar to lieta tiek skatīta rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[5] Tiesa, rakstveida procesā izvērtējot procesa dalībnieku lietā iesniegtos paskaidrojumus kopsakarā ar lietas materiāliem un lietā esošajiem pierādījumiem, secina, ka pieteikums ir noraidāms turpmāk norādīto apsvērumu dēļ.

[6] Tiesa konstatē turpmāk minētos lietas apstākļus.

[6.1] 2010.gada 23.septembrī pieteicēja vērsās VID ar pieprasījumu par PVN atmaksu 30 950,52 latu apmērā (28 436,93 lati + 2513,29 lati), kas izveidojās par periodu no 2009.gada 1.augusta līdz 2009.gada 31.decembrim;

[6.2] pieteicēja PVN atmaksu 28 436,93 latu apmērā pieprasīja par akciju sabiedrības „ITHAL Latvia" vārdā noformēto 2009.gada 30.oktobra rēķinu Nr.R765/10/09, 13.novembra rēķinu Nr.R800/11/09, 17.novembra rēķinu Nr.R817/11/09, 23.novembra rēķinu Nr.R825/11/09 un Nr.R826/1/09, 30.novembra rēķinu Nr.R837/1/09 par autokrāna nomu, 22.oktobra rēķinu Nr.R753/10/09 par autokrāna rezerves daļām, kā arī SIA „Europcar" 2009.gada 25.septembra rēķinu Nr.53022321 par autonomas pakalpojumiem, SIA „Wolf system" 2009.gada 2.novembra rēķinu Nr.84-09 par autokrāna rezerves daļām un SIA „Hotel Dobele" 2009.gada 16.decembra rēķinu Nr.625 par viesnīcas pakalpojumiem, kuros norādīts PVN kopumā 28 436,93 latu apmērā;

[6.3] 2011.gada 21.janvārī VID Lielo nodokļu maksātāju pārvalde nosūtīja pa elektronisko pastu (turpmāk - e-pasts) pieteicējai vēstuli, kurā lūdza sniegt skaidrojumu, kā Latvijas Republikā saņemtie pakalpojumi un iegādātās preces saskaņā ar iesniegumā

norādītajiem rēķiniem nodrošina pieteicējas saimniecisko darbību Vācijā, kā arī kādu saimniecisko darbību Vācijas uzņēmums veica Latvijā (lietas 115.lapa);

[6.4] 2011.gada 21.februārī pieteicēja pa e-pastu nosūtīja vēstuli, kurā norādīja, ka nodarbojas ar biogāzes rūpnīcu ražošanu (iesniegtajā PVN atmaksas iesniegumā kā pamatdarbības veids norādīts - gāzes ražošana) (lietas 116.lapa);

[6.5] 2011.gada 24.februārī VID Lielo nodokļu maksātāju pārvalde nosūtīja pa e-pastu pieteicējai vēstuli, kurā lūdza sniegt papildus informāciju, kurā vietā tiek būvēta minētā biogāzes rūpnīca un kas būs tās īpašnieks;

[6.6] 2011.gada 25.martā pieteicēja pa e-pastu nosūtīja vēstuli, kurā norādīja, ka biogāzes rūpnīcas būvniecība tika veikta 2009.gada septembrī - decembrī. Minētajam skaidrojumam pieteicēja pievienoja 2009.gada 3.jūlijā ar SIA „MC bio" noslēgto līgumu Nr.900055 par biogāzes ražošanas kompleksa būvniecību Spurģu ciemā, Zaļenieku pagastā, Jelgavas rajonā (lietas 117.lapa);

[6.7] VID Lielo nodokļu maksātāju pārvalde 2011.gada 18.maijā pieņēma sākotnējo lēmumu, ar kuru nolēma atteikt atmaksāt pieteicējai PVN 30 950,52 latu apmērā (lietas 32.-58.lapa);

[6.8] pieteicēja 2010.gada 13.jūnijā ir reģistrējusies Latvijas Republikā ar PVN apliekamo personu reģistrā, kā pamatdarbības veidu norādot - dzīvojamo un nedzīvojamo ēku būvniecība;

[6.9] 2011.gada 17.jūnijā pieteicēja apstrīdēja sākotnējo lēmumu daļā, ar kuru nolemts neatmaksāt PVN 28 436,93 latu apmērā (lietas 29.-31.lapa);

[6.10] ar VID Lēmumu nolemts atstāt negrozītu sākotnējo lēmumu (lietas 16.-21.lapa).

