Lietas arhīva Nr. A42-00252-20/25
ECLI:LV:ADRJRIT:2020:0424.A420179419.4.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2020.gada 24.aprīlī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnesis M.Markovs,

piedaloties pieteicējas SIA "B73" pārstāvim Kārlim Beberam un atbildētājas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei Sabīnei Greiškalnei,

atklātā tiesas sēdē un rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA "B73" pieteikuma par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru SIA "B73" tiktu atmaksāta pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā par 2017.gada oktobri uzrādītā pārmaksātā nodokļa summa 3990,00 *euro* un pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā par 2018.gada 2.ceturksni uzrādītā pārmaksātā nodokļa summa 5547,15 *euro* apmērā.

Aprakstošā daļa

[1] SIA "B73" par 2017.gada oktobri iesniedza pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) deklarāciju, kurā deklarēja preču vai pakalpojumu iegādes darījumu ar SIA "Jaunromāns un Ābele, Arhiteki" par kopējo summu 19 000 *euro* un PVN 3990 *euro*. Pieteicēja iesniedza arī PVN deklarāciju par 2018.gada 2.ceturksni, kurā deklarēja preču vai pakalpojumu iegādes darījumu ar SIA "Jaunromāns un Ābele, Arhiteki" un SIA "IG Kurbads par kopējo summu 26 415,00 *euro* un PVN 5547,15 *euro*.

Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – Dienests) Nodokļu kontroles pārvaldes Astotās pievienotas vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) datu ticamības novērtējuma daļas vadītājs 2018.gada 5.oktobrī pieņēma lēmumu Nr.30.1-8.75/256821, ar kuru atteica atmaksāt PVN deklarācijā par 2017.gada oktobri uzrādīto pārmaksāto nodokļa summu 3990,00 *euro,* un Nodokļu pārvaldes trešās PVN datu ticamības novērtējuma daļas vadītājs 2018.gada 17.oktobrī pieņēma lēmumu Nr.30.1-8.44/263879, ar kuru atteica apstiprināt un atmaksāt PVN deklarācijā par 2018.gada 2.ceturksni uzrādīto pārmaksāto nodokļa summa 5547,15 *euro*.

Nepiekrītot sākotnējiem lēmumiem, pietecēja to apstrīdēja Dienesta ģenerāldirektoram.

Ar Dienesta ģenerāldirektora 2019.gada 7.janvāra lēmumu Nr.30.1-8.2/3778 (turpmāk – Lēmums) sākotnējie lēmumi atstāti negrozīti. Lēmumā norādīts turpmāk minētais.

[1.1] Pievienotās vērtības nodokļa likums nodokļu maksātājiem piešķīris tiesības atskaitīt priekšnodokli, ja pastāv visi tiesību normā minētie priekšnoteikumi, tostarp jābūt pierādījumiem, ka darījumi ir notikuši un tie ir izmantoti savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai. Savukārt, ja iegādātās preces un saņemtie pakalpojumi netiek izmantoti saimnieciskajā darbībā (apliekamo darījumu nodrošināšanai), priekšnodoklis par šīm precēm un pakalpojumiem nav atskaitāms. Lai pieteicēja varētu izmantot tiesības atskaitīt priekšnodokli, tai ir jāpierāda likumā noteikto priekšnoteikumu esamība, proti, tam jāspēj pierādīt nodoms izmantot iegādātos pakalpojumus ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai.

[1.2] Pieteicēja paskaidrojumos atzīst, ka pašlaik nav iespējama tūlītējas un tiešas saiknes esības dokumentāra pierādīšana starp deklarētajiem veiktajiem darījumiem un veiktiem darījumiem, kas dos tiesības uz PVN priekšnodokļa atskaitīšanu, jo paredzētie nākotnes darījumi vēl nav notikuši, tāpēc nav izstrādāti to pamatojoši dokumenti.

[1.3] Nekustamais īpašums /adrese A/ nav reģistrēts uz pieteicējas vārda, no kā secināms, ka joprojām nav izpildījušies 2017.gada 26.maijā nekustamā īpašuma pirkuma priekšlīgumā noteiktie priekšnoteikumi pirkuma līguma noslēgšanai starp nekustamā īpašuma īpašnieku un pieteicēju.

