NORAKSTS
Lieta Nr.A420531011
A01902-12/22

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

S P R I E D U M S
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā 2012.gada 27.novembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese Lauma Paegļkalna,

piedaloties pieteicējas SIA *„/Nosaukums/”* pārstāvim *J.P.*,

atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei *I.M.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA *„/Nosaukums/”* pieteikuma par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru pieteicējai tiktu atmaksāta pievienotās vērtības nodokļa pārmaksa Ls 525,37 apmērā,

Aprakstošā daļa

[1] SIA *”/Nosaukums/”* (turpmāk – pieteicēja) 2010.gada 13.septembrī Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas nodokļu administrācijas Centra rajona nodaļā iesniedza pieprasījumu par pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas Ls 525,37 atmaksu.

Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas nodokļu administrācijas direktora p.i. ar 2010.gada 30.septembra lēmumu Nr.14.1.5/18574 (turpmāk – Sākotnējais lēmums) nolēma pieteicējai neatmaksāt pievienotās vērtības nodokļa pārmaksu Ls 525,37 apmērā, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 10.punktu.

Nepiekrītot Sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektorei, kura ar 2011.gada 18.aprīļa lēmumu Nr.22.4.6/27678 (turpmāk – Lēmums) Sākotnējo lēmumu atstāja negrozītu.

Lēmums pamatots ar šādiem argumentiem.

[1.1] Pieteicēja var pieprasīt atmaksāt pārmaksāto pievienotās vērtības nodokļa summu, kas izveidojusies par taksācijas periodiem līdz 2010.gada 30.jūnijam, ievērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktā noteikto trīs gadu termiņu.

[1.2] Pieteicēja nav tiesīga pieprasīt pārmaksātā pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanu par taksācijas periodiem pirms 2007.gada augusta, jo pieprasītā pievienotās vērtības nodokļa pārmaksa Ls 525,37 apmērā izveidojusies līdz 2007.gada 1.augustam un tai atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktam ir iestājies trīs gadu noilgums.

[1.3] Ja pieteicēja nav piekritusi kādiem no iepriekš pieņemtiem lēmumiem saistībā ar pievienotās vērtības nodokļa atmaksu, tai bija tiesības tos apstrīdēt normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā.

[2] Pieteicēja tiesā iesniegtajā pieteikumā pārsūdzēto Lēmumu atzīst par nepamatotu un lūdz atmaksāt tai pienākošos pievienotās vērtības nodokļa pārmaksu Ls 525,37 apmērā. Pieteikums pamatots ar šādiem apsvērumiem.

[2.1] Sākotnējais lēmums par pievienotās vērtības nodokļa neatmaksāšanu ir nepamatots, jo tajā nav izvērtēti faktiskie apstākļi.

[2.2] Pieteicēja Valsts ieņēmumu dienesta prasa pievienotās vērtības nodokļa summu, kas ir uzņēmuma īpašums un likumā „Par nodokļiem un nodevām" ir nosaukta par pārmaksātu. Jebkuram darījuma partnerim lieki saņemtais ir jāatmaksā pārmaksātājam.

[2.3] Civillikuma 2376. līdz 2380.pants un 2387.pants paredz īpašuma atprasījumu un tajos nav minēti termiņa ierobežojumi. Satversmes 105.pantā ir noteikts, ka ikvienam ir tiesības uz īpašumu.

[2.4] Pieteicēja ilgstoši un pastāvīgi ir vērsusies Valsts ieņēmumu dienestā ar pieprasījumiem atmaksāt pievienotās vērtības nodokļa pārmaksu, taču sākot jau ar iestādes 2004.gada 9.septembra lēmumu Nr.14.1.3/34689 visi minētie lūgumi atteikti. Tādejādi pievienotās vērtības nodokļa pārmaksa, kas tika pieprasīta 2010.gada 13.septembrī, faktiski ir jau ilgstoši prasīta, līdz ar to nevar būt beidzies šo tiesību izmantošanas termiņš. Iestāde ir pārkāpusi labas pārvaldības principu. Pievienotās vērtības nodokļa pārmaksa pieteicējai ir nepieciešama, jo tas saistīts ar grūto finansiālo situāciju valstī.

