Lietas Nr. A42773208
Lietas arhīva Nr. SKA-0669-13

SPRIEDUMS

Rīgā 2013.gada 27.decembrī

Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments šādā sastāvā:

senatore D.Mita

senatore J.Briede

senatore L.Slica

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pamatojoties uz maksātnespējīgās SIA „Koklats" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2008.gada 15.oktobra lēmuma Nr.19/29038 atcelšanu, sakarā ar maksātnespējīgās SIA „Koklats" kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2013.gada 5.aprīļa spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Pieteicēja SIA „Koklats" 2001.gadā pieprasīja Valsts ieņēmumu dienestam atmaksāt pievienotās vērtības nodokļa pārmaksu. Iestāde pārmaksas atmaksu atteica, norādot, ka par pieteicējas amatpersonu darbībām ir uzsākts kriminālprocess.

Pieteicēja 2008.gadā uzzināja, ka kriminālprocess sakarā ar noilguma iestāšanos ir izbeigts, tāpēc tā vērsās iestādē ar lūgumu atmaksāt pārmaksāto nodokli. Iestāde minēto lūgumu noraidīja, jo kriminālprocess ticis izbeigts nereabilitējošu apstākļu dēļ. Administratīvais process iestādē noslēdzās ar Valsts ieņēmumu dienesta 2008.gada 15.oktobra lēmumu Nr.19/29038.

[2] Pieteicēja iesniedza tiesā pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2008.gada 15.oktobra lēmuma atcelšanu.

[3] Administratīvā rajona tiesa un Administratīvā apgabaltiesa pieteikumu noraidīja, savukārt Senāts atcēla apgabaltiesas spriedumu. Senāts norādīja, ka lietas izskatīšanas gaitā ir mainījies tiesiskais regulējums. Proti, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta trešā daļa vairs neliedz atmaksāt nodokļa pārmaksu, ja ticis uzsākts kriminālprocess.

[4] Administratīvā apgabaltiesa ar 2013.gada 5.aprīļa spriedumu pieteikumu noraidīja. Apgabaltiesa konstatēja, ka pieteicēja prasa atmaksāt nodokļa pārmaksu, kura izveidojusies, veicot darījumus ar SIA „Viva koks". Savukārt iestāde pārbaudē atzinusi, ka šādi darījumi faktiski nav notikuši, jo SIA „Viva koks" ir fiktīvs uzņēmums. Apgabaltiesa piekrita iestādes secinājumam, tāpēc nosprieda, ka pieteicējai nepienākas nodokļa pārmaksas atmaksa.

[5] Pieteicēja par apgabaltiesas spriedumu ir iesniegusi kasācijas sūdzību, lūdzot spriedumu atcelt. Kasācijas sūdzībā norādīts, ka apgabaltiesa nepamatoti paļāvusies vienīgi uz iestādes secinājumiem par SIA „Viva koks" fiktīvo raksturu. Pieteicējas ieskatā, apgabaltiesa nav noskaidrojusi visus tiesiski nozīmīgos faktiskos apstākļus.

[6] Iestāde par kasācijas sūdzību ir iesniegusi paskaidrojumus, norādot, ka sūdzība ir nepamatota.

Motīvu daļa

[7] Pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas aprēķins ir atkarīgs no tā, vai pieteicēja ir pareizi atskaitījusi priekšnodokli. Tādēļ, aprēķinot nodokļa pārmaksu, ir jāpārbauda priekšnodokļa atskaitīšanas pareizība.

[8] Senāta judikatūrā atzīts, ka atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam priekšnodokli var atskaitīt tikai par faktiski notikušiem darījumiem. Tomēr iestāde nevar liegt tiesības atskaitīt priekšnodokli, aprobežojoties vienīgi ar darījuma neesības konstatējumu. Ja iestāde konstatē, ka darījums faktiski nav noticis, tai ir arī jāpierāda, ka nodokļu rēķina saņēmējs zināja vai viņam bija jāzina, ka minētais darījums ir iesaistīts krāpšanā pievienotās vērtības nodokļa jomā (*sk. Senāta 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-2/2013 7. un 10.punktu; sk. arī Eiropas Savienības Tiesas 2013.gada 28.februāra rīkojuma lietā Nr.C-563/11 Forvards V 35.punktu*).