[1.4] Pieteicēja deklarējusi vienu darbinieku īpašnieku un valdes locekli */pers. C/*, kura ienākumi visā laika periodā ir 0,00 *euro*, jo pieteicēja atbilstoši paskaidrotajam neveic aktīvu saimniecisko darbību tādēļ, ka gaida būvprojekta izstrādes pabeigšanu un tā apstiprināšanu Rīgas pilsētas būvvaldē.

[1.5] Pieteicēja paskaidrojumā norāda, ka nekustamā īpašuma priekšlīgums noslēgts ar nekustamā īpašuma īpašnieku */pers. D/*, tomēr, pamatojoties uz Rīgas pilsētas zemesgrāmatas nodalījuma Nr./numurs A/norakstu, nekustamais īpašums /adrese A/ nepieder un nekad nav piederējis */pers. D/*. Minētais nekustamais īpašums pieder */pers. C/*.

[1.6] Pieteicēja paskaidro, ka tās saimniecisko darbību finansēs */pers. C/* no saviem finanšu līdzekļiem, bet nav iesniegta dokumentāri apstiprināta informācija par jau ieguldītajiem un vēl ieguldāmajiem finanšu līdzekļiem pieteicējas darbībā.

[1.7] Nodokļu administrēšana lielā mērā balstās uz informāciju, ko iesniedz nodokļu maksātājs. Privātpersonu pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma pieņemšanas process notiek pašas privātpersonas interesēs. Pieteicējai pašai ir pienākums iesniegt pierādījumus tādā apmērā, kas ticami pamato darījuma ekonomisko būtību un tā saikni ar nākotnē veicamo saimniecisko darbību.

[2] Nepiekrītot Lēmumam, pieteicēja ar pieteikumu vērsās Administratīvajā rajona tiesā. Pieteikumā norādīts turpmāk minētais.

[2.1] Pieteicēja 2017.gada 26.maijā noslēdza nekustamā īpašuma pirkuma priekšlīgumu ar */pers. C/* par nekustamā īpašuma /adrese B/ iegādi ar mērķi pasūtīt būvprojektu daudzīvokļu ēkas celtniecībai un pēc būvprojekta apstiprināšanas, bet ne vēlāk kā līdz 2019.gada 31.maijam iegādāties šo nekustamo īpašumu. Konkrētā līguma nosacījumi balstīti uz to, ka */pers. C/* īpašumā esošo nekustamo īpašumu /adrese A/ iespējams iegādāties tikai tad, kad pieteicējas plānotās ēkas celtniecības būvprojekts tiks apstiprināts Rīgas pilsētas būvvaldē.

[2.2] Pieteicēja 2017.gada 18.maijā ar SIA "Jaunromāns un Ābele, Arhitekti" noslēdza uzņēmuma līgumu par būvprojekta izstrādi ēkas celtniecībai minētajā īpašumā. Pieteicēja Dienestam iesniedza arī SIA "Jaunromāns un Ābele, Arhitekti" izrakstītus nodokļa rēķinus, bankas konta izrakstus par maksājumu veikšanu.

[2.3] Pieteicēja veica divus maksājumus SIA "Jaunromāns un Ābele, Arhitekti", 2017.gada 11.oktobrī 15 000 *euro* apmērā un 2017.gada 16.oktobrī 7 990 *euro* apmērā, atbilstoši 2017.gada 5.oktobra izrakstītajam rēķinam Nr.2017/03-1/2 par summu 22 990 *euro*, tajā skaitā pievienotās vērtības nodoklis 3 990 *euro*, par ko pieteicēja veica priekšnodokļa atskaitījumu un to deklarēja 2017.gada oktobra PVN deklarācijā.

[2.4] Būvprojekta izstrādes procesa ietvaros pieteicēja 2018.gadā noslēdza līgumu ar SIA "IG Kurbads". Par līgumā atrunātajiem pakalpojumiem pieteicēja veica avansa maksājumu 1815,00 *euro* apmērā, tajā skaitā PVN 315,00 *euro* apmērā. Maksājums veikts divās daļās – 2018.gada 12.jūnijā 1 500 *euro* apmērā un 2018.gada 26.jūnijā 315,00 *euro* apmērā, pamatojoties uz 2018.gada 25.aprīlī saņemto rēķinu Nr.30-18. Avansa maksājuma PVN summa tika iekļauta 2018.gada 2.ceturkšņa PVN deklarācijā kā atskaitītais priekšnodoklis. Par atlikušo līgumā atrunāto pakalpojumu summu SIA "IG Kurbads" 2018.gada 16.augustā izrakstīja rēķinu 3 630 *euro* apmērā, tajā skaitā PVN 630,00 *euro*, par veikto būvprojekta ekspertīzi.

