Lietas Nr. A420186116
Lietas arhīva Nr. A42-01861-16/5

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2016.gada 2.decembrī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese Aija Pāvele,

piedaloties pieteicējas Nīderlandes uzņēmuma Nidera B.V. pārstāvim /pers. A/ un /pers. B/, atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim /pers. C/ un /pers. D/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc Nīderlandes uzņēmuma Nidera B.V. pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru Valsts ieņēmumu dienests reģistrētu Nidera B.V. pievienotās vērtības nodokļu maksātāju reģistrā no 2008.gada septembra un atmaksātu Nidera B.V. 2008.gada septembrī samaksāto pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokli 568 238,95 *euro* apmērā.

Aprakstošā daļa

[1] 2015.gada 1.decembrī Nīderlandes uzņēmums Nidera B.V. (turpmāk – pieteicēja), iesniedza Valsts ieņēmumu dienestā iesniegumu par pieteicējas retrospektīvu reģistrēšanu pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) reģistrā kopš 2008.gada 1.septembra un PVN priekšnodokļa atmaksāšanu 568 238,95 *euro* apmērā, kas tika samaksāts 2008.gada septembrī (*lietas 17.-21.lapa*).

[2] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID) Nodokļu pārvalde 2015.gada 28.decembrī pieņēma lēmumu Nr.30.1-8.69/15394 (turpmāk – sākotnējais lēmums), ar kuru atteica pieteicēju reģistrēt PVN maksātāju reģistrā ar atpakaļejošu datumu un secīgi norādīja, ka nav iespējams uzsākt administratīvo procesu par 2008.gada septembrī samaksātā PVN atmaksu.
Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja VID ģenerāldirektorei, 2016.gada 27.janvārī nosūtot sūdzību (*lietas 13., 14.lapa*).

[3] Ar VID ģenerāldirektores 2016.gada 25.februāra lēmumu Nr.30.1-8.2/17572 (turpmāk – lēmums) pieteicēja informēta, ka tai bija jāreģistrējas PVN maksātāju reģistrā pirms darījumu ar SIA /Nosaukums A/ uzsākšanas. Vienlaikus norādīts, ka VID nav tiesību reģistrēt pieteicēju PVN maksātāju reģistrā ar atpakaļejošu datumu.

[2] Administratīvajā rajona tiesā 2016.gada 4.aprīlī saņemts pieteicējas pieteikums par VID labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru pieteicēja tiktu reģistrētā PVN maksātāju reģistrā no 2008.gada septembra un pieteicējai tiktu atmaksāts PVN priekšnodoklis 568 238,95 *euro* apmērā. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.
[2.1] 2008.gada 13.augustā pieteicēja no Latvijas uzņēmuma SIA /Nosaukums A/ iegādājusies preci – pārtikas kviešus, par ko 2008.gada 3.septembrī veikusi apmaksu, tai skaitā PVN Ls 399 360,61 (568 238,95 *euro*).
2008.gada 4.septembrī pieteicēja par preču kopējo apjomu uzņēmumam /pers. E/ izrakstīja divus rēķinus. Ievērojot to, ka ne pieteicēja, ne /pers. E/ darījuma brīdī nebija reģistrēta Latvijas PVN maksātāju reģistrā, PVN netika piemērots.
Vienlaikus, pat ja pieteicēja būtu reģistrētā PVN maksātāju reģistrā, darījumam būtu piemērota PVN 0% likme, jo prece tika eksportēta.
[2.2] Nav pamatots VID secinājums, ka prasījums par priekšnodokļa atmaksu iekļaujas tiesā jau izskatītas lietas Nr.A420793010 ietvaros, jo tajā lietā pieteicēja prasīja PVN atmaksu kā citas Eiropas Savienības dalībvalsts apliekama persona, bet šīs lietas ietvaros pieteicējas prasījums ir priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.
[2.3] Pieteicēja nepiekrīt VID viedoklim, ka ne Pievienotās vērtības nodokļa likums, ne Eiropas Kopienas Padomes direktīva 2006/112/EK (2006.gada 28.novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu neregulē nodokļu maksātāju reģistrāciju PVN reģistrā ar atpakaļejošu datumu, jo Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punkts konceptuāli nosaka, ja preces iegādātas un pakalpojumi saņemti ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai vai tādu citās valstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē, priekšnodoklis ir no citiem reģistrētiem nodokļa maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem.
[2.4] Prasība Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta ceturtajā daļā, ka tiesības atskaitīt priekšnodokli ir vienīgi reģistrētam nodokļa maksātājam, ir formāla prasība, kas nav saistīta ar īstenotā darījuma būtību. Pieteicēja atsaucas uz Eiropas Savienības tiesas judikatūru, kurā ir atzīts, ka reģistrēšanās PVN reģistrā ir formāla prasība, kuras neizpilde nevar liegt priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.
[2.5] Lai saņemtu PVN pārmaksu pieteicējai nav pat nepieciešama retrospektīva reģistrēšana PVN maksātāju reģistrā. Pieteicējai nebija iespējams pieprasīt samaksātā PVN priekšnodokļa atmaksu, jo no 2009.gada 9.jūnija līdz 2015.gada 18.maijam norisinājās administratīvais process par PVN atmaksu kā citas Eiropas Savienības dalībvalsts nodokļu maksātājam, tādējādi pieteicēja nevarēja paredzēt, ka PVN atmaksa pieteicējai netiks veikta.
[2.6] Pieteicējas darījumam ar /pers. E/ būtu piemērojama PVN 0% likme un ir tiesības atskaitīt priekšnodokli par preču iegādi no SIA /Nosaukums A/.

