NORAKSTS
Lieta Nr.A42460908
A01098-10/25

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2011.gada 8.februārī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese L.Konošonoka,

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

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Vertasko" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2007.gada 28.novembra lēmuma Nr.15.9-7/41563 atcelšanu un labvēlīga administratīvā akta izdošanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests 2007.gada 15.augustā nolēma atteikt reģistrēt pieteicēju SIA „Vertasko" ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā (turpmāk – apliekamo personu reģistrs).

[2] Izskatījis pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu, Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektors ar 2007.gada 28.novembra lēmumu Nr.15.9-7/41563 (turpmāk – Lēmums) atzina par pamatotu zemāku iestāžu lēmumu atteikt reģistrēt pieteicēju apliekamo personu reģistrā.

Lēmumā norādīts, ka nav gūta pamatota un pārbaudāma informācija par pieteicējas materiāltehniskajām un finansiālajām iespējām veikt tās deklarēto saimniecisko darbību.

[3] SIA „Vertasko" iesniedza tiesā pieteikumu par Lēmuma atcelšanu un labvēlīga administratīvā akta izdošanu, norādot šādus apsvērumus.

[3.1] Valsts ieņēmumu dienests nebija tiesīgs vērtēt pieteicējas materiāltehnisko un finansiālo nodrošinājumu. Šāds novērtējums ir pašas sabiedrības kompetencē.

[3.2] Uzņēmuma īpašnieku maiņa var notikt jebkurā uzņēmējam izdevīgā un ērtā brīdī. Uzņēmuma īpašnieku maiņa nenozīmē uzņēmuma darbības pārtraukšanu.

[3.5] Nav iestājies likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta pirmajā prim daļā paredzētais gadījums, kad Valsts ieņēmumu dienests ir tiesīgs atteikt reģistrēt personu apliekamo personu reģistrā.

[4] Iestāde paskaidrojumā par pieteikumu norādījusi Lēmumā minētos argumentus.

[5] Pieteicēja uz tiesas sēdi nav ieradusies. Par tiesas sēdes vietu un laiku pieteicējai paziņots likumā noteiktajā kārtībā. Pieteicējas pārstāvis *V.M.* informējis tiesu, ka laikā no 2011.gada 15.janvāra līdz 27.janvārim atradīsies ārvalstīs darījuma braucienā.

Tiesa atzīst, ka administratīvo lietu ir iespējams izskatīt bez pieteicējas pārstāvja klātbūtnes.

[6] Iestādes pārstāve tiesas sēdē paskaidroja, ka pieteicēja reģistrācijas iesniegumā nav sniegusi paredzēto informāciju par pieteicējas materiāltehnisko bāzi un iespējām veikt saimniecisko darbību. Pieteicējai ir tiesības, bet ne pienākums reģistrēties apliekamo personu reģistrā. Pieteicējai bija iespējams precizēt informāciju, sniedzot papildu ziņas, bet pieteicēja to nav darījusi.

Motīvu daļa

[7] Tiesa, pārbaudījusi lietas materiālus, noklausījusies procesa dalībnieku paskaidrojumus un izvērtējusi pierādījumus to kopsakarībā, atzīst, ka pieteikums ir pamatots un apmierināms.

[8] Pieteicēja lūgusi atcelt Lēmumu un izdot labvēlīgu administratīvo aktu par pieteicējas reģistrēšanu apliekamo personu reģistrā.

Tiesa norāda, ka nelabvēlīgais administratīvais akts, ar kuru iestāde atteikusi nodibināt konkrētas tiesiskās attiecības, vērtējams tikai kā lietas iepriekšējās ārpustiesas izskatīšanas rezultāts, proti, priekšnoteikums, lai persona varētu vērsties tiesā ar pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, bet šī nelabvēlīgā akta atcelšana nav patstāvīgs pieteikuma priekšmets. Labumu, kuru vēlas iegūt pieteicēja, var dot vienīgi labvēlīga akta izdošana. Turklāt, ja tiek pieņemts lēmums par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, iepriekš izdotais atteikums automātiski zaudē spēku (*sal. sk. Senāta 2007.gada 14.marta sprieduma lietā Nr.SKA-44/2007 9.1.punktu*).