[2.5] Pašlaik notiek darbs pie būvprojekta saskaņošanas un apstiprināšanas Rīgas pilsētas būvvaldē, kas ir priekšnoteikums nekustamā īpašuma pirkuma līguma noslēgšanai. Rīgas pilsētas būvvaldē ir saņemta būvatļauja, kuras saņēmējs ir */pers. C/* kā nekustamā īpašuma īpašnieks.

[2.6] Pieteicēja vēl nav veikusi ar PVN apliekamus darījumus, jo tos būs iespējams veikt pēc būvprojekta izstrādes nosacījumu izpildes, ja tiks pārdots izstrādātais projekts, vai pēc ēkas būvdarbu pabeigšanas, ja tiks veikta nekustamā īpašuma pārdošana.

Pašlaik nav iespējama tūlītējas un tiešas saiknes esamības pierādīšana starp veiktajiem darījumiem un darījumiem, kas piešķir tiesības veikt priekšnodokļa atskaitīšanu, jo paredzētie nākotnes darījumi vēl nav notikuši.

[2.7] Gadījumā, ja tiek liegta priekšnodokļa atskaitīšana par veiktajiem darījumiem ar SIA "Jaunromāns un Ābele, Arhitekti" un SIA "IG-Kurbads", pieteicējai nebūs iespējas tiesiski to atgūt citā veidā, bet pieteicējai būs pienākums samaksāt PVN par nākotnē veicamiem ar PVN apliekamiem darījumiem, kuriem būs tieša un tūlītēja saikne ar veiktajiem darījumiem, tādējādi radot pieteicējai nesamērīgu un dubultu nodokļu slogu.

[3] Administratīvajā rajona tiesā saņemts Dienesta paskaidrojums, kurā iestāde pieteikumu neatzīst, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem. Dienests papildus norāda, ka tā rīcībā nebija pieteicēja pieteikumam pievienotie dokumenti – būvatļauja, vienošanās par grozījumiem pie nekustamā īpašuma pirkuma priekšlīguma, SIA "IG Kurbads" līgums un rēķins, SIA "Jaunromāns un Ābele, Arhitekti" izrakstītie 2018.gada rēķini un 2018.gadā veiktie maksājumi, SIA "Cerkazi-G" līgums un rēķini.

[4] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis pieteikumu uzturēja, pamatojoties uz tajā norādītajiem argumentiem.

Dienesta pārstāve pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem.

Motīvu daļa

[5] Tiesa, noklausījusies administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus un pārbaudījusi lietas materiālus, atzīst, ka pieteikums nav pamatots un ir noraidāms.

[6] Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu, 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.

Iepriekš minētā likuma 92.panta ceturtā daļa noteic, ka reģistrētam nodokļa maksātājam ir tiesības priekšnodokli atskaitīt no valsts budžetā maksājamās nodokļa summas, ja šajā likumā nav noteikts citādi.

No Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas izriet, ka viens no priekšnoteikumiem priekšnodokļa atskaitīšanai ir tas, ka iegādātās preces vai saņemtie pakalpojumi ir izmantoti savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Lai nodokļu maksātājam tiktu atzītas tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumu un tiktu noteikts šo tiesību apjoms, ir nepieciešama tiešas un tūlītējas saiknes esība starp konkrētu iepriekš veiktu darījumu un vienu vai vairākiem vēlāk veiktiem darījumiem, kas piešķir atskaitījuma tiesības.

Tiesības atskaitīt priekšnodokli, kas samaksāts par iepriekš iegādātām precēm vai pakalpojumiem, paredz, ka to iegādes izdevumi veido daļu no tādu darījumu cenas, par kuriem nākotnē jāmaksā pievienotās vērtības nodoklis, kas dod tiesības veikt atskaitījumu. Tiesības atskaitīt priekšnodokli tiek atzītas arī tad, ja attiecīgo pakalpojumu izmaksas veido daļu no sabiedrības pārdodamo preču vai sniegto pakalpojumu cenas, proti, šādas izmaksas ir tieši un tūlītēji saistītas ar nodokļu maksātāja saimniecisko darbību kopumā *(sk. Eiropas Savienības Tiesas 2000.gada 8.jūnija sprieduma lietā C-98/98 24.punktu, 2007.gada 8.februāra sprieduma lietā C-435/05 23.punktu, 2009.gada 29.oktobra sprieduma lietā C-29/08 57.-58.punktu)*.