[3] 2016.gada 5.maijā Administratīvajā rajona tiesā saņemts VID rakstveida paskaidrojums par pieteikumu. VID pieteikumu neatzīst, pamatojoties

uz lēmumā minētajiem apsvērumiem.

[4] Tiesas sēdēs pieteicējas pārstāvis pieteikumu uzturēja, pamatojoties uz pieteikumā norādītajiem apsvērumiem.

Tiesas sēdēs atbildētāja pārstāvis pieteikumā ietverto prasījumu neatzina, atsaucoties uz lēmumā norādītajiem apsvērumiem.

Motīvu daļa

[5] Izvērtējot administratīvās lietas materiālus, tiesa konstatē, ka pieteicējas tiesiskā interese, vēršoties ar iesniegumu VID, bija panākt pieteicējas retrospektīvu reģistrēšanu PVN maksātāju reģistrā no 2008.gada 1.septembra un PVN priekšnodokļa 568 238,95 *euro* apmērā atmaksa no valsts budžeta līdzekļiem.

[6] Sākotnēji tiesa pārbaudīs, vai VID lēmums, ar kuru atteikts reģistrēt pieteicēju PVN maksātāju reģistrā no 2008.gada 1.septembra ir tiesisks. Tiesa lietā konstatē turpmāk minēto.

Kā redzams no publiski pieejamā PVN maksātāju reģistra, pieteicēja PVN maksātāju reģistrā ir reģistrēta no 2011.gada 19.augusta.

Tiesa konstatē, ka ne likuma „Par pievienotās vērtības nodokli", kas bija spēkā laikā, kad pieteicēja veica darījumu ar SIA /Nosaukums A/, ne šobrīd spēkā esošais Pievienotās vērtības nodokļa likums, ne arī Eiropas Kopienu Padomes Direktīva 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļu sistēmu neparedz iespēju nodokļu maksātājus reģistrēt PVN reģistrā retrospektīvā kārtībā, proti, ar atpakaļejošu datumu, līdz ar to nepastāv priekšnoteikumi, lai tiesa varētu pieņemt lēmumu par pieteicējas reģistrēšanu PVN maksātāju reģistrā no 2008.gada 1.septembra. Tādējādi tiesa atzīst, ka VID lēmums atteikties reģistrēt pieteicēju PVN maksātāju reģistrā no 2008.gada 1.septembra ir tiesisks.

[7] Vērtējot pieteicējas argumentu par to, ka saskaņā ar Eiropas Savienības tiesas judikatūru, apstāklis, ka persona nav reģistrējusies PVN maksātāju reģistrā, nevar būt par iemeslu, lai personai liegtu PVN priekšnodokļa atmaksāšanas iespēju, tiesa konstatē turpmāk minēto.

