NORAKSTS
Lieta Nr.A420476911
(A-00255-13/3)

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

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

Rīgā 2013.gada 31.maijā

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese M.Miķelsone,

piedaloties pieteicējas SIA „*/Nosaukums/*" pārstāvim zvērinātam advokātam Jānim Pūcem un atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei *T.S.*,

atklātā tiesas sēdēs izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „*/Nosaukums/*" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2011.gada 2.marta lēmuma Nr.22.4.6/14565 atcelšanu un pienākuma uzlikšanu Valsts ieņēmumu dienestam izdot labvēlīgu administratīvo aktu par pievienotās vērtības nodokļa Ls 8477,21 apmērā atmaksu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvalde no 2010.gada 18.oktobra līdz 21.decembrim SIA „*/Nosaukums/*" (turpmāk – pieteicēja) veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par periodu no 2010.gada 1.janvāra līdz 30.jūnijam. Pārbaudes rezultātā sastādīts audita pārskats Nr.23.9 – 1649 un VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu trešās audita daļas galvenā nodokļu inspektore 2010.gada 21.decembrī pieņēma lēmumu Nr.23.9/1653 (turpmāk – sākotnējais lēmums), ar

kuru 2010.gada janvārī-jūnijā samazināja no budžeta atmaksājamo PVN summu par Ls 8477,21 un saistībā ar to aprēķināja soda naudu Ls 4238,61.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja VID ģenerāldirektoram.

[2] Ar VID 2011.gada 2.marta lēmumu Nr.22.4.6/14565 (turpmāk – Lēmums) SIA „*/Nosaukums/*": 1) atstāts negrozīts VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu trešās audita daļas 2010.gada 21.decembra lēmums Nr.23.9/1653, ar kuru nolemts samazināt no budžeta atmaksājamo nodokļu summu – PVN Ls 8 477,21 apmērā un aprēķināt soda nauda Ls 4 238,61 apmērā; 2) noteikts papildu no budžeta atmaksājamā PVN samazinājums Ls 8 477,21 apmērā. Lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja, veicot priekšnodokļa atskaitījumus Ls 16 954,42 apmērā, nav ievērojusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta nosacījumus. Savukārt VID Nodokļu kontroles pārvaldei nebija pamata uzskatīt, ka nekustamais īpašums */ielas nosaukums/* 139-10, Rīgā (dzīvoklis) un */ielas nosaukums/* 139-22, Rīgā (autostāvvieta) (turpmāk – Īpašums) 50 % apmērā tiks izmantots pieteicējas saimnieciskajā darbībā.

[2.2] Lai nodokļu maksātājs būtu tiesīgs veikt priekšnodokļa atskaitījumus, ir jākonstatē, vai nodokļu maksātājs ir saņēmis pakalpojumus un atbilstošu PVN rēķinu, kā arī jākonstatē šo pakalpojumu saistība un izmantošana nodokļu maksātāja saimnieciskajā darbībā (ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšana) un ir jāpastāv tiešai un tūlītējai saiknei starp priekšnodokli un apliekamajiem darījumiem.

[2.3] 2010.gada janvārī - jūnijā pieteicēja atskaitījusi priekšnodokli Ls 16 954,42 saskaņā ar SIA „*/Nosaukums 2/*" 2010.gada 24.februāri izrakstīto pavadzīmi PT Nr.000001 par Īpašuma iegādi.

VID Nodokļu kontroles pārvalde 2010.gada 13.septembrī (akts Nr.1081) un 18.oktobrī (akts Nr.23.9/2071) veica apsekošanu Īpašumā un konstatēja, ka tur atrodas divistabu dzīvoklis. Vienā no istabām ir iekārtota guļamistaba ar divvietīgu gultu, atrodas segas, spilveni un gultas veļa, otrā istabā mēbeles - dīvāns, galdiņš, radio, CD atskaņotājs un iebūvēts kamīns. Apsekošanas laikā fiksēti elektroenerģijas (1468 kWh), aukstā (6,5m^3) un siltā (3,9m^3) ūdens skaitītāju rādītāji.

[2.4] Pieteicējas valdes loceklis *N.Ā.* 2010.gada 18.oktobrī VID Nodokļu kontroles pārvaldei paskaidroja, ka šobrīd dzīvoklis netiek izmantots, bet nākotnē to paredzēts izmantot kā pieteicējas biroju.

Savukārt 2010.gada 27.oktobrī *N.Ā.* paskaidroja, ka pieteicēja tikai daļēji (50%) Īpašumu izmantos kā sabiedrības biroju. Uz VID Nodokļu kontroles pārvaldes lūgumu paskaidrot, kāpēc Īpašumā atrodas *N.Ā.* personīgās mēbeles, veļa un trauki, minētā persona paskaidroja, ka, iegādājoties dzīvokli, bija paredzēts to izīrēt juridiskajai personai, bet nepaguva iegādāties mēbeles un iekārtot dzīvokli. Dzīvoklis netika izīrēts, jo nav labiekārtots un mēbelēts.