Vienlaikus Eiropas Savienības Tiesa ir atzinusi, ka tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu

nav, ja apliekamās personas statuss un tiesības atskaitīt priekšnodokli ir iegūtas negodīgā ceļā, piemēram, persona ļaunprātīgi mēģinājusi radīt nepareizu priekšstatu par noteiktas saimnieciskās darbības uzsākšanu *(sk. 1996.gada 29.februāra sprieduma lietā C-110/94 24.punktu)*.

No Eiropas Savienības Tiesas judikatūras arī izriet, ka terminu "tieša un tūlītēja saikne" nav iespējams sīkāk skaidrot un definēt, jo tas varētu atšķirties atkarībā no katra specifiskā gadījuma. Taču tiešas un tūlītējas saiknes kritēriji pamata tiesvedības faktiem ir jāpiemēro nacionālajai tiesai, ņemot vērā visus apstākļus, kuros norisinājušies attiecīgie darījumi *(sk. Eiropas Savienības Tiesas 2000.gada 8.jūnija sprieduma lietā C-98/98 25.punktu, 2009.gada 29.oktobra sprieduma lietā C-29/08 63.punktu)*.

Šīs atziņas izteiktas arī Augstākās tiesas judikatūrā. Proti, kā norādījusi Augstākā tiesa, tas, kā pareizi izprast terminu "tieša un tūlītēja saikne", ir atkarīgs no katra gadījuma. To, vai šāda saikne eksistē, nosaka tiesa, kura izskata konkrēto lietu. Turklāt nepieciešams, lai iegādātās preces un pakalpojumi ir patiešām vajadzīgi saimnieciskās darbības un apliekamu darījumu nodrošināšanai *(sk. Augstākās tiesas 2007.gada 8.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-23/2007 15.punktu, 2008.gada 28.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-46/2008 12., 14.punktu, 2014.gada 30.jūnija rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-0197-14 9.punktu)*.

Vienlaikus izskatāmās lietas kontekstā būtiski ir ņemt vērā, ka saimnieciskā darbība var sastāvēt no vairākiem secīgiem darījumiem, kā arī no secīgu darbību kopuma. Arī sagatavošanās darbus, kas nepieciešami saimnieciskās darbības veikšanai, ir jāuzskata par saimniecisko darbību.

Tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumu personai, kura ir veikusi sagatavošanas darbus, paliek arī tad, ja vēlāk tiek nolemts nepāriet pie izpildes daļas un apliekamos darījumus neveikt.

Tomēr arī šajā gadījumā ir jāpastāv tiešai un tūlītējai saiknei starp sākotnējo darījumu un vēlākiem darījumiem, kas dod tiesības uz nodokļa atskaitījumu *(sk. Eiropas Savienības Tiesas 2005.gada 3.marta sprieduma lietā C-32/03 22., 26.punktu, 2007.gada 8.februāra sprieduma lietā C-435/05 23.punktu)*.

Augstākā tiesa ir norādījusi, ka sagatavošanās darbi ir iekļaujami saimnieciskajā darbībā tikai tad, ja nodokļa maksātāja nodoms veikt saimniecisko darbību ir pietiekami ticams, ko var apliecināt gan viņa iepriekšējās sagatavošanās darbības, gan citi pierādījumi kopumā. Savukārt kādas darbības iepriekšēja veikšana, pastāvot tikai abstraktai vēlmei kaut ko kaut kad darīt, pati par sevi neliecina, ka sagatavošanās darbības tik tiešām ir saistītas ar plānoto saimniecisko darbību, kas dod tiesības atskaitīt priekšnodokli. Šāda abstrakta vēlme liecina par nodokļu maksātāja nodomu gūt fiskālas priekšrocības *(sk. Augstākās tiesas 2008.gada 23.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-476/2008 8.punktu, 2010.gada 29.marta sprieduma lietā Nr.SKA-52/2010 8.punktu, 2012.gada 8.novembra sprieduma lietā Nr.SKA-523/2012 9.punktu).*

Ievērojot iepriekš minēto, tiesai ir jāvērtē, vai pieteicējai bija nopietns nodoms veikt ar PVN apliekamus darījumus ar iegādātajām precēm. Nekonstatējot pieteicējas nopietnu nodomu veikt saimniecisko darbību ir pamats ierobežot pieteicējas tiesību atskaitīt priekšnodokli.

