Lietas Nr. A420422611
Lietas arhīva Nr. AA43-0763-14/17

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2014.gada 6.jūnijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:

tiesnese referente I.Amona, tiesneši S.Gintere un M.Vīgants

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „Eiromāja" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2010.gada 14.decembra lēmuma Nr. 22.4.6/66566 atcelšanu daļā un labvēlīga administratīvā akta izdošanu, sakarā ar SIA „Eiromāja" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 17.decembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu trešā audita daļa no 2010.gada 27.maija līdz 2010.gada 30.septembrim veica SIA „Eiromāja" (turpmāk – pieteicēja) pievienotās vērtības nodokļu (turpmāk – PVN) auditu laiku no 2007.gada 1.aprīļa līdz 2010.gada 31.martam.

Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu trešās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2010.gada 30.septembra lēmumu Nr.23.9/1225 (turpmāk – Sākotnējais lēmums) SIA „Eiromāja" papildus aprēķināts PVN Ls 37 207,21, nokavējuma naudu Ls 11 890,65 un soda nauda Ls 18 562,9; samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par Ls 60 782,61 un aprēķināta soda nauda Ls 30 391,33 un samazināts par 2008.gada oktobri deklarētais PVN par Ls 248,94.

SIA „Eiromāja" Sākotnējo lēmumu apstrīdēja un ar VID ģenerāldirektores 2010.gada 14.decembra lēmumu Nr. 22.4.6/66566 (turpmāk – Lēmums) Sākotnējais lēmums atcelts daļā par papildu nomaksai budžetā aprēķināto PVN Ls 2 044,22, soda naudu Ls 1 022,11 un nokavējuma naudu Ls 665,35, bet atstāts negrozīts daļā par papildu aprēķināto PVN Ls 35 162,99, soda naudu Ls 17 540,79 un nokavējuma naudu Ls 11 227,3, par samazināto no budžeta atmaksājamo PVN par Ls 60 782,61 un aprēķināto soda naudu Ls 30 391,33, kā arī daļā par samazināto deklarēto budžetā maksājamo PVN par 2008.gada oktobri Ls 248,94. Lēmumā citstarp norādīts turpmāk minētais.

[1.1] Nav gūti pierādījumi, ka SIA „Eiromāja" 2008.gada janvāra - jūnija, augusta un septembra PVN deklarācijās kā priekšnodoklis uzrādītās summas saskaņā ar SIA „Levil būve" rēķiniem par avansa maksājumiem un celtniecības darbiem nepabeigtā celtniecības objektā (daudzdzīvokļu mājā /adrese/) ir saistītas ar SIA „Eiromāja" saimniecisko darbību un apliekamo darījumu nodrošināšanu. SIA „Celtniecība un īpašumi" un SIA „Eiromāja" 2006.gada 24.aprīļa līgums noslēgts par naudas līdzekļu ieguldījumu ēkas rekonstrukcijā. Tajā nav noteikts, ka SIA „Eiromāja" objektā veiks rekonstrukcijas darbus. Tā kā ēkas īpašniece SIA „Celtniecība un īpašumi" 2008.gada 1.septembrī ēku nodeva apsaimniekošanā SIA „Eiromāja 1" un no tās izīrēšanas un iznomāšanas SIA „Celtniecība un īpašumi" un SIA „Eiromāja 1" guva ienākumus, auditā pamatoti secināts, ka SIA „Eiromāja" nav ievērojusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta nosacījumus un tai nebija tiesību 2008.gada janvāra - jūnija, augusta un septembra PVN deklarācijās kā priekšnodokli uzrādīt kopumā Ls 82 893,7 saskaņā ar SIA „Levil būve" rēķiniem.

[1.2] SIA „Eiromāja" nav iesniegusi pierādījumus par celtniecības materiālu un tehnikas novietošanu /adrese/ un /adrese/, līdz ar to auditā pamatoti secināts, ka SIA „Eiromāja" nav ievērojusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta nosacījumus un tai nebija tiesību 2009.gada marta un jūnija PVN deklarācijā kā priekšnodokli atskaitīt Ls 520,66 un Ls 867,77 saskaņā ar SIA „Eiroceltnieks" (2009.gada 31.marta rēķins Nr.1/09 par zemes nomu /adrese/) un SIA „Eiromāja 3" (2009.gada 30.jūnija rēķins Nr.5/02K35 par telpu nomu /adrese/) rēķiniem.