[3] Rakstveida paskaidrojumos tiesai un tiesas sēdē Valsts ieņēmumu dienests pieteicējas prasījumu neatzina, pamatojoties uz pārsūdzētajos lēmumos norādītajiem apsvērumiem. Papildus norādot, ka pieteicējas argumenti, kas balstīti uz Civillikuma normām izskatāmajā lietā nav piemērojami.

[4] Tiesas sēdē pieteicēja pieteikumā ietverto prasījumu uzturēja, pamatojoties uz pieteikumā norādītajiem apsvērumiem, papildus norādot, ka Valsts ieņēmumu dienests nav pierādījis, ka pieteicējas nodokļa pārmaksa ir izveidojusies pirms 2007.gada.

Motīvu daļa

[5] Tiesa, pārbaudot lietas materiālus un noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus, atzīst, ka pieteikums ir noraidāms.

[6] Ar pārsūdzēto Lēmumu pieteicējai atteikts atmaksāt pievienotās vērtības nodokļa pārmaksu Ls 525,37 apmērā.

Sākotnēji tiesa atzīst par nepieciešamu precizēt, kas ir tiesā izskatāmā pieteikuma priekšmets. Proti, tiesa konstatē, ka ar tiesneses lēmumu ierosināta lieta par Lēmuma atcelšanu. Taču faktiski pieteicējas vēlme ir labvēlīga akta izdošana. Tādējādi atteikums jeb nelabvēlīgais administratīvais akts, ar kuru Valsts ieņēmumu dienests atteicis apmierināt pieteicējas prasījumu, ir vērtējams vienīgi kā priekšnoteikums, lai pieteicēja varētu vērsties tiesā ar pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu. Tā kā sagaidāmo labumu pieteicējai var dot tikai labvēlīga akta izdošana, tiesai ir jāpārbauda, vai šie priekšnoteikumi pastāv. Līdz ar to tiesa izskatāmajā lietā vērtēs, vai ir apmierināms pieteicējas prasījums par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru pieteicējai tiktu atmaksāta pievienotās vērtības nodokļa pārmaksa.

[7] Valsts ieņēmumu dienests secinājis, ka pieteicējas pārmaksas atmaksa norādītajā apmērā nav pieļaujama noilguma dēļ, jo šī pārmaksa izveidojusies par laika periodu līdz 2007.gada augustam, bet tika pieprasīta 2010.gada 13.septembrī.

Pieteicēja norāda, ka Valsts ieņēmumu dienests nav pierādījis, ka pārmaksa izveidojusies līdz 2007.gada augustam, tādēļ neatzīst Valsts ieņēmumu dienesta secināto, ka pārmaksai iestājies trīs gadu noilgums, tostarp norādot, ka pieteicēja nodokļa pārmaksu prasījusi ilgstoši, tādēļ tai nevar būt beidzies piešķirto tiesību izmantošanas termiņš.

Līdz ar to lietā pārbaudāms, vai pieteicējai ir tiesības uz pieprasītās pievienotās vērtības nodokļa pārmaksu.

[8] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punkts paredz nodokļu maksātāja tiesības pieprasīt pārmaksātās nodokļa summas atmaksāšanu triju gadu laikā pēc konkrētā nodokļa likumā noteiktā maksāšanas termiņa.

Tiesa pretēji pieteicējai atzīst, ka pieteicēja ir zaudējusi tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas Ls 525,37 apmērā atmaksu, jo pieprasījuma iesniegšanas brīdī bija pagājuši vairāk nekā trīs gadi, tātad bija iestājies noilgums nodokļa pārmaksas atmaksai.

Faktu, ka pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas noilgums bija iestājies pirms 2010.gada 13.septembra, pierāda gan iestādes, gan pašas pieteicējas tiesai iesniegtie pieteicējas nodokļa maksātāja apkopojumi, no kuriem tostarp ir secināms, ka pieteicējai kopš 2004.gada 31.decembra, izņemot maksājumu 2005.gada 17.decembrī, pievienotās vērtības nodokļu maksājumos nenotika nekāda maksājumu kustība. Citiem vārdiem, pieteicēja nav deklarējusi nevienu ar pievienotās vērtības nodokli apliekamu darījumu. Arī, pārbaudot citus nodokļa maksājumu veidus – uzņēmuma un iedzīvotāju ienākuma nodokļa, sociālās apdrošināšanas iemaksu un uzņēmējdarbības riska valsts nodevas pozīcijas kopsakarā ar ziņām par pievienotās vērtības nodokļa maksājumiem, konstatējams, ka pieteicēja nav veikusi aktīvu saimniecisko darbību. Savukārt bez saimnieciskās darbības, proti, neveicot pakalpojumu un preču iegādi savu ar pievienotās vērtības nodokļa apliekamo pakalpojumu un piegādes darījumu nodrošināšanai, pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas rašanās nav iespējama.