[7] Pieteicēja par 2017.gada oktobri iesniegtajā PVN deklarācijā deklarēja darījumu ar SIA "Jaunromāns un Ābele, Arhiteki", pamatojoties uz SIA "Jaunromāns un Ābele, Arhitekti" 2017.gada 5.oktobra rēķinu Nr.2017/03-1/2, kurā norādīts, ka tas izrakstīts par būvprojekta izstrādi ēkai Kr./adrese/ un ka tas ir 2.maksājums *(lietas 141.lapa)*. Pieteicēja iesniegusi maksājuma uzdevumus, no kuriem redzams, ka SIA "Jaunromāns un Ābele, Arhitekti" 2017.gada oktobrī veikti maksājumi 15 000 *euro* un 7 990 *euro* apmērā *(lietas 143. – 144.lapa).*

Pieteicēja par 2018.gada 2.ceturksni iesniegtajā PVN deklarācijā deklarēja preču vai pakalpojumu iegādes darījumus pamatojoties uz SIA "Jaunromāns un Ābele, Arhitekti" 2018.gada 17.maija rēķinu Nr.02.2018/03-1/1/3 un 2017.gada 1.jūnija rēķinu Nr. 01.2018/2017/03-1/3, kuri arī izrakstīti par būvprojekta izstrādi *(lietas 65. – 67.lapa).* Starp pieteicēju un SIA "Jaunromāns un Ābele, Arhitekti" 2017.gada 18.maijā noslēgts līgums par būvprojekta izstrādi ēkai Kr./adrese/ *(lietas 145. – 147.lapa),*

Saskaņā ar Būvniecības likuma 1.panta doto terminu skaidrojumu būvniecība ir visu veidu būvju projektēšana un būvdarbi, savukārt būvprojekts — būvniecības ieceres īstenošanai nepieciešamo grafisko un teksta dokumentu kopums. No Būvniecības likuma izriet, ka pēc būvatļaujas saņemšanas tiek uzsākta būvatļaujas nosacījumu izpilde, nodrošinot būvprojekta izstrādi vispārīgajos un speciālajos būvnoteikumos noteiktajā apjomā. Savukārt būvdarbus atbilstoši Būvniecības likuma 17.panta pirmajai daļai drīkst uzsākt pēc tam, kad būvvalde ir izdarījusi atzīmi par projektēšanas un būvdarbu uzsākšanas nosacījumu izpildi, ja būvdarbu veikšanai nepieciešama būvatļauja un tā kļuvusi neapstrīdama. Tas nozīmē, ka būvprojekta izstrāde ir būvniecības procesa sākumposms un lai konstatētu, ka būvprojekta izstrāde ir attiecināma uz pieteicējas saimniecisko darbību, izskatāmajā lietā jākonstatē pieteicējas nodoms veikt arī būvniecības ieceres realizāciju, proti, pašas būves būvniecību.

[8] Pieteicēja par 2018.gada 2.ceturksni iesniegtajā PVN deklarācijā deklarēja preču vai pakalpojumu iegādes darījumus pamatojoties uz SIA "IG Kurbads" 2018.gada 12.jūnija rēķinu Nr.BREX1816DBF3DBOD un 2018.gada 26.jūnija rēķinu Nr.BREX18177GFH3HH21. Savukārt pieteicēja iesniegusi 2018.gada 25.aprīļa rēķinu Nr.30-18 un 2018.gada 16.augusta Nr.63-18 *(lietas 56. – 57.lapa).* Izvērtējot minētos rēķinus un starp pieteicēju un SIA "IG Kurbads" noslēgto līgumu, secināms, ka pieteicēja SIA "IG Kurbads" pasūtījusi veikt būvkonstrukciju daļas projekta ekspertīzi, proti, būvprojekta, kuru izstrādā SIA "Jaunromāns un Ābele, Arhiteki", ekspertīzi.

Saskaņā ar Ministru kabineta 2014.gada 19.augusta noteikumu Nr.500 "Vispārīgie būvnoteikumi" 2.5.apakšpunktu būvprojekta ekspertīze ir profesionāla pārbaude, kuras mērķis ir sniegt izvērtējumu par būvprojekta tehniskā risinājuma atbilstību normatīvo aktu un tehnisko noteikumu prasībām. No minētā tiesa secina, ka būvprojekta ekspertīze ir saistāma ar būvprojekta izstrādi un attiecīgi, ja būvprojekta izstrāde ir saistīta ar pieteicējas saimniecisko darbību, arī būvprojekta ekspertīzes izdevumi attiecināmi uz pieteicējas saimniecisko darbību.