Izvērtējot *N.Ā.* paskaidrojumus, secināts, ka tie ir pretrunīgi un neatbilst lietas faktiskajiem apstākļiem, jo no lietas materiāliem (foto attēliem) ir redzams, ka dzīvoklis ir

mēbelēts un iekārtots privātām, nevis biroja vajadzībām. Turklāt no *N.Ā.* paskaidrojumiem nav saprotams, vai pieteicēja to izīrēs vai izmantos kā sabiedrības biroju.

[2.5] Pieteicēja sūdzībai pievienojusi 2010.gada 28.decembra līguma Nr.01/2010 (krievu valodā) par nedzīvojamo telpu nomu kopiju. Saskaņā ar minētā līguma 1.1.apakšpunktu SIA „*/Nosaukums/*" (nomnieks) uz laiku (līdz 2012.gada 31.decembrim) iznomā Igaunijas uzņēmumam OÜ „*/Nosaukums 3/*" (iznomātājs) Īpašumu, lai tajās veiktu saimniecisko darbību.

Līguma kopija nav apstiprināta, nav iespējams konstatēt, kādos apstākļos tā iegūta. Turklāt *N.Ā.* pārbaudes laikā paskaidroja, ka nekustamos īpašumus 50 % apmērā izmantos kā sabiedrības biroju, bet sūdzības izskatīšanas laikā iesniedza līgumu par nekustamā īpašuma iznomāšanu. No minētā nav iespējams izprast, kādiem mērķiem tiks izmantoti minētie nekustamie īpašumi.

[2.6] Tādējādi bez citiem pierādījuma dokumentiem – iesniegtā līguma kopija nevar būt par pamatu, lai secinātu, ka Īpašums tiks izmantots pieteicējas saimnieciskajā darbībā.

Lietā jāņem vērā arī apstāklis, ka pieteicēja tikai audita laikā (2010.gada 19.oktobrī) reģistrējusi VID 2010.gada 24.februārī iegādāto nekustamo īpašumu un vienlaikus iesniegusi pieteikumu Uzņēmumu reģistram par juridiskās adreses maiņu. Līdz audita uzsākšanas brīdim minētajos nekustamajos īpašumos sabiedrība nav reģistrējusi SIA „*/Nosaukums/*" juridisko adresi vai struktūrvienību.

Tādējādi nodokļu maksātājam faktiski nav bijis nodoms minēto nekustamo īpašumu izmantot saimnieciskajā darbībā un apliekamo darījumu nodrošināšanā, jo tas ir iekārtots kā *N.Ā.* dzīvoklis.

[2.7] Tātad konkrētajā gadījumā VID ir pamats secināt, ka pieteicējas veiktie priekšnodokļa atskaitījumi Ls 16 954,42 apmērā par iegādātajiem nekustamajiem īpašumiem nav saistīti ar sabiedrības saimniecisko darbību un apliekamo darījumu gūšanu nākotnē, tiem nav tiešas un tūlītējas saiknes ar apliekamajiem darījumiem, jo no lietas materiāliem konstatējams, ka pieteicēja Īpašumu izmanto personiskajām vajadzībām, nevis saimnieciskās darbības veikšanai.

[2.8] Vienlaikus nodokļu maksātājam saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32. ^{3}panta pirmo daļu papildus samazināma no budžeta atmaksājamā PVN summa par Ls 8477,21.

[3] 2011.gada 31.martā Administratīvās rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums, kurā lūgts atcelt Lēmumu, izdot labvēlīgu administratīvo aktu. Pieteikumā norādīti turpmāk norādītie apsvērumi.

[3.1] 2010.gada 4.februārī pieteicēja ir iegādājusies Īpašumu ar mērķi izmantot to saimnieciskajai darbībai kā pieteicējas biroju vai arī iznomāšanai citām personām.

Lēmumā nav atsauces ne uz vienu dokumentu vai citu pierādījumu, kas pierādītu, ka Īpašums tika iegādāts ar kādu citu (nevis saimniecisku) mērķi.

[3.2] Likums neprasa jau pirms priekšnodokļa atskaitīšanas uzsākt Īpašuma izmantošanu.