[1.3] VID ģenerāldirektore 2010.gada 20.septembra vēstulē Nr.23.17/48582 ir sniegusi atbildes uz SIA „Eiromāja" iesniegumā norādītajiem jautājumiem par nodokļu audita veikšanas nosacījumu maiņu, tāpēc saskaņā ar Iesniegumu likuma 7.panta pirmās daļas 5.punktu sūdzība daļā par VID Nodokļu kontroles pārvaldes direktora vietnieces /pers. C/ 2010.gada 6.augusta lēmumu

[2] SIA „Eiromāja" iesniedz tiesā pieteikumu un tā precizējumu par Lēmuma atcelšanu daļā, kurā tai noteikts budžetā iemaksājamais PVN Ls 14 959,03, soda nauda Ls 7 438,81 un nokavējuma nauda Ls 5 267,72 un par Ls 60 782,61 samazināts no budžeta atmaksājamais PVN un aprēķināta soda nauda Ls 30 391,33. Pieteicēja lūdza arī izdot tai labvēlīgu administratīvo aktu par Ls 60 782,61 PVN pārmaksas atzīšanu. Pieteicēja norāda turpmāk minēto.

[2.1] 2006.gada 24.aprīlī pieteicēja un SIA „Celtniecība un īpašumi" noslēdza sadarbības līgumu ēkas /adrese/, celtniecībai (turpmāk – Sadarbības līgums). Pamatojoties uz Sadarbības līgumu, 2007.gada 17.augustā pieteicēja noslēdza līgumu ar SIA „Levil būve" par būvniecības darbu veikšanu objektā /adrese/. VID nepamatoti interpretēja šo privāttiesisko darījumu, neņēma vērā darījuma dalībnieku gribu un darījuma ekonomisko mērķi un pamatojumu.

VID ignorēja Sadarbības līguma saistību ar 2007.gada 17.augusta līgumu par būvniecības darbu veikšanu /adrese/, kā arī to, ka šajā līgumā paredzētie būvdarbi ir pabeigti un apmaksāti. Tātad SIA „Levil būve" sniegtie pakalpojumi ir saņemti, to neapšauba arī VID.

No Sadarbības līguma un 2007.gada 17.augusta līguma par būvniecības darbiem redzams, ka pieteicēja ēkas /adrese/, rekonstrukciju nevis finansē, kā to interpretē VID, bet iegulda tajā finanšu līdzekļus un tie ir pieteicējas saimnieciskās darbības izdevumi. Tā kā pieteicēja faktiski ir veikusi ēkas rekonstrukcijas darbus, apmaksājot SIA „Levil būve" rēķinus, tad VID formāla atruna, ka Sadarbības līgumā nav noteikts, ka pieteicēja veiks arī rekonstrukcijas darbus, nevar kalpot par pamatu priekšnodokļa atskaitījuma atteikumam. Pieteicēja VID vairākkārt ir sniegusi paskaidrojumus par būvdarbu saistību ar pieteicējas saimniecisko darbību, taču VID tos nevērtēja. Tādējādi VID nav ievērojis procesuālā taisnīguma principu.

[2.2] Ņemot vērā Eiropas Kopienu Tiesas judikatūrā noteikto, par pieteicējas saimniecisko darbību uzskatāma jebkura tās objektīvi novērtējama darbība nolūkā gūt ienākumus neatkarīgi no tās mērķa un rezultāta.

Priekšnodoklī uzrādītās summas darījumos ar SIA „Levil būve" ir saistāmas ar pieteicējas saimniecisko darbību, pieteicēja veica SIA „Levil būve" sniegto rekonstrukcijas darbu apmaksu ar mērķi, lai tiktu izpildīti Sadarbības līguma nosacījumi, kā rezultātā pieteicēja iegūtu īpašuma tiesības uz nekustamā īpašuma /adrese A/, domājamām daļām, ko pēc tam izmantotu savā saimnieciskajā darbībā. Līdz ar to no pieteicējas saimnieciskās darbības attaisnojuma dokumentiem un lietas faktiskajiem apstākļiem jebkura persona var gūt skaidru priekšstatu par pieteicējas un SIA „Levil būve" darījumu saistību ar pieteicējas saimniecisko darbību un par PVN apliekamajiem darījumiem, kas tiks veikti pēc Sadarbības līguma nosacījumu izpildīšanas.