Izskatot pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, tiesai jāpārbauda, vai pieteicējam atbilstoši lietā konstatētajiem apstākļiem ir vai nav tiesības uz labvēlīgu administratīvo aktu. Turklāt lieta jāizskata atbilstoši lietas izskatīšanas laikā konstatētajiem faktiskajiem un tiesiskajiem apstākļiem (*sk. Senāta 2009.gada 11.decembra sprieduma lietā Nr.SKA-345/2009 10.punktu, 2010.gada 2.jūlija sprieduma lietā Nr.SKA-302/2010 8.punktu*).

[9] Ņemot vērā iepriekš norādītos apsvērumus, secināms, ka lietā izšķirams jautājums par to, vai pieteicējai ir tiesības tikt reģistrētai apliekamo personu reģistrā, citiem vārdiem, vai iestādei šobrīd (lietas izskatīšanas laikā tiesā) ir pienākums izdot labvēlīgu administratīvo aktu.

[10] Personu reģistrāciju apliekamo personu reģistrā regulē likums „Par pievienotās vērtības nodokli" un uz tā pamata izdotie Ministru kabineta 2006.gada 14.novembra noteikumi Nr.933 „Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normu piemērošanas kārtība" (turpmāk – noteikumi Nr.933).

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta trešā daļa (*redakcijā, kāda bija spēkā iestādes lēmuma pieņemšanas brīdī un lietas izskatīšanas laikā tiesā*) noteic, ka, uzsākot apliekamo darījumu veikšanu, juridiskās personas reģistrējas apliekamo personu reģistrā.

Atbilstoši minētā panta pirmajai prim daļai Valsts ieņēmumu dienestam ir tiesības pieņemt lēmumu par atteikumu reģistrēt personu apliekamo personu reģistrā, ja šī persona:

1) nav sasniedzama tās norādītajā juridiskajā adresē vai deklarētajā dzīvesvietā;

2) pēc Valsts ieņēmumu dienesta pieprasījuma nesniedz informāciju vai sniedz nepatiesu informāciju par tās materiāltehniskajām un finansiālajām iespējām veikt deklarēto saimniecisko darbību.

[11] Interpretējot likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta pirmo prim daļu, secināms, ka iestāde ir tiesīga atteikties reģistrēt nodokļu maksātāju apliekamo personu reģistrā tad, ja iestājas tiesību normā paredzētie priekšnoteikumi, proti, persona nav sasniedzama tās adresē vai arī tā nesniedz informāciju vai arī sniedz nepatiesu informāciju par savu saimniecisko darbību.

Turklāt minētā norma formulēta tādā veidā, ka tā paredz Valsts ieņēmumu dienestam rīcības brīvību. Tas izriet no normā lietotajiem vārdiem „ir tiesības pieņemt lēmumu par atteikumu". Tātad minētā norma paredz izdošanas izvēles administratīvo aktu. Iestādei, apsverot nepieciešamību izdot administratīvo aktu par atteikumu reģistrēt personu apliekamo personu reģistrā, ir jāizdara Administratīvā procesa likuma 66.pantā noteiktie lietderības apsvērumi. Savukārt tiesai jāveic kontrole par to, vai šie apsvērumi nav veikti kļūdaini (*sal. sk. Senāta 2010.gada 6.maija sprieduma lietā Nr.SKA-184/2010 10.punktā izdarītos secinājumus attiecībā uz Valsts ieņēmumu dienesta tiesībām izslēgt personu no apliekamo personu reģistra*).

[12] Konkrētajā gadījumā iestādes lēmums pamatots ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta pirmās prim daļas 2.punktu, proti, iestāde atteikusi reģistrēt pieteicēju apliekamo reģistrā, jo nav ieguvusi pamatotu un pārbaudāmu informāciju par pieteicējas materiāltehniskajām un finansiālajām iespējām veikt tās deklarēto saimniecisko darbību. Iestāde norāda, ka pieteicējas darbības veidi saistīti ar būvniecību, tomēr pieteicēja nav reģistrējusies būvkomersantu reģistrā. Pieteicēja sniegusi tikai vispārīgu informāciju par finansiālajiem un materiāltehniskajiem avotiem saimnieciskās darbības veikšanai. Sabiedrība kopš dibināšanas brīža neveic komercdarbību. Vienīgais darbinieks ir *V.M.* bez aprēķinātiem darba ienākumiem. Turklāt pieteicējai reģistrācija apliekamo personu reģistrā nav nepieciešama, lai veiktu komercdarbību, bet gan lai pēc reģistrācijas atsavinātu sabiedrības pamatkapitāla daļas citai personai.