[3.3] Pieteicēja VID inspektoram norādīja, ka nav bijis pietiekami daudz līdzekļu, lai iekārtotu un apmēbelētu īpašumu, tāpēc arī Īpašums līdz šim brīdim nav ticis izmantots saimnieciskajai darbībai. Turpmāk vismaz 50% no dzīvokļa platības tiks izmantoti saimnieciskajai darbībai kā sabiedrības birojs. No minētā VID inspektore ir izdarījusi kļūdainus secinājumus, ka īpašums tikai 50% apmērā tiek lietots apliekamajiem darījumiem (attiecīgi, ka tikai 50% no PVN summas ir atskaitāms kā priekšnodoklis). No Audita pārskata nav saprotams, kādi tad ir tie neapliekamie darījumi, kuriem it kā 50% apmērā īpašums tiek lietots.

[3.4] VID pieņemtajos lēmumos vispār nav analizēts jautājums par to, vai Īpašums šobrīd tiek lietots, kādiem mērķiem (saimnieciskiem, privātiem) un kādā apmērā.

[3.5] Īpašuma nomas līgums ar Igaunijas uzņēmumu tika parakstīts tikai 2010.gada 28.decembrī, tāpēc to nebija iespējams iesniegt VID audita veikšanas laikā.

[3.6] No Lēmuma var secināt, ka iestāde lietas izskatīšanas laikā ir nepamatoti mainījusi savas prasības pret personu un jautājuma izlemšanas kritērijus – sākotnējā audita pārskatā tika konstatēts, ka nav pierādīts īpašuma izmantošanas mērķis, jo nav iesniegts rakstisks dokuments par īpašuma iznomāšanu. Kad rakstisks dokuments tika iesniegts, VID ģenerāldirektore secināja, ka nav saprotami kopijas iegūšanas apstākļi (nevērtējot līgumu pēc būtības). Šāda iestādes rīcība ir pretrunā ar Administratīvā procesa likuma 10.panta prasībām.

[3.7] Nav saprotams, kādā veidā iestāde nepilnu gadu pēc Īpašuma iegādes var izvērtēt privātpersonas mērķi un nodomu (subjektīvo pusi) īpašuma iegādes brīdī. Pieteicēja uzskata, ka (ja tas vispār ir iespējams), vērtējot mērķus un nodomu, iestādei ir jāvadās, pirmkārt, pēc pieņēmuma, ka visa komersanta darbība ir vērsta uz peļņas gūšanu (saimniecisks mērķis) un secinājumi par personas nodomu jāizdara no iestādes rīcībā esošajiem dokumentiem.

[3.8] Īpašumā astoņu mēnešu laikā ir patērēti 135 kWh elektroenerģijas, 2,5 m^3 aukstā ūdens un 0,9 m^3 siltā ūdens - tik daudz, cik viena ģimene parasti iztērē aptuveni divu nedēļu laikā. Konkrētajā īpašumā trīs palīgtelpas tiek apsildītas ar siltajām grīdām – grīdu elektrisko apkuri, kas patērē vairāk elektroenerģijas nekā cita veida apkure. No tā var vienozīmīgi secināt, ka Īpašums līdz 2011.gadam nav ticis lietots nekādiem mērķiem (ne saimnieciskiem, ne privātiem, ne arī kādiem citiem), jo nav iespējams regulāri lietot īpašumu, nepatērējot vismaz elektroenerģiju un auksto ūdeni.

[3.9] Pieteicēja bija iesniegusi visus tās rīcībā esošos dokumentus, un iestāde pati daļu no tiem vispār nav vērtējusi. Ja VID jautājuma izskatīšanai un lēmuma pieņemšanai bija nepieciešama vēl kāda precizējoša vai papildus informācija, VID vajadzēja šo informāciju pieprasīt no pieteicējas.

[3.10] VID, pieņemot Lēmumu, nav pietiekami iedziļinājies lietas būtībā, nav izvērtējis visus pieteicējas iesniegtos dokumentus un informāciju un ir izdarījis secinājumus, kas nav pamatoti ar lietā esošajiem dokumentiem.

[4] 2011.gada 2.maijā tiesā saņemts VID rakstveida paskaidrojums, kurā atbildētājs pieteikumu neatzīst un lūdz to noraidīt, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem.

[5] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis pieteikumu uzturēja uz tajā norādīto argumentu pamata. Atbildētāja pārstāvis pieteikumu neatzina uz Lēmumā norādīto argumentu pamata.

Motīvu daļa

[6] Tiesa, noklausoties procesa dalībnieku tiesas sēdē sniegtos paskaidrojumus un izvērtējot tos kopsakarā ar lietas apstākļiem un lietā esošajiem pierādījumiem, secina, ka pieteikums nav pamatots un ir noraidāms.