Pieteikumā norādīts, ka pieteicēja SIA "IG Kurbads" veica avansa maksājumu 1 815 *euro* apmērā, ieskaitot PVN 315 *euro.* Maksājums veikts divās daļās 2018.gada 12.jūnijā 1500 *euro* apmērā un 2018.gada 26.jūnijā 315 *euro* apmērā. Avansa maksājuma summa iekļauta 2018.gada 2.ceturkšņa PVN deklarācijā kā atskaitītais priekšnodoklis. Par atlikušo līguma summu rēķins izrakstīts 2018.gada 16.augustā un apmaksāts 2018.gada 12.decembrī.

Pārbaudot lietas materiālus, secināms, ka atbilstoši pieteicējas iesniegtajam konta izrakstam maksājumi SIA "IG Kurbads" veikti atbilstoši pieteikumā norādītajam *(lietas 232. – 234.lapa)* un 2018.gada 25.aprīļa rēķinam.

[9] Dienests norāda, ka pieteicējas valdes locekļa, kurš ir sabiedrības vienīgais deklarētais darbinieks, 2017.gada oktobrī kā arī 2018.gada aprīlī, maijā un jūnijā nav aprēķināta darba samaksa *(lietas 157. – 164.lapa)*.

Tiesas ieskatā minētais apstāklis pats par sevi neliecina par pieteicējas nodomu veikt saimniecisko darbību vai to neveikt. No iesniegtajām kontu izdrukām redzams, ka pieteicējai nav ieņēmumi no saimnieciskās darbības un līdz ar to nav konstatējams, ka pieteicējai noteikti būtu jāizmaksā atlīdzība valdes loceklim.

[10] Starp pieteicēju un */pers. C/* 2017.gada 26.maijā noslēgts nekustamā īpašuma pirkuma priekšlīgums, saskaņā ar kura noteikumiem pieteicēja apņemas nopirkt nekustamo īpašumu Kr./adrese/, ja tiks izstrādāts un Rīgas pilsētas būvvaldē līdz 2017.gada 31.decembrim tiks apstiprināts ēkas būvprojekts *(lietas 150. – 151.lapa).* Starp pusēm 2017.gada 28.decembrī noslēgta vienošanās par grozījumiem priekšlīgumā, kas paredz, ka īpašuma pirkuma līgums tiks noslēgts, ja būvprojekts Rīgas pilsētas būvvaldē tiks apstiprināts līdz 2019.gada 31.maijam *(lietas 208.lapa).* Starp pusēm 2019.gada 24.maijā noslēgta vienošanās par grozījumiem priekšlīgumā, kas paredz, ka nekustamā īpašuma pirkuma līgums tiks noslēgts, ja būvprojekts Rīgas pilsētas būvvaldē tiks apstiprināts līdz 2020.gada 31.decembrim *(lietas 210.lapa).*

Saskaņā ar Ministru kabineta 2014.gada 2.septembra noteikumu Nr.529 "Ēku būvnoteikumi" (turpmāk – Ēku būvnoteikumi) 54.1.apakšpunktu būvatļaujā cita starpā iekļauj projektēšanas nosacījumus.

Saskaņā ar Ēku būvnoteikumu 88. un 89.punktu institūcija, kura pilda būvvaldes funkcijas, izvērtē izstrādāto būvprojektu atbilstoši būvatļaujā ietvertajiem projektēšanas nosacījumiem un nepieciešamo tehnisko risinājumu esību, kā arī pārliecinās par normatīvajos aktos noteikto prasību ievērošanu. Ja izpildīti visi projektēšanas nosacījumi, institūcija, kura pilda būvvaldes funkcijas, Būvniecības likuma 12. panta piektajā daļā noteiktajā termiņā izdara būvniecības informācijas sistēmā atzīmi par projektēšanas nosacījumu izpildi (iepriekšējā punkta redakcijā – izdara atzīmi būvatļaujā).

No minētā secināms, ka atzīmes izdarīšana par projektēšanas nosacījumu izpildi, nozīmē, ka projektēšana ir pabeigta un ka izstrādātais projekts atbilst normatīvo aktu un projektēšanas nosacījumu prasībām.