[13] Tiesas sēdē iestādes pārstāve norādīja, ka atteikuma reģistrēt pieteicēju apliekamo personu reģistrā pamats ir informācijas nesniegšana, proti, pieteicēja iesniegumā reģistrācijai apliekamo personu reģistrā nav norādījusi šā iesnieguma 10.punktā pieprasīto informāciju par īpašumā esošo un nomāto pamatlīdzekļu sastāvu un vērtību.

Tiesa norāda, ka šādas informācijas nenorādīšana pati par sevi nenozīmē, ka ir iestājušies likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta pirmās prim daļas 2.punktā norādītie apstākļi. Šīs normas piemērošanas priekšnoteikums, kā jau minēts, tostarp ir apstāklis, ka persona nesniedz informāciju *pēc Valsts ieņēmumu dienesta pieprasījuma*. No lietas materiāliem konstatējams, ka iestāde ir lūgusi pieteicēju sniegt papildu informāciju par pieteicējas materiāltehniskajām un finansiālajām iespējām veikt deklarēto uzņēmējdarbību, un pieteicēja šādu informāciju ir sniegusi (*lietas 99.-101.lapa*).

Tāpat tiesa konstatē, ka pieteicēja ne vien aizpildīja iesniegumu reģistrācijai apliekamo personu reģistrā, norādot informāciju par juridisko personu, tās darbības veidiem, pamatkapitāla apjomu, pamatkapitāla ieguldītāju, norēķinu kontu (*lietas 96.-98.lapa*) un sniedza iestādei atbildes uz aptaujas anketas pirms reģistrācijas apliekamo personu reģistrā jautājumiem (*lietas 99.-101.lapa*), bet arī iesniedza nedzīvojamo telpu */adrese/* nomas līgumu Nr.24/2007 (*lietas 102.-107.lapa*).

[14] Tādējādi, ņemot vērā pārsūdzētajā lēmumā norādītos iestādes apsvērumus un apstākli, ka no lietas materiāliem nav konstatējams, ka pieteicēja nebūtu sniegusi iestādes pieprasīto informāciju, tiesa secina, ka reģistrācijas atteikuma pamats ir, iestādes ieskatā,

nepietiekama un *nepārbaudāma* informācija par pieteicējas materiāltehnisko un finansiālo nodrošinājumu. Citiem vārdiem, iestādei, izvērtējot pieteicējas sniegto informāciju, joprojām pastāvēja šaubas par pieteicējas iespējām veikt iecerēto saimniecisko darbību.

[15] Tiesas ieskatā, tiesību normas kā reģistrācijas atteikuma pamatu neparedz iestādes šaubas par personas spēju veikt komercdarbību. Reģistrācijas atteikuma pamats ir informācijas nesniegšana pēc attiecīga pieprasījuma vai nepatiesas informācijas sniegšana. Minētie apstākļi ir objektīvi konstatējami un pārbaudāmi. No Lēmumā ietvertā pamatojuma neizriet, ka šādi apstākļi ir konstatēti un pārbaudīti. Proti, iestāde nav pārbaudījusi pieteicējas sniegto informāciju un konstatējusi, ka tā ir nepatiesa. Iestāde tikai norādījusi, ka informācija nav pietiekama un nav pārbaudāma.

Tāpat tiesību normas kā reģistrācijas atteikuma pamatu neparedz juridiskās personas pārstāvju līdzšinējās darbības negatīvu novērtējumu vai apstākli, ka juridiskās personas dibinātājs jau iepriekš reģistrējis apliekamo personu reģistrā vairākas sabiedrības, bet pēc tam veicis izmaiņas komercreģistrā un atteicies no iespējas vadīt šīs sabiedrības.

[16] Neapšaubāmi, apsverot tāda administratīvā akta, ar kuru tiek atteikts reģistrēt personu apliekamo personu reģistrā, izdošanas lietderību, vērā ņemams arī attiecīgo normu mērķis.