[7] No lietas materiāliem izriet, ka pieteicēja 2010.gada 4.februārī iegādājusies Īpašumu. 2010.gada 13.septembrī un 18.oktobrī VID Nodokļu kontroles pārvalde veica Īpašuma (akts Nr.1081 un akts Nr.23.9/2071) apsekošanu (*lietas 38. un 96.lapa*). Abās apsekošanas reizēs nodokļu inspektori nav konstatējuši saimnieciskās darbības veikšanu Īpašumā. Proti, vienā no istabām iekārtota guļamistaba ar divvietīgu gultu, atradās segas, spilveni un gultas veļa, otrā istabā mēbeles – dīvāns, galdiņš, radio, CD atskaņotājs un iebūvēts kamīns. Apsekošanas laikā fiksēti elektroenerģijas (1468 kWh), aukstā (6,5m^3) un siltā (3,9m^3) ūdens skaitītāju rādītāji.

VID Lēmumā un tiesai sniegtajos paskaidrojumos apšauba pieteicējas interesi Īpašumu izmantot saimnieciskajā darbībā un šāda mērķa esību un līdz ar to noliedz pieteicējas tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu.

[8] Pieteicēja nepiekrīt VID Lēmumam un norāda, ka Īpašumu ir iegādājusies ar mērķi izmantot to saimnieciskajai darbībai kā pieteicējas biroju vai arī iznomāšanai citām personām. Lēmumā nav atsauces ne uz vienu dokumentu vai citu pierādījumu, kas pierādītu, ka Īpašums tika iegādāts ar kādu citu (nevis saimniecisku) mērķi.

[9] Lietā ir izšķirams jautājums, vai pieteicējas iegādātais Īpašums ir saistāms ar pieteicējas saimniecisko darbību, kas dod tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu. Citiem vārdiem ar lietā esošajiem pierādījumiem ir jāapstiprina pieteicējas mērķis – izmantot iegādāto Īpašumu saimnieciskajai darbībai, ko var apliecināt gan pieteicējās iepriekšējās sagatavošanās darbības mērķa īstenošanai, gan citi pierādījumi to kopumā un savstarpējā sakarībā.

Pārbaudot lietā esošos pierādījumus kopsakarā ar pieteicējas un tās pārstāvja paskaidrojumiem, tiesa tālāk norādīto apsvērumu dēļ neatzīst par pierādītu pieteicējas apgalvojumu, ka Īpašums iegādāts saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

[9.1] No lietas materiāliem izriet, ka pieteicējas valdes loceklis *N.Ā.* sākotnējā paskaidrojumā 2010.gada 13.septembrī *(lietas 96. lapa)* ir norādījis, ka *Īpašumu iegādājās ar mērķi izveidot tur ofisu*. Līdzīgi paskaidrojumi tiek sniegti arī 18.oktobra paskaidrojumā *(lietas 39.lapa),* papildus norādot, *ka uzņēmumam trūkst apgrozāmo līdzekļu, mēbeles ir N.Ā. īpašums, dzīvoklis pašlaik netiek izmantots*. Savukārt 27.oktobra pārrunās *(lietas 71.lapa)* pieteicējas valdes loceklis *N.Ā.* norādīja, ka, *iegādājoties dzīvokli, bija paredzēts to iznomāt juridiskai personai, bet sakarā ar līdzekļu trūkumu nepaguva nomēbelēt un iekārtot dzīvokli;*

turpmāk dzīvoklis tiks izmantots uzņēmuma ofisa telpām apmēram 50% apmērā, tiks iekārtots uzņēmuma ofiss, un tiks uzglabāti uzņēmuma grāmatvedības un saimniecības dokumenti; pārējā daļa, apmēram 50% pagaidām netiks izmantota. Savukārt 2010.gada 28.decembrī pieteicējs Īpašumu ir iznomājis Igaunijas uzņēmumam „*/Nosaukums 3/*" *(lietas 53.-55.lapa).*

Izvērtējot iepriekšminētos paskaidrojumus par Īpašuma iegādes mērķi un izmantošanas plāniem, tiesa secina, ka tie ir pretrunīgi un no tiem nav saprotams, vai pieteicēja to plānojusi izīrēt vai izmantot kā sabiedrības biroju. Citiem vārdiem, tiesai rodas priekšstats, ka pieteicējai nebija skaidra mērķa, kā tieši un vai vispār Īpašums tiks izmantots saimnieciskās darbības veikšanai. Šādu tiesas secinājumu papildus apstiprina arī pieteicējas pārstāvja tiesas sēdē sniegtie paskaidrojumi.