Rīgas pilsētas būvvalde 2020.gada 3.februārī sniegusi informāciju, ka 2019.gada 16.maijā būvatļaujā veikta atzīme par projektēšanas nosacījumu izpildi, bet nav veikta atzīme par būvdarbu uzsākšanas nosacījumu izpildi *(lietas 183.lapa).*

Tas nozīmē, ka 2019.gada 16.maijā ir iestājies starp pieteicēju un */pers. C/* noslēgtajā priekšlīgumā noteiktais nosacījums pirkuma līguma noslēgšanai, bet neskatoties uz to 2019.gada 24.maijā noslēgta vienošanās par grozījumiem priekšlīgumā, kas paredz, ka nekustamā īpašuma pirkuma līgums tiks noslēgts, ja būvprojekts Rīgas pilsētas būvvaldē tiks apstiprināts līdz 2020.gada 31.decembrim, lai gan tas šīs vienošanās noslēgšanas brīdī jau minētais priekšnoteikums ir iestājies.

Arī no starp pieteicēju un SIA "Jaunromāns un Ābele, Arhitekti" noslēgtā līguma pielikuma redzams, ka pieteicējai pēdējais maksājums veicams

pēc būvvaldes atzīmes par būvatļaujas nosacījumu izpildi saņemšanas, bet iepriekšējais posms ir būvprojekta ekspertīze *(lietas 47.lapa)*. Minētais papildus norāda, ka attiecībā ar konkrētu objektu projektēšanas stadija līdz ar atzīmes saņemšanu par būvatļaujas nosacījumu izpildi ir noslēgusies.

[11] Starp pieteicēju un */pers. C/* 2017.gada 15.maijā noslēgts aizdevuma līgums, saskaņā ar kuru */pers. C/* aizdod pieteicējai naudas līdzekļus atbilstoši līgumā noteiktajam grafikam K.r./adrese/ būvējamās ēkas projektēšanai un būvniecībai *(lietas 152. – 153.lapa)*. Saskaņā ar līguma noteikumiem aizdevējs izsniedz aizdevuma daļu 100 000 *euro* apmērā piecu dienu laikā pēc aizņēmēja mutiska pieprasījuma. Līgums arī noteic, ka aizdevējs izsniedz aizdevumu 230 500 *euro* vienas nedēļas laikā pēc tam, kad izpildās starp pusēm noslēgtā nekustamā īpašuma pirkuma priekšlīguma nosacījumi, bet ne vēlāk kā līdz 2018.gada 31.decembrim.

Pieteicēja kā pierādījumu, ka aizdevums saņemts, iesniegusi pieteicējas konta izrakstu, no kura redzams, ka */pers. C/* aizdevumu nav izsniedzis atbilstoši līguma noteikumiem, proti, no */pers. C/* saņemti vairāki atsevišķi maksājumi par kopējo summu 42 000 *euro*. Tas nozīmē, ka */pers. C/* neveic maksājumus atbilstoši aizdevuma līgumā noteiktajai kārtībai. Pie tam */pers. C/* nav izsniedzis arī aizdevuma daļu nekustamā īpašuma iegādei, lai gan būvatļaujā ir izdarīta atzīme par projektēšanas nosacījumu izpildi.

[12] No lietas materiāliem redzams, ka būvniecības ieceres realizācijai /adrese/ izsniegtā būvatļauja, kuras adresāts ir */pers. C/ (lietas 212. - 226.lapa),* nevis pieteicēja. Pieteicēja norāda, ka tā nav būvatļaujas saņēmēja, jo nav nekustamā īpašuma īpašnieks.

Saskaņā ar Būvniecības likuma 15.panta pirmās daļas 2.punktu būvatļauju izdod, ja būvniecības iecere ir saskaņota ar zemes gabala īpašnieku un būves īpašnieku gadījumā, kad būvniecība paredzēta esošā būvē, vai zemes gabala īpašnieks ir informēts gadījumā, kad to prasa normatīvie akti.

Tas nozīmē, ka būvatļauju var saņemt ne tikai nekustamā īpašuma īpašnieks, bet arī cita persona, kura saskaņojusi būvniecības ieceri ar zemesgabala īpašnieku.

No publiski pieejamās informācijas Latvijas Arhitektu savienības interneta vietnē redzams, ka konkursa par daudzdzīvokļu dzīvojamās ēkas ar komercplatībām pirmajā stāvā metu /adrese/ rīkotājs ir */pers. C/ (sk.*https://www.latarh.lv/nosledzies-konkurss-par-ekas-metu-riga-kbarona-iela73/, *aplūkots 2020.gada 23.aprīlī*), nevis pieteicēja.