Nozīme ir pieteicējas nodomam iegūt īpašumu ar mērķi to izmantot savā saimnieciskajā darbībā ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai. Apstāklis, ka vēlāk saimnieciskās darbības plāns kaut kādu iemeslu dēļ nav ticis realizēts, nenozīmē, ka priekšnodokļa atskaitījuma tiesības nav izmantojamas. Eiropas Savienības Tiesas praksē atzīts, ja persona atskaita priekšnodokli, pamatojoties uz to, ka tā plāno nākotnē veikt apliekamus darījumus, nodokļu inspekcija nav tiesīga atgūt atmaksāto priekšnodokli tāpēc, ka šie plāni veikt apliekamus darījumus netiek realizēti.

Pieņemot Lēmumu, VID nav ievērojis ne Eiropas Savienības tiesību aktus, ne Eiropas Savienības Tiesas doto tiesību aktu interpretāciju, tādējādi pārkāpjot Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 15.panta pirmo daļu.

[2.3] No likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas neizriet, ka darījumu izmantošanai ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai ir jānotiek noteiktā termiņā.

Pieteicēja nekustamo īpašumu /adrese A/, izmantos savai saimnieciskajai darbībai un ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai pēc tā nodošanas ekspluatācijā. Par to liecina pieteicējas saimnieciskās darbības veidi, kā arī spēkā esošs un nākotnē izpildāms Sadarbības līgums. VID nav norādījis, ka pieteicēja ēku nevarēs izmantot savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

Apstāklis, ka šis nekustamais īpašums ir nodots apsaimniekošanā SIA „Eiromāja 1" un no tā izīrēšanas un iznomāšanas SIA „Celtniecība un īpašumi" un SIA „Eiromāja 1" guva ienākumus, neietekmē pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli par darījumiem ar SIA „Levil Būve". Šobrīd nekustamais īpašums /adrese A/, pieder SIA „Celtniecība un īpašumi", ko sabiedrība izmantoto savā saimnieciskajā darbībā, un, iestājoties Sadarbības līguma nosacījumiem, pieteicējai būs tiesības izmantot ēku /adrese/ un gūt no tās ienākumus.

VID nav apšaubījis starp pieteicēju un SIA „Levil būve" veiktos darījumus. Pieteicēja ir saņēmusi pakalpojumu nolūkā nodrošināt savu saimniecisko darbību, kā arī starp pieteicēju un SIA „Levil būve" 2007.gada 17.augustā noslēgtais līgums ir izpildīts noteiktajā termiņā un apjomā.

[2.4] Nav pamatots VID viedoklis, ka pieteicējai nebija tiesību saskaņā ar SIA „Eiroceltnieks" un SIA „Eiromāja 3" rēķiniem 2009.gada marta un jūnija PVN deklarācijā attiecīgi atskaitīt Ls 520,66 un Ls 867,77. Pieteicēja audita laikā uzrādīja grāmatvedības dokumentus un sniedza paskaidrojumus. 2009.gada 1.jūlijā starp pieteicēju un SIA „Eiromāja 3" noslēgts līgums Nr.K35-01/07/09 par ēkas /adrese/, nomu, ko tā izmantoja savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai, izvietojot ēkas telpās celtniecības tehniku un materiālus. 2009.gada 2.janvārī starp pieteicēju un SIA „Eiroceltnieks" noslēgts zemes gabala /adrese/, nomas līgums laika periodā no 2009.gada 2.janvāra līdz 2009.gada 31.martam, kur tika novietoti celtniecības materiāli.

[2.5] Pieteicējas nodokļu audita termiņā nepamatoti nav ieskaitīts laiks no 2010.gada 27.maija līdz 3.augustam. VID audita laikā neievēroja likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta trešajā daļā noteikto audita veikšanas termiņu un nepamatoti izmantoja šā likuma 23.panta $3.^1$ daļā noteiktās tiesības.

[3] VID paskaidrojumos pieteikumu uzskata par nepamatotu un norāda turpmāk minēto.

[3.1] Sadarbības līgums ir noslēgts par naudas līdzekļu ieguldījumu ēkas rekonstrukcijā. Tajā nav noteikts, ka pieteicēja veiks rekonstrukciju, kā arī nav gūti pierādījumi, ka SIA „Levil būve" vārdā izrakstītajos rēķinos minētie celtniecības darbi nepabeigtajā celtniecības objektā saistīti ar pieteicējas saimniecisko darbību un apliekamo darījumu nodrošināšanu. Pieteicēja nav arī iesniegusi pierādījumus par celtniecības materiālu un tehnikas novietošanu /adrese/ un /adrese/.