Proti, pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē norādīja, ka Īpašums iegādāts 2010.gada 4.februārī sakarā ar pieteicējas saimnieciskās darbības paplašināšanos (t.sk. plānojot arī jaunu darbinieku nolīgšanu) un biroja pārcelšanu no esošās atrašanās vietas Ķekavā uz Rīgu. Taču pēc kāda laika pieteicēja nonākusi pie secinājuma, ka *Īpašuma aprīkošana ar birojam atbilstošām mēbelēm, nav ekonomiski izdevīga, tika atrasts nomnieks (lietas 200.lapa, 2013.gada 14.maija tiesas sēdes protokola 2.lappuse).*

Tiesa vērtē iepriekšminētos paskaidrojumus kā pretrunīgus, proti, sākotnēji apgalvojot, ka uzņēmums bija plānojis paplašināt savu darbību un nolīgt jaunus darbiniekus, bet vēlāk norādot, ka biroja iekārtošanas plāni tika atlikti, jo pieteicēja secinājusi, ka *biroja aprīkošana ar atbilstošām mēbelēm nav ekonomiski izdevīga*. Tiesa šādam pieteicējas pārstāvja skaidrojumam nepiešķir ticamību, ņemot vērā arī apstākli, ka pieteicēja pārstāvis ne tiesas sēdē, ne paskaidrojumos nevarēja norādīt konkrētus apsvērumus, kādēļ *biroja aprīkošana ar atbilstošām mēbelēm tika atzīta par ekonomiski neizdevīgu.* Kā tiesas sēdē atzina pats pieteicējas pārstāvis, biroja telpu labiekārtošanai nepieciešami *pāris tūkstošu lati*. Tiesa no pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem tiesas sēdē nerod loģisku izskaidrojumu apstāklim, kā uzņēmums, kuram ir finansiāli stabila situācija un plānota darbības paplašināšana, var atļauties iegādāties Īpašumu, bet finansiālu apsvērumu dēļ nav spējīga to iekārtot biroja vajadzībām. Tāpat pieteicējas pārstāvis nevarēja norādīt uz finansiāliem sarežģījumiem pieteicējas saimnieciskajā darbībā laika posmā no 2010.gada 4.februāra līdz 2010.gada 18.oktobrim, kas varēja būt par pamatu nespējai iekārtot Īpašumu biroja vajadzībām, kaut arī 2011.gada 7.septembra pieteikuma papildinājumos *(lietas 129.lapa)* pieteicējas pārstāvis apgalvojis, *ka pieteicējam ir grūti pierādīt negatīvu apgalvojumu (ka pieteicējam nebija pietiekami daudz līdzekļu biroja aprīkošanai), taču to ir iespējams izsecināt no pieteicēja finanšu dokumentiem, t.sk., regulārajām atskaitēm un deklarācijām, kuras ir atbildētāja rīcībā. Finanšu trūkums ir vērtējams kā objektīvs apstāklis, kas liedza pieteicējam uzreiz uzsākt iegādātā dzīvokļa lietošanu sava biroja vajadzībām.*

Tiesas sēdē uz tiesas jautājumu, vai pieteicējas rīcībā ir kādi dokumenti, kas norādītu uz pieteicējas finansiālām grūtībām, pieteicējas pārstāvis atbildēja noraidoši, kā arī nelūdza atlikt tiesas sēdi šādu pierādījumu iesniegšanai. (*lietas 204.lapa, 2013.gada 14.maija tiesas sēdes protokola 10.lappuse).*

Vienlaikus vērojama arī nekonsekvence pieteicējas pārstāvja paskaidrojumos, vienā gadījumā norādot, ka tieši *apzinot biroja pārcelšanās izmaksas, arvien vairāk sāka izskatīties,*

ka tas tomēr finansiāli nebūs izdevīgi (lietas 201.lapa, 2013.gada 14.maija protokola 4.lappuse), savukārt citā gadījumā kā iemeslu Īpašuma neiekārtošanai par biroja telpām pieteicējas pārstāvis norāda tieši *finansiālas grūtības biroja aprīkošanai*. Tiesa nerod loģisku izskaidrojumu apstāklim, kādā veidā biroja pārcelšanās izmaksas varētu būt kavējošs faktors uzņēmumam, kurā strādā viens darbinieks (*lietas 67.lapa*), turklāt pieteicēja Ķekavā nomāja biroja telpas, kas nozīmē to, ka biroja pārcelšanās gadījumā uz pieteicējas Īpašumu, uzņēmumam nebūtu izdevumu, kas saistīti ar telpu nomu.

Rezumējot iepriekš minēto, tiesa no pieteicējas valdes locekļa *N.Ā.* un pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem negūst pārliecību, ka pieteicēja Īpašumu iegādājās biroja iekārtošanai vai iznomāšanai, tieši pretēji – tiesas ieskatā pieteicējai nebija skaidra mērķa, kā tieši un vai vispār dzīvoklis tiks izmantots saimnieciskās darbības veikšanai. Tāpat no pieteicējas un pārstāvja paskaidrojumiem izriet pretrunīga informācija par Īpašuma labiekārtošanas atlikšanas iemesliem.