Likums „Par pievienotās vērtības nodokli" ar 3.panta pirmo prim daļu papildināts, pieņemot 2003.gada 20.jūnija likumu „Grozījumi likumā „Par pievienotās vērtības nodokli"". Minētā likumprojekta anotācijā norādīts, ka pašreizējā likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" redakcija pieļauj iespēju, izmantojot uz neesošām adresēm reģistrētas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas, izkrāpt no valsts budžeta priekšnodokļa summas, ko darījuma partneris budžetā nav samaksājis. Finanšu ministrija pēc Valsts ieņēmumu dienesta priekšlikumiem ir iestrādājusi likumprojektā normas, kas varētu mazināt iespējas izkrāpt pievienotās vērtības nodokli no valsts budžeta. Grozījumi likumā „Par pievienotās vērtības nodokli" paredz Valsts ieņēmumu dienestam tiesības pie noteiktiem kritērijiem neiekļaut personu ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā, kā arī izslēgt personu no šī reģistra (*sk. likumprojekta „Grozījumi likumā „Par pievienotās vērtības nodokli" anotāciju:* http://helios-web.saeima.lv/saeima8/mek_reg.fre).

Minētie grozījumi atbilst Padomes 1977.gada 17.maija Sestās direktīvas 77/388/EC par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (turpmāk – Sestā direktīva) 22.panta 8.punkta nosacījumiem. Proti, minētā norma tostarp noteic, ka dalībvalstis var uzlikt citus pienākumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi uzliktu un iekasētu nodokļus un novērstu krāpšanu. Šobrīd līdzīga satura norma iekļauta Padomes 2006.gada 28.novembra direktīvā 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (*spēkā no 2007.gada 1.janvāra*) (turpmāk – Direktīva 2006/112/EK) 273.pantā, kas paredz dalībvalstu tiesības uzlikt citus pienākumus, ko tās uzskata par nepieciešamiem, lai nodrošinātu pareizu pievienotās vērtības nodokļa iekasēšanu un aizkavētu izvairīšanos no nodokļu nomaksas.

Tātad likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta pirmajā prim daļā paredzētās Valsts ieņēmumu dienesta tiesības atteikt reģistrēt nodokļu maksātāju PVN reģistrā saistāmas ar leģitīmu mērķi – nepieciešamību mazināt krāpšanos ar pievienotās vērtības nodokli. Tomēr iestādei, apsverot administratīvā akta izdošanas lietderību, jālemj ne vien par administratīvā akta nepieciešamību, lai sasniegtu tiesisku mērķi, bet arī par akta piemērotību attiecīgā mērķa sasniegšanai, akta vajadzību un akta atbilstību (Administratīvā procesa likuma 66.panta pirmā daļa). Tādējādi, pat ja tiesību normas dod iestādei tiesības pieņemt

personai nelabvēlīgu lēmumu, vērā ņemami visi lietā būtiskie apstākļi, apsverot, vai konkrētajā gadījumā šāds lēmums ir samērīgs.

[17] Eiropas Savienības Tiesa, interpretējot Sestās direktīvas 22.panta 8.punktu, norādījusi, ka, lai gan šī tiesību norma atļauj dalībvalstīm veikt atsevišķus pasākumus, tie tomēr nedrīkst pārsniegt to, kas ir vajadzīgs šo mērķu sasniegšanai, un līdz ar to tos nevar izmantot, lai sistemātiski apšaubītu tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa atskaitīšanu, kas ir kopējās pievienotās vērtības nodokļa sistēmas pamatprincips (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2010.gada 22.decembra sprieduma lietā C-438/09 Bogusław Juliusz Dankowski pret Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi 37.punktu*).

Līdzīgu secinājumu Eiropas Savienības Tiesa izdarījusi arī attiecībā uz Direktīvas 2006/112/EEC 273.pantu, norādot, ka pasākumi, ko dalībvalstis var noteikt saskaņā ar Direktīvas 2006/112 273.pantu, lai pareizi iekasētu nodokļus un novērstu krāpšanu, nedrīkst pārsniegt to, kas vajadzīgs šo mērķu sasniegšanai, un tos nedrīkst izmantot, lai apšaubītu pievienotās vērtības nodokļa neitralitāti (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2010.gada 21.okobra sprieduma lietā C-385/09Nidera Handelscompagnie BV pret Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 49.punktu*).