[3.2] Pieteicējas tiesības saņemt PVN priekšnodokli par pieteikumā minētajiem darījumiem neietekmē pieteicējas minētā Eiropas Kopienu Tiesas prakse, jo pieteicējas norādītā tiesiskā situācija nav attiecināma uz izskatāmās lietas apstākļiem.

[3.3] VID 2010.gada 20.septembra lēmumā Nr.23.17/48582 pieteicējai sniedza atbildi, ka pieteicēja audita laikā ilgstoši nav iesniegusi auditoru mutiski pieprasītos dokumentus.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 17.decembra spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedumā citstarp norādīts turpmāk minētais.

[4.1] Lietā pastāv strīds par to, vai pieteicēja ir tiesīga veikt priekšnodokļa atskaitījumus par darījumiem, kas slēgti ar SIA „Levil būve" saistībā ar daudzstāvu nama būvniecību /adrese/, kā arī priekšnodokļa atskaitījumus saistībā ar 2009.gada 1.jūlijā starp pieteicēju un SIA „Eiromāja 3" noslēgto līgumu Nr.K35-01/07/09 un 2009.gada 2.janvārī starp pieteicēju un SIA „Eiroceltnieks" noslēgto nomas līgumu par zemes gabala /adrese/, nomu.

Starp pusēm nav strīda par to, ka dabā reāli pastāv celtniecības objekts /adrese/, par to, ka pieteicēja un SIA „Levil Būve" ir reģistrētas VID kā ar PVN apliekamās personas, un to, ka tieši SIA „Levil Būve" kā ģenerāluzņēmējs ir veikusi būvniecības darbus. Lietā ir strīds par to, vai ir konstatējama šo būvdarbu saistība ar pieteicējas saimniecisko darbību un ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanu. VID ieskatā šāda saikne nav konstatējama, tādēļ pieteicējai nebija tiesību aprēķināt un atskaitīt priekšnodokli. Tāpat VID ieskatā nav konstatējama 2009.gada 1.jūlijā starp pieteicēju un SIA „Eiromāja 3" noslēgtā līguma Nr.K35-01/07/09 un 2009.gada 2.janvārī starp pieteicēju un SIA „Eiroceltnieks" noslēgtā līguma saistība ar pieteicējas saimniecisko darbību.

[4.2] No likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā un 1.panta 9.punktā noteiktā un Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Augstākā tiesa) spriedumos atzītā izriet, ka pakalpojuma sniegšanas gadījumā priekšnodokli persona var atskaitīt, pastāvot šādiem priekšnoteikumiem:

1) persona ir reģistrēta VID kā ar PVN apliekamā persona;

2) tā saņēmusi pakalpojumu un samaksājusi PVN rēķinu;

3) pakalpojums saņemts no citas ar PVN apliekamās personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID;

4) saņemtais pakalpojums tiek izmantots savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar PVN apliekama prece vai pakalpojums. Lai šīs tiesības izmantotu, obligāti jāpastāv visiem iepriekš minētajiem priekšnoteikumiem. Ja kaut viens no priekšnoteikumiem iztrūkst, personai nav tiesību atskaitīt priekšnodokli.

Ievērojot norādīto, lietā pārbaudāma būvdarbu un nomas līgumu saistība ar pieteicējas saimniecisko darbību un ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanu, jo tikai par šāda veida darījumiem ir paredzētas tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus.

[4.3] Tiesa VID secinājumus par darījumiem ar SIA „Levil Būve" atzīst par pamatotiem šādu apsvērumu dēļ.

[4.3.1] Pieteicējas ieskatā tās saistību ar daudzdzīvokļu nama /adrese/renovāciju un šo renovācijas darbu sasaisti ar nākotnē plānotiem ar PVN apliekamiem darījumiem pierāda Sadarbības līgums. Atbilstoši Sadarbības līguma nosacījumiem pieteicēja objekta rekonstrukcijā iegulda naudas līdzekļus Ls 600 000 apmērā un atbilstoši veiktajam ieguldījumam pretendēs uz domājamo daļu no šī nekustamā īpašuma. Tomēr tiesas ieskatā nav pamata vērtēt Sadarbības līgumā atrunāto atrauti no faktiskajiem lietas apstākļiem.