Pieteicēja pieteikumā atsaukusies uz Eiropas Savienības tiesas 2010.gada 21.oktobra spriedumu lietā Nr.C-385/09 *(„Nidera Handelscompagnie B.V" pret Lietuvu),* 2012.gada 12.jūlija spriedumu lietā Nr.C-284/11 *(EMS-Bulgaria Transport OOD pret Direktor na Direktsia „Obzhalavane i upravlenie na izpalnenieto" Plovdiv)* un 2015.gada 9.jūlija spriedumu lietā Nr.C-183/14 *(Radu Florin Salomie, Nicolae Vasile Oltean pret Directia Generala a Finantelor Publice Cluj)*.

Izvērtējot minētos nolēmumus, tiesa konstatē, ka tajos ir izteiktas atziņas par to, ka PVN maksātājam nevar liegt izmantot tā tiesības uz nodokļa atskaitīšanu tāpēc, ka tas nav reģistrēts kā PVN maksātājs pirms iegādāto preču izmantošanas savas ar nodokļiem apliekamās saimnieciskās darbības nolūkā.

Vienlaikus tiesa konstatē, ka Eiropas Savienības tiesas 2010.gada 21.oktobra sprieduma lietā Nr.C-385/09 *(„Nidera Handelscompagnie B.V" pret Lietuvu)* 53.punktā ir norādījusi: „Tomēr pamata tiesvedībā šķiet, ka Nidera atbilstoši Likuma par PVN 71.panta 3.punktam nebija pienākuma reģistrēties kā PVN maksātājam Lietuvā, pat ja saskaņā ar šī likuma 63.panta 1.punktu nodokļa maksātāji var atskaitīt PVN tikai tad, ja viņi ir spēruši šo soli. Tātad, tā kā Nidera, lai izmantotu savas tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, bija jāreģistrējas kā PVN maksātājam, ir jākonstatē, ka tas to ir veicis vismaz sešus mēnešus pēc tam, kad bija īstenojis darījumus, kuri rada šīs tiesības, un tādējādi – saprātīgā termiņā."

Tādējādi, konkrētajā gadījumā konstatējot, ka pieteicējai, lai izmantotu savas tiesības atskaitīt priekšnodokli, ir jāreģistrējas PVN maksātāju reģistrā, tiesai jāpārbauda, vai pieteicēja saprātīgā termiņā to ir izdarījusi.

No administratīvās lietas materiāliem konstatējams, ka pieteicēja PVN reģistrā reģistrējusies 2011.gada 19.augustā. Darījums ar SIA /Nosaukums A/, par kuru pieteicējai būtu tiesības atskaitīt priekšnodokli notika 2008.gada 3.septembrī, kad pieteicējai tika izrakstīts rēķins par preci.

No minētā secināms, ka pieteicēja PVN reģistrā reģistrējusies gandrīz trīs gadus pēc darījuma veikšanas.

Tiesas ieskatā minētais termiņš nav atzīstams par saprātīgu termiņu vairāku iemeslu dēļ. Kā atzinusi arī Eiropas Savienības tiesa, (*sk. 2013.gada 14.marta sprieduma lietā Nr.C-527/11 18.punkts*) Eiropas Savienības Padomes 2006.gada 28.novembra direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 214.pantā paredzētās nodokļa maksātāju identifikācijas galvenais mērķis ir nodrošināt pienācīgu pievienotās vērtības nodokļu sistēmas darbību. Dalībvalstīm ir leģitīma interese veikt pasākumus, lai aizsargātu savas finanšu intereses, un cīņa pret krāpšanu, nodokļu nemaksāšanu, kā arī iespējamu ļaunprātīgu izmantošanu ir direktīvā atzīts un apstiprināts mērķis *(sk. iepriekš minētā sprieduma 28.punkts)*.