Jānorāda arī, ka Direktīvas 2006/112/EEC 214.pantā paredzētā pievienotās vērtības nodokļu maksātāju identifikācija ir *formāla prasība* kontroles nolūkā (*sk. turpat, 50.punkts*). Par šādu identifikāciju, tiesas ieskatā, tostarp atzīstama arī prasība reģistrēties apliekamo personu reģistrā.

[18] Ievērojot iepriekš minētos apsvērumus, secināms, ka dalībvalstu tiesības noteikt papildu prasības, lai tiktu novērsta izvairīšanās no pievienotās vērtības nodokļa nomaksas un krāpšana, tostarp nevar tikt izmantotas nolūkā bez pietiekami pamatota iemesla liegt nodokļu maksātājiem tiesības tikt reģistrētiem attiecīgā reģistrā nolūkā izmantot atskaitīšanas priekšrocības. Pretēja interpretācija būtu pretrunā ar pievienotās vērtības nodokļa sistēmas principiem.

Tādējādi, tiesas ieskatā, iestāde konkrētajā gadījumā izdarījusi kļūdainus lietderības apsvērumus, un tās lēmums nav pamatots un tiesisks.

[19] Tiesa jau norādīja, ka, izskatot pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, tiesai jāpārbauda, vai pieteicējam atbilstoši lietā konstatētajiem apstākļiem ir vai nav tiesības uz labvēlīgu administratīvo aktu (*sk. šā sprieduma 8.punktu*).

Saskaņā ar noteikumu Nr.933 40.punktu, lai persona tiktu reģistrēta apliekamo personu reģistrā, tā iesniedz Valsts ieņēmumu dienestā reģistrācijas iesniegumu. Pieteicēja šo prasību ir izpildījusi (*lietas 96.-98.lapa*). Saņemot personas iesniegumu, Valsts ieņēmumu dienests pieņem lēmumu par personas reģistrāciju apliekamo personu reģistrā vai lēmumu atteikt reģistrāciju apliekamo personu reģistrā.

Ņemot vērā, ka atbilstoši lietā konstatētajiem apstākļiem nav iestājušies likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta pirmajā prim daļā paredzētie priekšnoteikumi atteikumam reģistrēt personu apliekamo personu reģistrā, konkrētajā gadījumā ir pareizs tikai viena konkrēta satura administratīvais akts, proti, lēmums par pieteicējas reģistrāciju apliekamo personu reģistrā.

Atbilstoši noteikumu Nr.933 45.punktam, piemērojot likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta pirmo prim daļu, Valsts ieņēmumu dienests izskata reģistrācijas iesniegumu un 10 darbdienu laikā pēc iesnieguma saņemšanas Valsts ieņēmumu dienestā pieņem lēmumu par personas reģistrāciju apliekamo personu reģistrā vai lēmumu atteikt reģistrāciju apliekamo personu reģistrā. Tātad speciālās normas nosaka īsāku termiņu

administratīvā akta izdošanai, kas ņemams vērā, taisot spriedumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu.

[20] Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmajai daļai, ja pieteikums pilnībā vai daļēji apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu.

Pieteicēja ir samaksājusi valsts nodevu Ls 10 par pieteikumu par lietas ierosināšanu tiesā (*lietas 14.lapa*). Tā kā pieteikums ir apmierināms, no atbildētājas par labu pieteicējai piespriežama samaksātā valsts nodeva.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 254.panta pirmo daļu un otrās daļas 2.punktu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda:

Apmierināt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Vertasko" pieteikumu.

Uzlikt pienākumu Valsts ieņēmumu dienestam 10 darbdienu laikā no šā sprieduma spēkā stāšanās dienas reģistrēt sabiedrību ar ierobežotu atbildību „Vertasko" ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā.

Piespriest no Latvijas Republikas par labu sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „Vertasko" valsts nodevu 10 (desmit) latu apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā 20 dienu laikā no tā sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā.

Tiesnese *(paraksts)* L.Konošonoka

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas

tiesnese_____L.Konošonoka
Rīgā, 2011.gada 8.februārī