Lietas Nr. A420160616
Lietas arhīva Nr. A42-01606-16/23

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2016.gada 24.novembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese Rudīte Migla,

piedaloties pieteicējas SIA „Dārzciema biroji" pilnvarotajam pārstāvim /pers. A/ un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei /pers. N.,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „Dārzciema biroji" pieteikuma par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru tiktu apstiprināta pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā par 2015.gada jūliju uzrādītā pārmaksātā pievienotās vērtības nodokļa summa 10 351,61 EUR apmērā.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) Nodokļu pārvaldes Otrajā Rīgas pievienotās vērtības nodokļa datu ticamības novērtējuma daļā tika izskatīta pieteicējas SIA „Dārzciema biroji" 2015.gada jūlija pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) deklarācija *(lietas 64.-65.lapa),* kurā deklarēta pārmaksātā PVN summa 10 351,61 *euro* apmērā. 2015.gada 30.novembrī daļas vadītāja pieņēma lēmumu Nr.30.1-8.50/8675 (turpmāk – sākotnējais lēmums), ar kuru atteica apstiprināt PVN deklarācijā par 2015.gada jūliju uzrādīto pārmaksāto PVN summu 10 351,61 *euro* apmērā. VID ieskatā par priekšnodokli iekļauto darījumu ar SIA „A.R. BCC" par iegādātu jaunu automašīnu *Porsche Macan S Diesel* nav tiesības atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā, jo nav uzskatāms, ka pieteicēja nodarbotos ar automašīnu tirdzniecību vai nomu.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam Nr.30.1-8.50/8675, pieteicēja to apstrīdēja VID ģenerāldirektoram.

Ar VID ģenerāldirektores 2016.gada 29.janvāra lēmumu Nr.30.1-8.3/7850 (turpmāk – Lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

[2] Administratīvajā rajona tiesā 2016.gada 3.martā saņemts pieteikums par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, kurā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[2.1] Pieteicējas veiktā automašīnas iegāde no SIA „A.R. BCC" un tās tālāka pārdošana SIA „DNB līzings" pilnībā atbilst Pievienotās vērtības nodokļa likuma 100.panta trešās daļas 1.punktā noteiktajam, jo tas ir izņēmuma gadījums, kad var atskaitīt PVN par automašīnas iegādi, jo tā tiek pārdota tālāk.

[2.2] VID nav vērtējis darījumu ekonomisko būtību un jēgu. Automašīna sākotnēji ir pirkta no „A.R. BCC", lai nodrošinātu saimnieciskās darbības veikšanu – automašīnas pārdošanu tālāk SIA „DNB līzings". Savukārt automašīnas pārdošana SIA „DNB līzings" ir nepieciešama, lai noslēgtu citu darījumu – līzinga līgumu. Minētā līzinga līguma noslēgšanai ir tieša un nepārprotama saistība ar pieteicējas saimniecisko darbību. VID Lēmumā to neapstrīd. Savukārt automašīnas iegāde un tās pārdošana SIA „DNB līzings" ir starpposms šajā darījumu ķēdē.

[2.3] Nemotivēts un nepamatots ir VID secinājums, ka tikai tie darījumi, no kuriem tiek gūta peļņa, ir atzīstami par darījumiem, kas atbilst saimnieciskās darbības veikšanas kritērijiem. Šāda VID interpretācija klasificētu jebkuru darījumu, kas veikts bez peļņas vai zaudējumiem, par darījumu, kas nav saistīts ar saimniecisko darbību. Atbilstoši PVN likuma 4.panta pirmajai daļai peļņa nav obligāts priekšnosacījums saimnieciskās darbības jēdzienā, saimnieciskā darbība ir jebkura sistemātiska, patstāvīga darbība par atlīdzību.

[2.4] Pieteicēja nepiekrīt VID secinājumam, ka pieteicēja automašīnu iegādājās sava finansiālā stāvokļa uzlabošanai. VID nav motivējis, kā uzlabojās pieteicējas finansiālais stāvoklis, ja par automašīnu tika samaksāta nauda, t.i., naudas līdzekļi tika aizstāti ar mazāk likvīdu aktīvu – automašīnu. Papildus tam, noslēdzot līzinga līgumu ar SIA „DNB līzings", pieteicēja samaksā gan PVN par šo darījumu, gan procentus par līzinga ikmēneša maksājumiem. Tādējādi par automašīnas izmantošanu līzingā pieteicēja, maksājot tikai procentus, iztērēs vairāk, nekā iegādājoties automašīnu uzreiz.