Papildus minētajam tiesas ieskatu, ka pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa pārmaksa veidojās 2004.gadā apliecina pašas pieteicējas tiesai iesniegtie nodokļu pārmaksas pieprasījumi, saskaņā ar kuriem pieteicēja prasījusi nodokļa pārmaksas, kas izveidojušās par periodu no 2004.gada janvāra līdz 2005.gada martam.

Tā kā tiesa konstatēja, ka pieteicēja pēc 2004.gada 31.decembra nav deklarējusi ar pievienotās vērtības nodokli apliekamus darījumus, tādējādi pieteicējas nodokļu maksātāja apkopojumos trīs gadu periodā līdz 2010.gada 13.septembrim nav fiksētas nodokļu pārmaksas, tiesa atzīst, ka pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas pieprasīšanai 2010.gada 13.septembrī nebija pamata.

[9] Pieteicēja tostarp norādījusi, ka pieteicējas pieprasītajai pievienotās vērtības nodokļa pārmaksai nav iestājies triju gadu noilgums, jo pieteicēja šo pārmaksu iestādei pieprasījusi vairākkārt iepriekš gan 2004., gan 2005.gadā.

Tiesa atzīst, ka par minēto faktu lietā nav strīda, turklāt apstākli, ka pieteicēja arī agrāk ir vērsusies ar lūgumiem atmaksāt pievienotās vērtības nodokļa pārmaksu apliecina tiesai iesniegtie pieprasījumi. Kā redzams no lietas materiāliem, pieteicēja ar lūgumu izdot labvēlīgu administratīvo aktu nodokļu administrācijā ir vērsusies 2004.gada 17.februārī, 27.martā, 31.maijā un 24.augustā, kā arī 2005.gada 24.februārī un 22.aprīlī. Secīgi ar Valsts ieņēmumu dienesta amatpersonu lēmumiem pieteicējas prasījums atmaksāt pārmaksu, novirzot to citu nodokļu vai citu obligāto maksājumu veikšanai, ir noraidīts. Vienlaikus tiesa no lietas materiāliem nekonstatē, ka pieteicēja šos atteikumus būtu apstrīdējusi augstākai amatpersonai un secīgi pārsūdzējusi tiesā.

Privātpersonai, kas lūdz iestādi izdot labvēlīgu administratīvo aktu, saņemot iestādes atteikumu šādu aktu izdot, ir tiesības atkārtoti vērsties iestādē ar lūgumu izdot labvēlīgu administratīvo aktu. Turklāt privātpersonai ir tiesības katru iestādes atteikumu apstrīdēt augstākai iestādei vai amatpersonai un tālāk pārsūdzēt tiesā. Tāpat tiesa norāda, ka personas atkārtoti pieprasījumi izdot labvēlīgu aktu (konkrētajā gadījumā atmaksāt nodokļa pārmaksu) neturpina jau iesākto procesu. Tātad, ja persona nav aktīva savu aizskarto interešu aizsardzībā un tālāk neapstrīd, un nepārsūdz iestādes atteikumu izdot labvēlīgu administratīvo aktu, administratīvais process ar iestādes atteikumu apmierināt privātpersonas prasījumu tiek noslēgts, un ikviens turpmāk iesniegts pieprasījums ir uzskatāms par jaunu pieprasījumu, uz kura pamata tiek uzsākts jauns administratīvais process. Tas izriet no Administratīvā procesa likumā ietvertā tiesiskā regulējuma.

Administratīvais akts atbilstoši likuma 70.pantam stājas spēkā brīdī, kad tas paziņots adresātam. Saskaņā ar pantā ietverto fikciju tas ir septītajā dienā pēc tā nodošanas pastā (ja administratīvais akts tiek sūtīts pa pastu). Personai, kura iebilst pret pienākumu, kas uzlikts ar administratīvo aktu, vai ar šo aktu noraidītajām tiesībām, atbilstoši šā likuma 76. un 79.panta nosacījumiem ir tiesības to apstrīdēt augstākai amatpersonai vai iestādei mēneša laikā no tā spēkā stāšanās. Ja administratīvais akts nav apstrīdēts, tas kļūst neapstrīdams.