Nekustamais īpašums /adrese/ pieder SIA „Celtniecība un īpašumi". No lietā esošajiem pierādījumiem par faktiskajiem apstākļiem iespējams secināt, ka pieteicēja nav bijusi iesaistīta ēkas /adrese/ rekonstrukcijas būvdarbos. Būvdarbi objektā uzsākti 2006.gadā, tos veikušas SIA „CPS serviss" un SIA „Levil Būve". Savukārt objekta rekonstrukcijas būvprojekts Rīgas pilsētas būvvaldē akceptēts 2008.gada 27.martā, būvatļauja Nr.L-094-08 izsniegta 2008.gada 19.jūnijā. Nevienā no dokumentiem neparādās, ka būvdarbu pasūtītājs vai saskaņotājs būtu pieteicēja. Kā pasūtītājs norādīta tieši SIA „Celtniecība un īpašumi". Arī dokumentos, kas saistīti ar ēkas gatavību nodošanai ekspluatācijā, vienīgā persona, kas kontaktējusies ar valsts un pašvaldības iestādēm, ir SIA „Celtniecība un īpašumi". Tā kā pieteicēja pretendē uz PVN priekšnodokļa atmaksu, tad pieteicējas 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., piemēram, Augstākās tiesas 2007.gada 4.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-93 14.2.punktu*).

[4.3.2] Tiesa, apmierinot pieteicējas pārstāvja lūgumu, uz tiesas sēdi kā lieciniekus izsauca pieteicējas attiecīgā laika posma valdes locekli /pers. N/, SIA „Celtniecība un īpašumi" amatpersonu /pers. O/ un SIA „Levil būve" pārstāvi /pers. P/. /pers. N/, liecinot par lietas apstākļiem, norādīja, ka SIA „Celtniecība un īpašumi" amatpersona un īpašniece /pers. R/ vērsusies pie pieteicējas, jo vēlējusies attīstīt projektu /adrese/, bet banka nav piešķīrusi nepieciešamo finansējumu. Tā kā /pers. R/ ir pieteicējas īpašnieces meita, tad pieteicēja nodrošinājusi finansējumu objekta rekonstrukcijai, paredzot „kad māja tiks uzcelta, tad tā būs uz pusēm". Precīzāku skaidrojumu par veiktajām darbībām un iesaisti būvniecības procesā nesniedza. Uz tiesas jautājumu – vai pieteicēja bija projekta finansētājs, atbildēja – „Sākumā mēs tā vienojāmies, es nezinu, kā pateikt."

/pers. R/ norādīja, ka viņas uzņēmums iegādājies šo īpašumu ar domu renovēt un pārdot, bet nav bijuši nepieciešamie finanšu līdzekļi.

Tā kā SIA „Celtniecība un īpašumi" bija nesen nodibināta sabiedrība, kredītiestādes nav izsniegušas finansējumu. Viņas mātes uzņēmums SIA „Eiromāja" ņēmis aizņēmumu kredītiestādē (AS „Swedbank") šī projekta attīstībai. Noslēgts līgums, ka SIA „Eiromāja" tirgos dzīvokļus un saņems peļņu proporcionāli izdevumiem.

/pers. P/ norādīja, ka ir bijis tieši iesaistīts objekta /adrese/ būvdarbos. Nevarēja atbildēt par pieteicējas iesaisti būvniecības procesa realizācijā. Norādīja, ka pieteicēja finansēja projektu, jo banka neizsniedza kredītu SIA „Celtniecība un īpašumi".

[4.3.3] Vērtējot, vai būvdarbi ir saistīti ar pieteicējas saimniecisko darbību un ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanu, tiesas ieskatā vērā ņemams ir arī tas, ka nekustamais īpašums/adrese/ pēc tā rekonstrukcijas pabeigšanas, bet pirms nodošanas ekspluatācijā, ar 2008.gada 1.septembra līgumu nodots apsaimniekošanā SIA „Eiromāja 1", kuru pārstāvēja /pers. N/. Atbilstoši šim līgumam ienākumus no nomas un īres maksājumiem savā starpā sadala SIA „Celtniecība un īpašumi" un SIA „Eiromāja 1".