[2.5] No Lēmuma netieši izriet, ka pieteicēja ir guvusi fiskālas priekšrocības, taču šādam secinājumam trūkst motivācijas un/vai loģiska pamatojuma. Konkrētajā gadījumā par vienu un to pašu automašīnu pieteicēja ir samaksājusi PVN divas reizes.

[2.6] Būtiska nozīme lietas izskatīšanā ir veikto darījumu ekonomiskajai un saimnieciskajai būtībai, kas lietā nav vērtēta. VID kļūdaini abus darījumus interpretē vienādi, ka abi vērsti uz reprezentatīvā auto iegādi. Pieteicēja uzver, ka līgums ar SIA „A.R. BCC" slēgts, nevis lai iegūtu īpašumā un lietošanā reprezentatīvo auto, bet gan lai nodrošinātu automašīnas tālāku pārdošanu. Savukārt darījums ar SIA „DNB līzings" bija vērsts tieši uz reprezentatīvās automašīnas iegūšanu un tās izmantošanu saimnieciskajā darbībā.

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2016.gada 29.martā saņemts VID paskaidrojums par pieteikumu. VID pieteikumu uzskata par nepamatotu un noraidāmu, atsaucoties uz Lēmumā minētajiem argumentiem, kā arī papildus norāda turpmāk minēto.

[3.1] Nodokļa maksātājiem ir tiesības piemērot PVN likuma 100.panta trešo daļu, atskaitot priekšnodokli pilnā apmērā par vieglās pasažieru automašīnas vērtību, ja tā tiek izmantota tikai PVN likuma 100.panta trešajā daļā minēto darījumu nodrošināšanai – bez izmantošanas cita veida darījumiem vai privātām vajadzībām.

[3.2] Izvērtējot pieteicējas 2015.gada jūlija PVN deklarāciju, kurā deklarēta pārmaksātā PVN summa 10 351,61 EUR apmērā, VID 2015.gada 22.septembrī, 13.oktobrī un 30.oktobrī nosūtīja pieteicējai informācijas pieprasījumus, lūdzot iesniegt darījumu apliecinošu dokumentu kopijas par darījumu, kas uzrādīts PVN deklarācijas 1.pārskata I daļā ar SIA „A.R. BCC", kā arī detalizētu paskaidrojumu, kāpēc uzrādītā vērtība par iegādāto

automašīnu *Porsche Macan S Diesel* ir 100% apmērā. Papildus tika lūgts iesniegt paskaidrojumu par iegādātās reprezentatīvās automašīnas izmantošanu saimnieciskajā darbībā, kādu ar PVN apliekamu darījumu nodrošināšanai tā tika izmantota, kā arī paskaidrojumu par automašīnas izmantošanu laika posmā no pirmās iegādes līdz brīdim, kad automašīna tika pārdota līzinga kompānijai, un pierādījumus, ka automašīna pēc pirmās iegādes netika lietota, bet gan turēta tās tālākai pārdošanai, kā, piemēram, odometra skaitlisko rādījumu salīdzinājumu.

[3.3] Tā kā vispārīgā gadījumā par reprezentatīvā vieglā automobiļa iegādi nav atskaitāms priekšnodoklis, bet ir gadījumi, kad reprezentatīvs vieglais automobilis varētu tikt izmantots ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tad Pievienotās vērtības nodokļa likuma 100.panta trešās daļas pirmajā punktā minētie gadījumi ir interpretējami šauri un personas, kura vēlas piemērot likumā paredzētās priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, rīcībā jābūt pamatojumam priekšnodokļa atskaitīšanas piemērošanai. Līdz ar to secināms, ka, iegādājoties reprezentatīvo vieglo automobili tirdzniecībai, pieteicēja var īstenot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, izmantojot savā rīcībā esošus dokumentārus pierādījumus, kas apliecina, ka automašīna pēc pirmās iegādes netika lietota, bet gan turēta tās tālākai pārdošanai. Savukārt, ja pieteicējas rīcībā nav šādu dokumentu, tad no valsts budžetā maksājamās nodokļa summas priekšnodoklis nav atskaitāms.