Tātad par pieteicējas nodokļa pārmaksas atmaksas prasījumiem pieņemtie lēmumi (kurus pieteicēja nav apstrīdējusi), ir kļuvuši neapstrīdami un ir noslēguši iestādē uzsākto procesu. Neviens no vēlāk iesniegtajiem pieteicējas pieprasījumiem neturpināja ar pirmo 2004.gada 17.februāra pieprasījumu iesākto procesu iestādē par pievienotās vērtības nodokļa pārmaksu. Citiem vārdiem, pieteicējas secīgi iesniegtie pieprasījumi nav atzīstami par iepriekš iesāktā administratīvā procesa turpinājumu vai papildinājumu.

Līdz ar to arī pieteicējas 2010.gada 13.septembra pieprasījums nav uzskatāms par iepriekš iesākta procesa turpinājumu, tas ir jauns pieprasījums, ar kuru uzsākts jauns administratīvais process.

Attiecīgi, lai noskaidrotu, vai pieteicējai ir atmaksājama pievienotās vērtības nodokļa pārmaksa Ls 525,37 apmērā, par pamatu pamatoti tika ņemts vērā un pārbaudīts tieši pieteicējas 2010.gada 13.septembra pieprasījums, kas bija pamats pilnīgi jauna administratīvā procesa uzsākšanai iestādē, kura ietvaros tika vērtēts, vai pieteicējai pieprasījuma iesniegšanas brīdī bija tiesības saņemt pieprasīto nodokļa pārmaksu pieprasījumā norādītajā apmērā. Minētais process ir noslēdzies ar iestādes atteikumu, kuru pieteicēja secīgi apstrīdēja augstākajai amatpersonai un tālāk pārsūdzēja tiesā.

[10] Tiesai nav saprotama pieteicējas atsaukšanās uz labas pārvaldības principu. Pieteicējas pašas interesēs ir nodrošināt aktīvu savu aizskarto interešu aizsardzību,

izmantojot visas tai piešķirtās tiesības vērsties ar apstrīdēšanas iesniegumu augstākā iestādē un pieteikumu tiesā. Ja persona, turklāt būdama juridiska persona, pati nav aktīva savu tiesību izmantošanā, iestāde personas vietā šo personas interešu aizsardzību nevar īstenot. Pieteicēja gan nav norādījusi, kā izpaudies labas pārvaldības principa pārkāpums, vienlaikus arī tiesa iestādes rīcībā nekonstatē minētā principa pārkāpumu. Ne labas pārvaldības princips, ne arī kāds cits tiesību avots neuzliek par pienākumu nodokļu administrācijai personas vietā izpildīt nepieciešamās procesuālās darbības pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas saņemšanai arī tad, ja iestāde konstatē, ka persona šīs tiesības tuvākajā laikā zaudēs. Personas tiesību izmantošana un aizsardzība ir tikai pašas personas prerogatīva.

Turklāt iestāde nav tiesīga piešķirt personai tādu tiesību apjomu, kas tai nepienākas, jo tādā veidā būtiski negatīvi tiktu ietekmētas pārējās sabiedrības intereses. Tieši kopējo sabiedrības interešu aizsardzībai un tiesiskās stabilitātes nodrošināšanai ir noteikti termiņi, kādā persona var izmantot sev piešķirtās tiesības, tostarp arī prasījumos pret valsti attiecībā uz izveidojušos pārmaksas atmaksu.

[11] Līdz ar to tiesa noraida kā nepamatotu arī pieteicējas apsvērumu, ka viņas tiesības uz izveidojušos pārmaksu ir neaizskaramas, jo tās aizsargā Satversmē un Civillikumā nostiprinātās tiesības uz īpašumu.

Tiesa neapšauba personas tiesības uz īpašumu, taču arī katras tiesības ir izmantojamas godprātīgi un tam piešķirtajā termiņā.