VID, saskaņā ar nodokļus regulējošiem normatīvajiem aktiem, nodokļu revīziju var veikt tikai par trim iepriekšējiem gadiem, tādējādi reģistrējoties PVN maksātāju reģistrā trīs gadus pēc darījuma veikšanas, VID vairs nav iespējams veikt nodokļu kontroles pasākumus, lai veiktu nodokļu aprēķina pareizības kontroli. Tādējādi netiek nodrošināta arī PVN sistēmas pienācīga darbība.

[8] Ņemot vērā iepriekš minēto, konkrētajā gadījumā, apstāklis, ka pieteicēja līdz pat 2011.gada 18.augustam nebija reģistrējusies PVN maksātāju reģistrā, proti, nebija reģistrējusies saprātīgā termiņā, ir pamats pieteicējai liegt PVN priekšnodokļa atmaksu par 2008.gada septembrī veikto darījumu.

[9] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta pirmās daļas 10.punktu *(redakcijā, kas bija spēkā strīdus darījuma veikšanas laikā)* nodokļu maksātājam ir tiesības pieprasīt pārmaksātās nodokļa summas atmaksāšanu vai novirzīšanu kārtējo nodokļu maksājumu segšanai triju gadu laikā pēc konkrētā nodokļa likumā noteiktā maksāšanas termiņa.

Arī saskaņā ar Eiropas Savienības tiesas judikatūru, iespēja pieprasīt pārmaksātā PVN atmaksāšanu bez laika ierobežojuma ir pretrunā ar tiesiskās drošības principu *(sk. ES tiesas 2010.gada 21.janvāra sprieduma lietā Nr.C-472/08 Alstom Power Hydro pret Valsts ieņēmumu dienestu 15. un 16.punktu)*.

Tiesa konstatē, ka pieteicēja PVN deklarācijas par laika periodu no 2008.gada decembra līdz 2011.gada 30.jūnijam un PVN priekšnodokļa pieprasījumu VID iesniegusi tikai 2015.gada 1.decembrī, proti, nokavējot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta pirmās daļas 10.punktā noteikto pārmaksas pieprasīšanas termiņu par vairāk kā septiņiem gadiem. Ievērojot to, ka nodokļu pārmaksas pieprasīšanas termiņš ir prekluzīvs termiņš, tas nav atjaunojams un līdz ar tā notecējumu personai zūd subjektīvas tiesības prasīt pārmaksātās nodokļu summas atmaksāšanu.

Pieteicējas norādītais, ka pieteicējai nebija iespējams pārmaksāto nodokļu atmaksu pieprasīt ātrāk, jo līdz 2015.gada 18.maijam norisinājās tiesvedība par konkrētās PVN summas atmaksu kā citas Eiropas Savienības dalībvalsts nodokļu maksātājam, nav pamats atjaunot nokavēto PVN priekšnodokļa atmaksas pieprasījuma iesniegšanas termiņu, turklāt, kā tiesa norādīja iepriekš, tas nav atjaunojams.

Tiesas ieskatā, apstāklis, ka par konkrētās PVN summas atmaksu norisinājās tiesvedība, neliedza pieteicējai iesniegt VID PVN priekšnodokļa atmaksas pieprasījumu un PVN deklarācijas. Tikai pieteicējas ziņā ir tas, kā viņa izvēlas aizstāvēt savas tiesiskās intereses.

[10] Pastāvot iepriekš lietā konstatētajiem apstākļiem, tiesa atzīst, ka nepastāv priekšnoteikumi, lai izdotu pieteicējai labvēlīgu administratīvo aktu par PVN priekšnodokļa atmaksu 568 238,95 *euro* apmērā, līdz ar to pieteicējas pieteikums ir pilnībā noraidāms.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

pilnībā noraidīt Nīderlandes uzņēmuma Nidera B.V. pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru Valsts ieņēmumu dienests reģistrētu Nidera B.V. pievienotās vērtības nodokļu maksātāju reģistrā no 2008.gada 1.septembra un atmaksātu Nidera B.V. 2008.gada septembrī samaksāto pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokli 568 238,95 *euro* apmērā.

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

Tiesnese (*paraksts*) A.Pāvele

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas

tiesnese_____A.Pāvele
Rīgā 2016.gada 2.decembrī