[3.4] Gadījumos, kad normatīvie akti nenosaka konkrētu dokumentu formu un saturu, nodokļu maksātājs var iesniegt jebkādu juridiski spēkā esošu dokumentu. VID atsaucas uz Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2011.gada 17.jūnija spriedumu lietā Nr.SKA-19/2011 un 2007.gada 4.aprīļa spriedumu lietā Nr.SKA-93/2007. Pieteicējas 2015.gada 15.oktobra vēstulē norādītais fakts, ka pieteicēja 2015.gada 24.septembrī pārdoto automašīnu saņēma atpakaļ lietošanā, noslēdzot tajā pašā dienā finanšu līzinga līgumu Nr.49349 ar SIA „DNB līzings", norāda uz to, ka pieteicēja nenodarbojas ar automašīnu tirdzniecību vai nomu.

Pievienotās vērtības nodokļa likuma 100.panta 1.[1] un trešajā daļā ir skaidri norādīti normas realizēšanas un īstenošanas priekšnoteikumi, kā arī apstākļi, kādos norma jāpiemēro. Tiesību norma satur noteiktu priekšrakstu, kuru nav atļauts grozīt pēc tiesiskās attiecības dalībnieku gribas.

VID norāda, ka saskaņā ar Administratīva procesa likuma 7.pantu iestādes un tiesas rīcībai jāatbilst tiesību normām. Iestāde un tiesa darbojas normatīvajos aktos noteikto pilnvaru ietvaros un savas pilnvaras var izmantot tikai atbilstoši pilnvarojuma jēgai un mērķim.

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

Uz 2016.gada 3.novembra tiesas sēdi pieteicējas pārstāvis nebija ieradies.

Uzklausot procesa dalībnieku, tiesa nekonstatē nevienu no Administratīvā procesa likuma 214.panta pirmajā daļā noteiktajiem gadījumiem, kuru dēļ tiesai būtu pienākums atlikt lietas izskatīšanu.

Pārbaudot lietas materiālus, tiesa konstatē, ka ir iespējams izskatīt lietu bez pieteicējas pārstāvja klātbūtnes.

[5] Atbildētāja pārstāve pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un paskaidrojumā norādīto.

Motīvu daļa

[6] Izvērtējusi lietas materiālus un uzklausījusi procesa dalībniekus, tiesa secina, ka pieteikums ir noraidāms.

[7] Pievienotās vērtības nodokļa likuma 100.pants nosaka priekšnodokļa atskaitīšanas ierobežojumus.

Saskaņā ar minētā panta 1.[1]daļu no valsts budžeta maksājamās nodokļa summas kā priekšnodoklis pilnībā nav atskaitāma nodokļa summa par:

1) tādas vieglās pasažieru automašīnas iegādi, nomu un importu, kuras sēdvietu skaits, neskaitot vadītāja vietu, nepārsniedz astoņas vietas un kuras vērtība pārsniedz uzņēmumu ienākuma nodokli regulējošajos normatīvajos aktos noteikto reprezentatīvā vieglā automobiļa vērtību;

2) izmaksām, kas saistītas ar šīs daļas 1.punktā minētās automašīnas uzturēšanu (tajā skaitā izmaksām par šādas automašīnas remontu un degvielas iegādi).

Atbilstoši minētā panta trešajai daļai šā panta 1.[1] daļa nav attiecināma uz gadījumiem, kad:

1) reģistrēts nodokļa maksātājs iegādājas, nomā vai importē vieglo pasažieru automašīnu šādu ar nodokli apliekamo darījumu veikšanai:

a) pasažieru pārvadājumiem par atlīdzību, tai skaitā taksometru pakalpojumu sniegšanai,

b) vieglo automašīnu nomas pakalpojumu sniegšanai,

c) automašīnu tirdzniecībai vai nomaksas pirkuma darījumiem,

d) preču transporta pakalpojumu sniegšanai,

e) autovadīšanas prasmes apmācībai,

f) apsardzes pakalpojumu sniegšanai;

2) vieglā pasažieru automašīna ir operatīvais transportlīdzeklis;

3) vieglā pasažieru automašīna tiek izmantota par pilnvarotā automašīnu tirgotāja demonstrācijas automašīnu;

4) vieglā pasažieru automašīna tiek izmantota ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Savukārt saskaņā ar minētā panta ceturto daļu, lai pierādītu atbilstību šā panta trešās daļas 4.punktā minētajam nosacījumam, reģistrēts nodokļa maksātājs kārto ar saimnieciskās darbības veikšanu saistīto braucienu uzskaiti atbilstoši uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokli regulējošajiem normatīvajiem aktiem un ir deklarējis atbilstoši uzņēmumu vieglo transportlīdzekļu nodokli regulējošajiem normatīvajiem aktiem šo vieglo pasažieru automašīnu transportlīdzekļu un to vadītāju valsts reģistrā.