[9.2] 2010.gada 13.septembrī un 18.oktobrī, VID veicot nekustamā īpašuma apsekošanu, nekonstatēja, ka Īpašumā tiek veikta saimnieciskā darbība, bet gan vienā no istabām iekārtota guļamistaba ar divvietīgu gultu, atrodas segas, spilveni un gultas veļa, otrā istabā mēbeles – dīvāns, galdiņš, radio, CD atskaņotājs un iebūvēts kamīns. Apsekošanas laikā fiksēti elektroenerģijas (1468 kWh), aukstā (6,5m^3) un siltā (3,9m^3) ūdens skaitītāju rādītāji (*lietas 38. un 96.lapa*).

Lietā esošajos paskaidrojumos pieteicējas valdes loceklis *N.Ā.* uz VID jautājumu par personīgo mēbeļu izvietošanu birojam paredzētajā nekustamajā īpašumā nav sniedzis skaidrojošu atbildi, bet gan norādījis, *ka, iegādājoties dzīvokli, bija paredzēts to izīrēt juridiskajai personai, bet nepaguva iegādāties mēbeles un iekārtot dzīvokli (lietas 71. lapa).* Arī pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē nevarēja izskaidrot minēto mēbeļu izvietošanas Īpašumā mērķi un apstākļus.

Tiesa nerod loģisku un saprātīgu izskaidrojumu apstāklim, kādēļ, iegādājoties nemēbelētu Īpašumu biroja vajadzībām, tajā tiek izvietotas personīgās mēbeles un lietas, kas faktiski nodrošina Īpašuma izmantošanu privātām vajadzībām (vienā istabā - divvietīga gulta, segas, spilveni un gultas veļa, otrā istabā mēbeles - dīvāns, galdiņš, radio, CD atskaņotājs).

Tiesas ieskatā apstāklis, ka nemēbelētā Īpašumā pēc tā iegādes tiek izvietotas tādas privātām vajadzībām izmantojamas mēbeles kā divguļamā gulta (ar gultasveļu), nevis tas tiek paturēts bez mēbelēm līdz tā iekārtošanai biroja vajadzībām, ar lielu ticamības pakāpi izskaidrojams ar nodomu to izmantot privātām vajadzībām.

Tiesa piekrīt pieteicējas pārstāvja argumentam, ka *apstāklis, ka Īpašumā atrodas gulta vēl neko nepierāda*. Taču vienlaikus norādāms, ka tiesa vērtē visus pierādījumus to kopumā un savstarpējā sakarībā. Tiesas pārliecība, ka Īpašums netika iegādāts ar mērķi izmantot to saimnieciskās darbības nodrošināšanai, izriet no vairāku apstākļu kopuma, proti, kas analizēti šā sprieduma [9.1] - [9.4] punktā.

Tiesa kritiski vērtē pieteicējas pārstāvja norādīto, ka apstākli, ka Īpašums nav izmantots privātām vajadzībām, noteikti pierāda elektrības un ūdens skaitītāju rādītāji, no kuriem secināms, ka *elektroenerģija astoņu mēnešu laikā izmantota tik daudz, cik viena*

ģimene parasti iztērē aptuveni divu nedēļu laikā. Turklāt konkrētajā īpašumā trīs palīgtelpas tiekot apsildītas ar siltajām grīdām, kas patērē vairāk elektroenerģijas nekā cita veida apkure. Pirmkārt, lietā nav strīda par to, ka ūdens un elektroenerģijas patēriņš, kaut arī minimāls, Īpašumā tika konstatēts, kas norāda uz to, ka Īpašums ir ticis lietots. Otrkārt, tiesas ieskatā nekustamo īpašumu iespējams izmantot arī ar minimālu ūdens un elektroenerģijas patēriņu, proti, uzturoties tajā diennakts gaišajā laikā vai nakšņojot, kad nav nepieciešams patērēt elektroenerģiju, kā arī minimāli patērējot ūdeni, turklāt apsildāmās grīdas pavasara - vasaras mēnešos var arī netikt izmantotas.

Tāpat tiesa nepiešķir nozīmi pieteicējas pārstāvja argumentam, ka *dzīvoklī apsekošanas dienā netika konstatētas nekādas cilvēku personiskās mantas, kuras dzīvoklī noteikti būtu, ja dzīvoklis tiktu regulāri lietots,* ņemot vērā apstākli, ka Īpašuma apsekošanu nav iespējams veikt, nesaskaņojot apsekošanas datumu un laiku ar īpašnieku.