Satversmes tiesa likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktu ir atzinusi par samērīgu un atbilstošu augstākā spēka tiesību normām, tostarp Satversmes 105.pantam *(sk. Satversmes tiesas 2010.gada 19.jūnija sprieduma lietā Nr.2010-02-01 9.3punktu)*. Citiem vārdiem, Satversmes tiesa likumdevēja noteikto īpašuma tiesību ierobežojumu, ka personas tiesības uz īpašumu (tai izveidojošos nodokļu pārmaksu) ir izmantojamas noteiktā laika periodā, atzinusi par pamatotu. Satversmes tiesa spriedumā ir atsaukusies uz Eiropas Savienības tiesas praksi. No Eiropas Savienības tiesas prakses izriet, ka atskaitīšanas tiesības ir nekavējoties īstenojamas attiecībā uz visiem nodokļiem, kas uzliekami saņemtajām precēm un pakalpojumiem. Būtībā atskaitīšanas tiesības ir īstenojamas "tajā pašā periodā", kurā tās radušās. Tomēr nodokļu maksātājam var atļaut veikt atskaitīšanu arī tad, ja tas nav īstenojis savas tiesības laika posmā, kurā tās radušās. Taču šādā gadījumā attiecībā uz atskaitīšanas tiesībām dalībvalstis paredz zināmus nosacījumus un noteikumus. Dalībvalstis var paredzēt, ka atskaitīšanas tiesības ir jāīsteno laika posmā, kurā tās radušās, vai arī ilgākā laika posmā, ievērojot zināmus valsts tiesiskajā regulējumā paredzētus nosacījumus un kārtību *(sk. Eiropas Savienības tiesas 2008.gada 8.maija sprieduma apvienotajās lietās Nr. C-95/07 un C-96/07 Ecotrade 40.–43. punktu)*. Jautājumā par to, ko var uzskatīt par "saprātīgu" termiņu, Eiropas Savienības tiesa ir secinājusi, ka Sestās direktīvas 18. panta 4. punkts "ir jāinterpretē tādējādi, ka tam nav pretrunā tāds dalībvalsts tiesiskais regulējums, kas

paredz trīs gadu noilguma termiņu, lai iesniegtu prasību atmaksāt pārmaksāto pievienotās vērtības nodokli, ko iekasējusi šīs valsts nodokļu administrācija *(sk. Eiropas Savienības tiesas 2010.gada 21.janvāra sprieduma lietā Nr. C-472/08 Alstom Power Hydro pret Valsts ieņēmumu dienestu nolēmumu daļa)*.

Papildus minētajam tiesa vērš uzmanību, ka arī nodokļu administrācijas tiesības veikt personas nodokļu auditu ir terminētas. Tā kā personas nodokļu pārmaksas pieprasīšanas tiesības zināmā mērā ir saistāmas ar nodokļu administrācijas tiesībām veikt nodokļu maksātāja nodokļu samaksas pienākuma pareizības pārbaudi, ir pamatota likumdevēja vēlme ierobežot tiesību uz pārmaksu pieprasīšanu tādā pašā laika nogrieznī, kā tas noteikts nodokļu pārbaudes veikšanai. Pretējā gadījumā varētu rasties situācija, ka nodokļu maksātājam, apzinoties, ka nodokļu pārmaksu ir ieguvis fiktīvu darījumu rezultātā, būtu tiesības sagaidīt trīs gadu noilguma audita veikšanai iestāšanos un netraucēti izmantot tiesības uz prettiesiski iegūto nodokļu pārmaksu. Šāds sabiedrības kopējo interešu aizskārums nav pieļaujams.

Tādējādi tā kā nodokļa pārmaksas pieprasījuma noilgums ir noteikts uz likuma pamata un tam ir leģitīms mērķis – aizsargāt kopējās sabiedrības intereses un nodrošināt tiesisko stabilitāti, tiesai nav pamata uzskatīt, ka pieteicējas īpašuma tiesības būtu prettiesiski ierobežotas.

[12] Ņemot vērā spriedumā konstatēto, tiesa atzīst, ka pieteicējas prasījums par labvēlīga administratīvā akta izdošanu ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251.pantu un 289.-291.pantu,

nosprieda

noraidīt SIA *„/Nosaukums/"* pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru pieteicējai tiktu atmaksāta pievienotās vērtības nodokļa pārmaksa Ls 525,37 apmērā.

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

Tiesnese (paraksts) L.Paegļkalna

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas tiesnese L.Paegļkalna
Rīgā, 2012.gada 27.novembrī