No šādiem lietas apstākļiem iespējams secināt, ka objekts, kura būvdarbu izmaksas ir daļā segusi pieteicēja, ir nodots apsaimniekošanā (un attiecīgu ienākumu gūšanā) citai juridiskai personai. Tiesas vērtējumā būtiski ir tas, ka tieši šāda veida darbības (telpu iznomāšanu un dzīvokļu izīrēšanu) pati pieteicēja bija norādījusi kā nākotnē iespējamos apliekamos darījumos. Tomēr, neskatoties uz to, ka šāda veida darbības jau bija iespējams veikt, pieteicēja šādus darījumus neveic. Pakalpojumi, kuru sniegšana bija iespējama tieši saistībā ar ēkas rekonstrukcijā ieguldītajiem līdzekļiem un kuri veidotu ar PVN apliekamus darījumus, novirzīti citai sabiedrībai, kuru turklāt pārstāv tā pati persona, kura pārstāv pieteicēju. Ievērojot norādīto, ir secināms, ka ieguldījumu nekustamā īpašuma /adrese/ rekonstrukcijai rezultātā pieteicēja nav izmantojusi savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, kā arī ir apšaubāms šāds pieteicējas nodoms veikt šādus darījumus.

[4.3.4] Pieteicējas pārstāvis tiesai uzrādīja izdrukas no interneta vietnes www.eiromaja.lv, atbilstoši kurām pieteicēja piedāvā pārdošanai dzīvokļus nekustamajā īpašumā /adrese/. Tiesa, vērtējot šo apstākli, norāda, ka šādu darījumu rezultātā tiktu atsavināts SIA „Celtniecība un īpašumi" īpašums, jo lietā nav strīda par to, ka pieteicēja līdz pat šim brīdim nav kļuvusi par kādas īpašuma daļas īpašnieci. Atsavinot SIA „Celtniecība un īpašumi" piederošo īpašumu, darījuma puses būs īpašnieks un pircējs. Atsavināšana neveidotu kādu pieteicējas ar PVN apliekamu darījumu. Iespējams, pieteicēja saņemtu atlīdzību par starpniecības pakalpojumu sniegšanu, tomēr šāds pakalpojums nav saistīts ar būvniecības procesu, kura izmaksas pieteicēja ietvērusi savu ar PVN apliekamo darījumu skaitā. Tāpat iespējams, ka šādā veidā iegūtie līdzekļi tiks izmantoti aizņēmuma, ko kredītiestādē saņēma pieteicēja, atmaksai. Tomēr arī šāds darījums neveido kādu pieteicējas ar PVN apliekamu darījumu.

Ievērojot to, ka lietā nav pierādījumu pieteicējas iesaistei būvniecības procesā, to, ka būvniecības procesā rekonstruēto ēku ar PVN apliekamo darījumu veikšanai izmanto cita juridiska persona, lai gan nav šķēršļu, lai tieši pieteicēja veiktu šādus darījumus, kā arī to, ka, pirms pieteicēja ir kļuvusi par kādas domājamās vai reālās daļas īpašnieku, notiek šī nekustamā īpašuma atsavināšana, lietā nav konstatējams, ka būvdarbi un attiecīgās izmaksas ir saistītas ar pieteicējas saimniecisko darbību un ar tās ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanu. Līdz ar to VID pamatoti secinājis, ka pieteicējai nebija tiesību saistībā ar šiem darījumiem aprēķināt PVN priekšnodokli.

[4.4] Tiesa, izvērtējot lietas materiālus, dalībnieku paskaidrojumus un liecinieku liecības, VID secinājumus par darījumiem - 2009.gada 1.jūlijā starp pieteicēju un SIA „Eiromāja 3" noslēgto līgumu Nr.K35-01/07/09 un 2009.gada 2.janvārī starp pieteicēju un SIA „Eiroceltnieks" noslēgto līgumu, atzīst par pamatotiem sekojošo apsvērumu dēļ.

[4.4.1] 2009.gada 1.jūlijā starp pieteicēju un SIA „Eiromāja 3" noslēgts līgums Nr.K35-01/07/09 par ēkas /adrese/, nomu. Atbilstoši nomas līgumam telpās paredzēts izvietot celtniecības tehniku un būvmateriālus. Ievērojot to, ka pati pieteicēja neizmatoja šīs telpas un nebija konkretizējusi to izmantotāju un faktisko izmantošanas veidu, tiesa uzdeva pieteicējai sniegt paskaidrojumus un iesniegt pierādījumus par šiem darījumiem. Izpildot tiesas uzdevumu, pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē uzrādīja preču pavadzīmes un rēķinus. Savukārt SIA „Levil Būve" pārstāvis /pers. P/ norādīja, ka attiecīgās telpas izmantotas celtniecības preču novietošanai un uzglabāšanai.