Rezumējot iepriekš minēto, tiesa secina, ka Īpašums kopš iegādes brīža tomēr ticis lietots, taču ne saimnieciskās darbības nodrošināšanai, bet gan privātam patēriņam. Tiesa vērš uzmanību uz Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 22.marta spriedumu lietā Nr.C-153/11, kurā norādīts, ka gadījumos, ja īpašums netiek izmantots nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības veikšanai, bet privātam patēriņam, tad nevar rasties nekādas tiesības uz atskaitīšanu *(skat. sprieduma 37.punktu, 45.punktu).* Līdzīgas atziņas ietvertas arī Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 16.februāra spriedumā lietā Nr. C-118/11 *(skat. sprieduma 31., 42.-44., 74.punktu),* 2005.gada 21.aprīļa spriedumā lietā Nr. C-25/03.

[9.3] Lai īstenotu mērķi nepieciešams veikt iepriekšējās sagatavošanās darbus, pretējā gadījumā vēlme kaut ko darīt ir vērtējama kā abstrakta, šāda atziņa izriet no Senāta judikatūras. Lietas materiālos nav iesniegti pierādījumi, kas liecinātu par šādu sagatavošanas darbību esību, proti, kas liecinātu par pieteicēja patiesu vēlmi iekārtot biroju Īpašumā vai to iznomāt. Šādus pierādījumus tiesas sēdē nevarēja iesniegt arī pieteicējas pārstāvis, vien skaidrojot, ka pirms biroja iekārtošanas tika apzinātas mēbeļu cenas, kā arī vēlāk caur paziņām tika meklēti potenciālie nomnieki nekustamajam īpašumam.

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 150.panta trešajai daļai pieteicējam atbilstoši savām iespējām jāpiedalās pierādījumu savākšanā. Turklāt, kā savā praksē vairākkārt norādījis Senāts, privātpersonu pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma pieņemšanas process notiek pašas privātpersonas interesēs. Šādos gadījumos attiecībā uz faktiem, kas veicina labvēlīga lēmuma pieņemšanu, ir dabiski un atbilstoši pierādījumu nastu uzlikt privātpersonai, nevis pārvaldei *(sk. Senāta 2006.gada 13.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-231/2006 11.punktu; 2008.gada 16.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-437/2008 12.punktu un sal.: Nehl P.H. Principles of Administrative Procedure in EC Law. Oxford: Hart Publishing, 1999, pp.114.-115.).* Arī likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pants noteic, ka tad, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs. Nodokļu administrēšana lielā mērā ir balstīta uz informāciju, ko iesniedz privātpersona, tostarp informāciju, ko privātpersona iegūst no citiem avotiem *(sk. Senāta 2008.gada 16.oktobra sprieduma lietā Nr. SKA-437/2008 12.punktu).*

Konkrētajā lietā pieteicējas pārstāvis, lai arī norādījis uz pieteicējas plāniem iegādāto Īpašumu izmantot biroja iekārtošanai vai iznomāšanai, ne Valsts ieņēmumu dienestam, ne tiesai nav iesniedzis attiecīgus dokumentus, kas apliecinātu šādu plānu reālu esību un kas varētu būt zināmi un pieejami tikai pieteicējai. Citiem vārdiem, pieteicējas rīcībā nav neviena pierādījuma, kas apstiprinātu, ka vienpadsmit mēnešu laikā pēc Īpašuma iegādes būtu veiktas jel kādas darbības, kas vērstas uz Īpašuma iznomāšanu vai labiekārtošanu.

Kādas darbības iepriekšēja veikšana, pastāvot tikai abstraktai vēlmei kaut ko kaut kad darīt, pati par sevi neliecina, ka sagatavošanas darbības tik tiešām ir saistītas ar plānoto saimniecisko darbību, kas dod tiesības atskaitīt priekšnodokli. Šāda abstrakta vēlme liecina par nodokļa maksātāja nodomu gūt fiskālas priekšrocības (*sk. Senāta 2008.gada 23.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-476/2008 8.punktu*).

Tiesa norāda, ka pieteicējas apgalvojumi vien, ka Īpašumu bija paredzēts izmantot saimnieciskās darbības nodrošināšanai, izskatāmajā lietā nav pietiekams pierādījums, kas attaisnotu tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumu. Mērķis, kura īstenošanai pieteicēja nevar iesniegt nevienu pierādījumu, kā arī nevar sniegt pamatotu izskaidrojumu mērķa īstenošanas kavēšanās apstākļiem, vērtējams kā pieteicējas abstrakta vēlme.

Tiesas ieskatā situācija, ka Īpašums vienpadsmit mēnešus pēc tā iegādes netiek izmantots biroja vajadzībām, vai izīrēšanai citām personām, nenorādot saprātīgus argumentus šādai mērķa savlaicīgai neīstenošanai, kā arī nespējot iesniegt jel kādus pierādījumus par sagatavošanās darbu veikšanu biroja iekārtošanai vai iznomāšanai, kā arī apstāklis, ka Īpašumā atrodamas lietas, kas nav piederīgas biroja telpu aprīkojumam, liecina par pieteicējas nodomu gūt fiskālas priekšrocības, izmantojot normatīvo aktu regulējuma nepilnības.