[7] Pieteicēja nepiekrīt Lēmumam, norādot, ka pieteicējas pamatdarbība ir biogāzes ražotņu plānošana, celtniecība, tās darbības uzsākšana un iekārtu apkalpošana un, pamatojoties uz 2009.gada 3.jūlijā noslēgto līgumu Nr.900055 ar SIA „MC bio", 2009.gada septembrī pieteicēja uzsāka biogāzes ražošanas kompleksa iekārtu piegādi uz Spurģu ciemu, Zaļenieku pagastā, Jelgavas rajonā. Minētajā objektā pieteicēja veica piegādāto iekārtu instalāciju, montāžu, pieslēguma izveidi un iekārtu testēšanu. Pieteicēja arī norāda, ka savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai Latvijā ir iegādājusies autokrāna rezerves daļas, kā arī saņēmusi viesnīcas un auto nomas pakalpojumus. Pieteicējas darījumu partneris „MC bio" savā PVN deklarācijā ir deklarējis darījumus ar pieteicēju un par saņemtajām precēm un pakalpojumiem no pieteicējas ir samaksājusi PVN, līdz ar to pieteicējai saskaņā ar Ministru kabineta 2006.gada 21.novembra noteikumu Nr.933 „Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normu piemērošanas kārtība" (turpmāk – Noteikumi Nr.933) 282.punktu nodoklis Latvijā nav jāmaksā, kā arī atbilstoši šo noteikumu 327.punktam, pieteicējai nav jāreģistrējas Latvijas ar PVN apliekamo personu reģistrā, jo trīspusējā darījumā pieteicēja piedalījās kā starpnieks.

Savukārt VID uzskata, ka pieteicējas pieprasītajai PVN 28 436,93 latu atmaksai nav pamata.

Tādējādi, lietā ir strīds par to, vai VID pamatoti atteica pieteicējai PVN atmaksu 28 436,93 latu apmērā. Līdz ar to, tiesai jāpārbauda, vai konkrētajā gadījumā ir konstatējami pieteicējai labvēlīga administratīvā akta – par PVN atmaksu 28 436,93 latu apmērā, izdošanas priekšnoteikumi.

[8] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" $12.^5$panta pirmā daļa noteic, ka citas dalībvalsts apliekamajai personai atmaksā samaksāto nodokli par iekšzemē iegādātajām precēm, saņemtajiem pakalpojumiem un par preču importu apliekamo darījumu nodrošināšanai citā dalībvalstī, ja laika periodā, par kuru pieprasa atmaksāt nodokli, šī persona:

- ir bijusi reģistrēta citas dalībvalsts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā;
- nav veikusi saskaņā ar spēkā esošajiem normatīvajiem aktiem reģistrējamu saimniecisko darbību iekšzemē;

- nav veikusi iekšzemē apliekamus darījumus, kuru veikšanai būtu jāreģistrējas Valsts ieņēmumu dienesta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā.

Savukārt Noteikumu Nr.1639 1.5.punktā noteikts, ka minētie noteikumi nosaka kārtību, kādā Valsts ieņēmumu dienests saņem un izskata citas dalībvalsts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas pieteikumu nodokļa atmaksāšanai par iekšzemē iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem, vai preču importu savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Šo noteikumu 2.1. un 6.2.punktā noteikts, ka:

- atmaksas dalībvalsts ir Eiropas Savienības dalībvalsts, kurā apliekamajai personai, kura neveic saimniecisko darbību šajā dalībvalstī, bet veic to citas dalībvalsts teritorijā, ir aprēķināts nodoklis par precēm vai pakalpojumiem, ko tai ir piegādājušas vai sniegušas Šīs dalībvalsts apliekamās personas, vai par šajā dalībvalstī veikto preču importu;

- atmaksas pieteikumu iesniedz apliekamā persona, kura atmaksas periodā nav piegādājusi preces vai nav sniegusi pakalpojumus atmaksas dalībvalstī.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.panta otrās daļas 2.punkts noteic, ka saimnieciskās darbības ietvaros iekšzemē veiktie ar pievienotās vērtības nodokli apliekamie darījumi ir pakalpojumu sniegšana par atlīdzību, arī pašpatēriņš.

Minētā likuma 4.panta pirmās prim daļas 1.punkts (likuma redakcijā, kas bija spēkā līdz 2009.gada 31.decembrim) noteic, ka preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas vietu nosaka saskaņā ar šo pantu, ja šā likuma VI nodaļā nav noteikts citādi.

Savukārt šī panta piektajā daļā noteikts, ka ar nekustamo īpašumu saistītu pakalpojumu (ieskaitot ekspertu, arhitektu, būvdarbu, to sagatavošanas, koordinācijas un uzraudzības pakalpojumus) sniegšanas vieta ir tā vieta, kur šis īpašums atrodas.

Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 26.panta piekto daļu, ja citas dalībvalsts persona iekšzemē sniedz šā likuma 4.panta ceturtās daļas 1.punktā un piektajā daļā minētos pakalpojumus jebkurai personai, tad šai citas dalībvalsts personai pirms pakalpojumu sniegšanas jāreģistrējas Valsts ieņēmumu dienesta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā neatkarīgi no sniegtā pakalpojuma vērtības.