No minētajiem apstākļiem secināms, ka pieteicēja nav veikusi darbības, kas vērstas uz būvniecības ieceres realizāciju, bet tās veicis */pers. C/.*

[13] Komercdarbība ir sistemātiska, patstāvīga saimnieciskā darbība par atlīdzību, ar mērķi gūt peļņu. Atbilstoši pastāvošajai izpratnei par saprātīgu saimniecisko darbību, ir sagaidāms, ka komercsabiedrība plāno savu darbību, gan veic konkrētas darbības saimnieciskās darbības uzsākšanai un plāna īstenošanai.

Apkopojot iepriekš minēto tiesa secina, ka pieteicēja neveic nekustamā īpašuma iegādi atbilstoši noslēgtajam priekšlīgumam, aizbildinoties ar būvprojekta izstrādi, kura jau ir noslēgusies. Pieteicēja nesaņem aizdevumu saimnieciskās darbības nodrošināšanai atbilstoši noslēgtajam līgumam un pieteicēja neveic darbības, kas vērstas uz būvniecības ieceres realizāciju.

Saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 38.pantu, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs. Kā atzīts administratīvo tiesu pastāvīgajā judikatūrā, personas pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma pieņemšanas process notiek pašas privātpersonas interesēs. Attiecībā uz faktiem, kas veicina privātpersonai labvēlīga lēmuma pieņemšanu, ir dabiski un atbilstoši pierādījumu nastu uzlikt privātpersonai, nevis valsts pārvaldei *(sk. Augstākās tiesas 2007.gada 4.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-93/2007 14.2.apakšpunktu, 2016.gada 14.aprīļa rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-856/2016 8.punktu*).

Tiesas ieskatā pieteicēja nav iesniegusi ticamus pierādījumus, kas apstiprinātu pieteicējas nodomu veikt saimniecisko darbību, lai gan šis apstāklis ir viens no obligātajiem nosacījumiem, lai nodokļu maksātājam ļautu izmantot tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem.

No lietas materiāliem redzams, ka Dienests 2018.gada 5.septembrī nosūtīja pieteicējai informācijas pieprasījumu par 2017.gada oktobrī deklarēto darījumu, kurā lūdza iesniegt darījumus apliecinošos dokumentus un sniegt paskaidrojumu, norādot, kāds ir pārmaksas izveidošanās iemesls 2017.gada oktobrī, kāds ir saimnieciskās darbības ekonomiskais pamatojums, kāds ir saimnieciskās darbības finansējuma avots, kā tiek nodrošināta saimnieciskā darbība, ja ir deklarēts viens darbinieks, kurš nesaņem darba algu *(lietas 127. – 128.lapa)*. Dienests 2018.gada 20.septembrī nosūtīja pieteicējai informācijas pieprasījumu par 2018.gada 2.ceturksnī deklarētajiem darījumiem, kurā lūdza iesniegt paskaidrojumu un darījumu dokumentus, ja tie mainījušies *(lietas 137. – 140.lapa)*. Dienests ar 2018.gada 10.decembra lēmumu pagarinājis apstrīdēšanas iesnieguma izskatīšanas termiņu ar mērķi nodrošināt iespēju pieteicējai iesniegt papildus pierādījumus *(lietas 178. -180.lapa)*.

Tas nozīmē, ka Dienests ir prasījis pieteicējai iesniegt papildus pierādījumus, attiecīgi pieteicējai bija iespēja iesniegt, visus pierādījumus, kas bija tās rīcībā, kas varētu pamatot, ka pieteicējai bija nopietns un patiess nolūks uzsākt saimniecisko darbību un veikt ar PVN apliekamus darījumus.

[14] Ņemot vērā minēto, nav pamata izdot pieteicējai labvēlīgu administratīvo aktu, ar kuru pieteicējai tiktu atmaksāta pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā par 2017.gada oktobri uzrādītā pārmaksātā nodokļa summa 3990,00 *euro* un pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā par 2018.gada 2.ceturksni uzrādītā pārmaksātā nodokļa summa 5547,15 *euro* apmērā.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251.pantu, 254.pantu un 289.-291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda:

noraidīt SIA "B73" pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru SIA "B73" tiktu atmaksāta pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā par 2017.gada oktobri uzrādītā pārmaksātā nodokļa summa 3990,00 *euro* un pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā par 2018.gada 2.ceturksni uzrādītā pārmaksātā nodokļa summa 5547,15 *euro* apmērā.

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

Tiesnesis M.Markovs