[9.4] Turklāt vērā ņemams arī apstāklis, ka pieteicējas juridiskā adrese reģistrēta Īpašumā tikai 2010.gada 19.oktobrī, proti, dienu vēlāk pēc VID audita uzsākšanas, gandrīz astoņus mēnešus pēc Īpašuma iegādes. Pieteicējas pārstāvis nevarēja sniegt skaidrojumu par objektīviem šķēršļiem vai citiem apstākļiem, kas liedza pieteicējai reģistrēt adresi agrāk.

Vērā ņemams arī apstāklis, ka nomas līgums par Īpašuma nomu noslēgts tikai 2010.gada 28.decembra mēnesī, proti, gandrīz vienpadsmit mēnešus pēc Īpašuma iegādes, kā arī pēc VID audita pabeigšanas, ka norāda uz to, ka izmaksas nav tieši un tūlītēji saistītas ar nodokļa maksātāja saimniecisko darbību kopumā.

Tiesa piekrīt pieteicējas argumentam, ka normatīvie akti *expressis verbis* nenosaka termiņus, kādā ir veicamas darbības mērķa (nodoma) īstenošanai, taču tiesas ieskatā ir nepieciešama tieša un tūlītēja saikne starp noteiktu sākotnējo darījumu un vienu vai vairākiem vēlākiem darījumiem vai darījumiem, kas dod tiesības uz nodokļa atskaitījumu *(sk. Eiropas Kopienu Tiesas 2005.gada 3.marta sprieduma lietā C-32/03 22., 26.punktu; 2007.gada 8.februāra sprieduma lietā C-435/05 23., 24.punktu)*. Ņemot vērā apstākli, ka konkrētajā gadījumā Īpašuma iznomāšana īstenota vienpadsmit mēnešus pēc Īpašuma iegādes, turklāt neesot loģiskam un saprātīgam skaidrojumam par kavēšanās iemesliem, tiesas ieskatā nav konstatējama tieša un tūlītēja saikne starp noteiktu sākotnējo darījumu un vienu vai vairākiem vēlākiem darījumiem vai darījumiem, kas dod tiesības uz nodokļa atskaitījumu.

Turklāt nepieciešams, lai iegādātās preces un pakalpojumi ir patiešām vajadzīgi saimnieciskās darbības un apliekamu darījumu nodrošināšanai *(sk. Senāta 2007.gada 8.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-23/2007 15.punktu; Eiropas nodokļi Latvijā, Latvijas Ekonomists, Ernst&Young, Rīga: 2004, 49.-51.lpp.; sal. Senāta 2008.gada 28.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-46/2008 12., 14.punktu).*

Tiesa negūst arī pārliecību, ka Īpašuma iznomāšana ir tieši saistīta un nepieciešama ar pieteicējas saimniecisko darbību – finanšu un nodokļu konsultāciju sniegšanu, konsultēšanu komercdarbībā un vadībzinātnēs, uzskaites, audita, revīzijas, grāmatvedības pakalpojumu sniegšanu - saimnieciskās darbības un apliekamu darījumu nodrošināšanai.

Izvērtējot sprieduma [9.1] - [9.4] punktā konstatētos faktiskos apstākļus, katrs no minētajiem pierādījumiem par to, ka Īpašums nav iegādāts ar mērķi iekārtot tajā biroju vai iznomāt, atsevišķi var būt arī apstrīdams no nodokļu maksātāja viedokļa, piemēram, Īpašuma novēlotā reģistrācija, bet, izvērtējot situāciju kopumā, gandrīz neiespējama ir visu šo apstākļu nejauša sakritība *(sk. salīdzinājumam Senāta 2012.gada 31.augusta sprieduma lietā Nr. SKA-250 6.punktu)*. Proti, ka Īpašums nav iegādāts ar mērķi izmantot to saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

[10] Ņemot vērā iepriekš minēto, atzīstams, ka nav apstiprinājies fakts, ka Īpašums ir saistīts ar pieteicējas saimniecisko darbību un izmantots jaunu ar PVN apliekamu vērtību radīšanai, līdz ar to atbildētāja Lēmums ir pamatots un tiesisks.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

noraidīt SIA „*/Nosaukums/*" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2011.gada 2.marta lēmuma Nr.22.4.6/14565 atcelšanu un pienākuma uzlikšanu Valsts ieņēmumu dienestam izdot labvēlīgu administratīvo aktu par pievienotās vērtības nodokļa Ls 8477,21 apmērā atmaksu.

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

Tiesnese *(paraksts)* M.Miķelsone

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas tiesnese M.Miķelsone
Rīgā 2013.gada 31.maijā