Atbilstoši likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 1.panta divdesmit sestajai daļai reprezentatīvs vieglais automobilis ir vieglais automobilis, kura sēdvietu skaits, neskaitot vadītāja vietu, nepārsniedz astoņas vietas, kura vērtība bez pievienotās vērtības nodokļa pārsniedz 50 000 *euro* un kurš nav operatīvais transportlīdzeklis vai speciālais vieglais automobilis (neatliekamā medicīniskā palīdzība, dzīvojamais automobilis vai katafalks), vai vieglais automobilis, kas speciāli aprīkots, lai pārvadātu riteņkrēslos sēdošās personas ar invaliditāti, vai jauns vieglais automobilis, kas tiek izmantots kā pilnvarotā automobiļu tirgotāja demonstrācijas automobilis.

2015.gada 30.jūlijā starp pieteicēju un SIA „A.R. BCC" noslēgts pirkšanas-pārdošanas līgums Nr. 30072015 par jaunas automašīnas *Porsche Macan S Diesel* piegādi 87 700,00 *euro* apmērā *(lietas 71.-76.lapa)*. Pamatojoties uz līgumu, 2015.gada 30.jūlijā SIA „A.R. BCC" pieteicējai izraksta rēķinu Nr.47 ARB par automašīnas piegādi 87 700,00 *euro* apmērā (automašīnas cena 72 479 34 *euro* un pievienotās vērtības nodoklis 21% apmērā 15 220,66 *euro*) *(lietas 39.lapa)*.

Tā kā automašīnas *Porsche Macan S Diesel* vērtība bez PVN pārsniedz likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" noteikto 50 000 *euro* vērtību, tā ir atzīstama par reprezentatīvu vieglo automobili.

[8] Pieteicējas ieskatā ir piemērojams Pievienotās vērtības nodokļa likuma 100.panta trešās daļas 1.punkta c) apakšpunkts – Pievienotās vērtības

nodokļa likuma 100. panta 1.[1] daļa nav attiecināma uz gadījumiem, ja automašīna pārdota tālāk.

Automašīna pirkta no SIA „A.R. BCC", lai nodrošinātu saimnieciskās darbības veikšanu – automašīnas pārdošanu tālāk SIA „DNB Līzings". Automašīnas pārdošana SIA „DNB Līzings" ir nepieciešama, lai noslēgtu citu darījumu – līzinga līgumu *(lietas 4.lapa)*.

No lietas materiāliem konstatējams, ka 2015.gada 24.septembrī par minēto automašīnu *Porsche Macan S Diesel* starp SIA DNB Līzings" kā līzinga devēju, pieteicēju gan kā līzinga ņēmēju, gan kā pārdevēju, tika noslēgts finanšu līzinga līgums Nr.49349, kurā norādīta pirkuma maksa 87 700,00 EUR (t.sk. PVN 15 220,66 *euro*) un konkrēta procentu likme *(lietas 44.lapa)*. Atbilstoši pieteicējas 2015.gada 24.septembra rēķinam DBC0013 pieteicēja automašīnu pārdeva SIA „DNB Līzings" par to pašu cenu, par kuru tā tika iegādāta *(lietas 54.lapa)*. Saskaņā ar līzinga objekta nodošanas apliecinājumu Nr.49349 automašīna 2015.gada 24.septembrī nodota pieteicējas turējumā un lietošanā *(lietas 45.lapa)*.

Paskaidrojumā VID pieteicēja norāda, ka pēc līguma Nr.30072015 noslēgšanas par automašīnas *Porsche Macan S Diesel* iegādi saskaņā ar rēķinu SIA „A.R. BCC" tika samaksāts 100% avanss par automašīnas iegādi – 87 700 *euro*. Pēc automašīnas iegādes saprasts, ka apgrozāmie līdzekļi ir izņemti no pieteicējas apgrozījuma. Līdz ar to tika pieņemts lēmums par atgriezeniskā līzinga noformēšanu. Tāpēc automašīna pārdota SIA „DNB Līzings" un saskaņā ar finanšu līzinga līgumu saņemta lietošanā *(lietas 37.lapa)*.

Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis norādīja, ka minēto paskaidrojumu sniedzis grāmatvedis, kas nav bijis lietas kursā, un tas ir kļūdains. Jau sākotnējā paskaidrojumā pieteicēja VID apliecināja, ka automašīna pirkta tālākai pārdošanai *(lietas 53.lapa)*. Pieteicējas pārstāvis apliecināja, ka pieteicējas nodoms vienmēr bijis iegādāties konkrētu automašīnu, tālāk to pārdot līzinga kompānijai, lai slēgtu līzinga līgumu un izpirktu automašīnu.

Pieteicējas pārstāvis arī tiesai apliecināja, ka līdz automašīnas pārdošanas brīdim SIA „DNB Līzings" automašīnu nav lietojusi. Kā pierādījumu iesniedza SIA „DNB Līzings" 2015.gada 24.septembrī izrakstīto pavadzīmi Nr.DNB 010931 par automašīnas *Porsche Macan S Diesel* piegādi pieteicējai, kurā norādīts, ka automašīna ir jauna *(lietas 89.lapa)*.

[9] Likuma „Grozījumi Pievienotās vērtības nodokļa likumā" anotācijā norādīts, ka PVN likuma 100.pants ir papildināts ar 1.[1] daļu, lai noteiktu, par kādu vieglās pasažieru automašīnas iegādi, nomu un importu, kā arī par ar tās uzturēšanu saistītajām izmaksām, priekšnodoklis pilnībā nav atskaitāms, un šis regulējums attiecināms uz tā sauktajām luksusa klases automašīnām. Tomēr, tā kā ir gadījumi, kad luksusa klases automašīnas varētu tikt izmantotas ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tad PVN likuma 100.panta trešā daļa ir precizēta, nosakot, ka tajā minētie izņēmumi attiecas arī uz tādām automašīnām, kas ir tā sauktās luksusa klases automašīnas.

Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 100.panta trešās daļas 1.punkta c) apakšpunktu šā panta 1.[1] daļa nav attiecināma uz gadījumiem, kad reģistrēts nodokļa maksātājs iegādājas vieglo pasažieru automašīnu automašīnu tirdzniecībai vai nomaksas pirkuma darījumiem.

Automašīnu tirdzniecība saimnieciskās darbības ietvaros atbilstoši Ministru kabineta 2007.gada 18.decembra noteikumu Nr.876 „Transportlīdzekļu un to numurēto agregātu tirdzniecības noteikumi" 3. un 10.punkta nosacījumiem notiek īpaši ierīkotā vietā, kas paredzēta transportlīdzekļu un numurēto agregātu tirdzniecībai. Tirdzniecības vieta tiek reģistrēta Ceļu satiksmes drošības direkcijā.

Pieteicējas reģistrētais uzņēmējdarbības veids ir nekustamā īpašuma pārvaldīšana par atlīdzību vai uz līguma pamata un sava vai nomāta nekustamā īpašuma izīrēšana un pārvaldīšana. Automašīnu tirdzniecība nav reģistrēta kā pieteicējas uzņēmējdarbības veids, un pieteicējai nav Ceļu satiksmes drošības direkcijā reģistrētas transportlīdzekļu tirdzniecības vietas. Līdz ar to uz pieteicēju neattiecas Pievienotās vērtības nodokļa likuma 100.panta trešās daļas 1.punkta c) apakšpunktā minētais izņēmuma gadījums un VID pamatoti liedza pieteicējai PVN deklarācijā par 2015.gada jūliju uzrādīt pārmaksātā PVN summu 10 351,61 EUR apmērā.

[10] Ņemot vērā minēto, tiesa nekonstatē priekšnoteikumus labvēlīga akta izdošanai, ar kuru tiktu apstiprināta pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā par 2015.gada jūliju uzrādītā pārmaksātā pievienotās vērtības nodokļa summa 10 351,61 EUR apmērā.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt SIA „Dārzciema birojs" pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru tiktu apstiprināta pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā par 2015.gada jūliju uzrādītā pārmaksātā pievienotās vērtības nodokļa summa 10 351,61 EUR apmērā.

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

Tiesnese R.Migla