No minētajām tiesību normām secināms, ka pieteicēja 2009.gada septembrī - decembrī, veicot biogāzes ražošanas kompleksa būvniecību Spurģu ciemā, Zaļenieku pagastā, Jelgavas rajonā, likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" izpratnē ir veikusi reģistrējamu saimniecisko darbību Latvijas Republikā un līdz ar to pieteicējai pirms pakalpojumu sniegšanas bija jāreģistrējas VID ar PVN apliekamo personu reģistrā.

[9] Noteikumu Nr.1639 29.3.punkts noteic, ka PVN neatmaksā, ja atmaksu pieprasa par nelietota nekustamā īpašuma iegādi iekšzemē un par iekšzemē saņemtajiem pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamā īpašuma celtniecību, rekonstrukciju, renovāciju, restaurāciju vai remontu.

Ņemot vērā, ka pieticēja 2009.gadā veikusi iekšzemē apliekamus darījumus, kas saistīti ar nekustamā īpašuma celtniecību un kuru veikšanai pieteicējai bija pienākums reģistrēties VID ar PVN apliekamo personu reģistrā, tiesa secina, ka saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" $12.^{5}$panta pirmo daļu un Noteikumu Nr.1639 29.3.punktu VID pamatoti atteicās atmaksāt pieteicējai PVN 28 436,93 latus.

[10] Pieteikumā norādīts, ka pieteicējas ieskatā pieteicējai nebija jāreģistrējas VID ar PVN apliekamo personu reģistrā, jo darījumā ar SIA „MC bio" pieteicēja bija starpnieks.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 26.panta astotā daļa noteic, ja šajā pantā nav noteikts citādi, citas dalībvalsts persona, kura iekšzemē veic preču iegādi Eiropas Savienības teritorijā vai preču piegādi, reģistrējas VID ar PVN apliekamo personu reģistrā neatkarīgi no darījuma vērtības.

Savukārt Noteikumu Nr.933 327.punktā noteikts, ka, piemērojot likuma 26.panta astoto daļu, citas dalībvalsts apliekamajai personai, kas trīspusējā darījumā piedalās kā starpnieks, nav jāreģistrējas apliekamo personu reģistrā, ja preču gala saņēmējs ir apliekamā persona.

Izvērtējot lietas materiālus, tiesa konstatē, ka pieteicēja ar SIA „MC bio" 2009.gada 3.jūlijā noslēdza darba uzņēmuma līgumu Nr.900055 par biogāzes ražošanas kompleksa būvniecību Spurģu ciemā, Zaļenieku pagastā, Jelgavas rajonā (lietas 126.-146.lapa). Minētajā līgumā noteikts, ka SIA „MC bio" ir pasūtītājs, bet pieteicēja - darba uzņēmējs. No minētā līguma neizriet, ka tas ir noslēgts kā trīspusējs līgums un pieteicēja konkrētajā darījumā piedalītos kā starpnieks.

Tādējādi, ņemot vērā, ka pieteicēja saskaņā ar 2009.gada 3.jūlija līgumu Nr.900055 nav uzskatāma kā starpnieks trīspusējā darījumā, turklāt pieteicējas pamatdarbība ir biogāzes ražotņu plānošana un celtniecība, biogāzes ražotņu darbības uzsākšana un iekārtu apkalpošana, kā arī 2009.gada septembrī pieteicēja ir uzsākusi biogāzes ražošanas kompleksa iekārtu piegādi uz Spurģu ciemu, Zaļenieku pagastā, Jelgavas rajonā, tiesa secina, ka konkrētajā gadījumā attiecībā uz pieteicēju nav piemērojams Noteikumu Nr.933 327.punkts.

[11] Izvērtējot pieteicējas argumentu, ka pieteicējas darījumu partneris savā PVN deklarācijā ir deklarējis darījumus ar pieteicēju un tāpēc pieteicējai nodoklis Latvijā nav jāmaksā, tiesa to noraida kā nepamatotu, jo likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.^{5}panta pirmajā daļā viennozīmīgi noteikts, ka citas dalībvalsts apliekamajai personai atmaksā samaksāto nodokli par iekšzemē iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem apliekamo darījumu nodrošināšanai citā dalībvalstī, ja laika periodā, par kuru pieprasa atmaksāt nodokli, šī persona nav veikusi saskaņā ar spēkā esošajiem normatīvajiem aktiem reģistrējamu saimniecisko darbību iekšzemē un nav veikusi iekšzemē apliekamus darījumus, kuru veikšanai būtu jāreģistrējas VID ar PVN apliekamo personu reģistrā.

[12] Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa nekonstatē administratīvā akta izdošanas priekšnoteikumus, līdz ar to pieteicējas pieteikums ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

noraidīt Vācijas uzņēmuma *cleangas GmbH* pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu.

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

Tiesnese (paraksts) I.Petrovska

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas

tiesnese _____ I.Petrovska

Rīgā, 2012.gada 25.aprīlī.