[9] Izskatāmajā lietā apgabaltiesa atzina, ka pieteicējas darījumi ar SIA „Viva koks" nav notikuši, jo minētais darījumu partneris uzskatāms par fiktīvu uzņēmumu. Tajā pašā laikā apgabaltiesa nav apsvērusi, vai pieteicēja, atskaitot priekšnodokli par attiecīgajiem darījumiem, ir rīkojusies ļaunprātīgi. Šā iemesla dēļ apgabaltiesas spriedums ir atceļams.

Tā kā pieteikums ir par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, atkārtoti izskatot lietu, tiesai ir jāpārbauda, vai pieteicējai pienākas nodokļa pārmaksas atmaksa, nevis jābalstās tikai uz administratīvā akta pamatojumu.

[10] Izlemjot, vai pieteicējai vispār ir tiesības prasīt nodokļa pārmaksas atmaksu, nozīme ir likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta un šā likuma pārejas noteikumu 133.punkta interpretācijai. Tāpēc Senāts tālāk izvērtēs minētās normas.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta otrajā un trešajā daļā sākotnēji bija paredzēts, ka nodokļa pārmaksa nevar tikt atmaksāta, ja pret nodokļu maksātāju vai tā amatpersonām uzsākts kriminālprocess par krāpšanu, dokumentu viltošanu, izvairīšanos no nodokļu un tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas vai citiem noziedzīgiem nodarījumiem, kas var ietekmēt nodokļu apmēra noteikšanu, izņemot gadījumus, kad pieņemts lēmums par kriminālprocesa izbeigšanu personu reabilitējošu apstākļu dēļ vai likumīgā spēkā ir stājies attaisnojošs tiesas spriedums. Savukārt 2011.gada 14.aprīļa grozījumos tika paredzēts, ka kriminālprocesa uzsākšana vairs nav šķērslis pārmaksas atmaksai.

Valsts ieņēmumu dienests uzskata, ka atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" pārejas noteikumu 133.punktam izskatāmajā lietā jaunais regulējums nav piemērojams. Minētajā tiesību normā paredzēts, ka nodokļu maksātājiem, attiecībā uz kuriem līdz grozījumu spēkā stāšanās dienai nodokļu administrācija sakarā ar uzsākto kriminālprocesu pieņēmusi lēmumu par nodokļa pārmaksas neatmaksāšanu, ir tiesības iesniegt pamatotu iesniegumu par pārmaksas atmaksāšanu. Tādējādi, iestādes ieskatā, jaunais regulējums attiecas uz gadījumiem, kad grozījumu spēkā stāšanās dienā kriminālprocess ir bijis tikai uzsākts. Tā kā izskatāmajā lietā kriminālprocess jau bija izbeigts, pieteicējai neesot tiesību prasīt pārmaksas atmaksu.

Senāts iestādes viedoklim nepiekrīt. Pārejas noteikumu 133.punkts noteic nodokļa maksātāja tiesības prasīt nodokļa pārmaksas atmaksu, kura pirms tam bijusi liegta uzsāktā kriminālprocesa dēļ. Minētā norma nav interpretējama tā, ka atmaksu var prasīt vienīgi kriminālprocesa uzsākšanas, bet ne izbeigšanas gadījumā. Izšķiroša nozīme ir nevis kriminālprocesa uzsākšanai vai izbeigšanai, bet gan atmaksas liegšanai kriminālprocesa dēļ.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348.panta 2.punktu, 129.[1]panta pirmās daļas 2.punktu un 351.pantu, Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments

nosprieda

Atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2013.gada 5.aprīļa spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Atmaksāt maksātnespējīgajai SIA „Koklats" drošības naudu 50 (piecdesmit) latu apmērā.

Spriedums nav pārsūdzams.

Senatore D.Mita

Senatore	J.Briede
Senatore	L.Slica