Pārbaudot uzrādītās preču pavadzīmes un rēķinus, tiesa konstatē, ka pirmā no tām izrakstīta 2008.gada 1.augustā, bet pēdējā 2008.gada 12.novembrī. Savukārt līgums Nr.K35-01/07/09 par telpu nomu noslēgts ievērojami vēlākā laika posmā – 2009.gada 1.jūlijā. Turklāt no /pers. P/ liecībām izriet, ka SIA „Levil Būve" būvdarbus ir veikusi vairākos objektos – /adrese/ un /adrese/. Precīzu laiku, kad beiguši savu darbību, nosaukt nevarēja, apmērām, 2009.gadā.

Ievērojot šos apstākļus, tiesai nav iespējams noteikt, ar kādiem pieteicējas darījumiem ir saistīta telpu noma, par kuru 2009.gada 1.jūlijā starp pieteicēju un SIA „Eiromāja 3" noslēgts līgums Nr.K35-01/07/09. Tā kā pieteicēja nespēj identificēt šādus darījumus un atbilstošu laika posmu, tad nav iespējams secināt, ka tie būtu saistīti ar pieteicējas saimniecisko darbību un tās ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanu. Līdz ar to pieteicējai nebija pamata iekļaut šo darījumu PVN priekšnodokļa deklarācijā un aprēķināt priekšnodokli.

[4.4.2] 2009.gada 2.janvārī starp pieteicēju un SIA „Eiroceltnieks" noslēgts zemes gabala /adrese/, nomas līgums par laika periodā no 2009.gada 2.janvāra līdz 2009.gada 31.martam celtniecības materiālu novietošanai.

SIA „Levil Būve" pārstāvis /pers. P/ norādīja, ka attiecīgais zemes gabals izmantots vienas celtniecības tehnikas vienības (mini iekrāvēja „Bobcat") novietošanai. Citu tehnikas vienību nav bijis. Tomēr ne no noslēgtā līguma, ne pieteicējas bijušās valdes locekles, ne SIA „Levil Būve" pārstāvja liecībām nav iespējams noteikt, kādā laika posmā kādu darbu veikšanai šī tehnikas vienība izmantota, līdz ar ko nav iespējams izdarīt secinājumus par to, vai šī tehnikas vienība iesaistīta darbos, kuri būtu veikti pieteicējas saimnieciskās darbības ietvaros un tās ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanu. Līdz ar to pieteicējai nebija pamata iekļaut šo darījumu PVN priekšnodokļa deklarācijā un aprēķināt priekšnodokli.

[4.5] Pieteicēja ir izteikusi iebildumus pret audita veikšanas nosacījumu maiņu, neieskaitot audita laikā posmu no 2010.gada 27.maija līdz 2010.gada 6.jūnijam un no 2010.gada 23.jūlija līdz 2010.gada 3.augustam. Tāpat pieteicēja izteikusi iebildes par to, ka audits nav pabeigts 90 dienu laikā.

Izvērtējot pieteicējas iebildes, tiesa norāda, ka, atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 3.[1] daļai nodokļu administrācijai ir tiesības gan pagarināt audita veikšanas un lēmuma pieņemšanas termiņu, gan neieskaitīt nodokļu revīzijas (audita) termiņā laika posmu, par kādu nodokļu maksātājs ir nokavējis nodokļu administrācijas pieprasītās informācijas iesniegšanas termiņu, ja nokavējuma fakts ir dokumentāri pierādīts un pieprasītās ziņas attiecas uz nodokļu revīzijā (auditā) pārbaudāmiem nodokļiem, nodevām vai citiem valsts noteiktajiem maksājumiem, un tās ir vai tām vajadzēja būt nodokļu maksātāja rīcībā. Tātad likumdevējs VID ir piešķīris pilnvaras pieņemt šādus lēmumus.

Izskatāmajā lietā nav strīda, ka audita sākotnējais datums tika pārcelts saskaņā ar pieteicējas grāmatvedes izteikto lūgumu. Tāpat pieteicēja nav norādījusi, ka VID būtu pieļāvis faktoloģiskas kļūdas termiņu uzskaitē saistībā ar informācijas pieprasīšanu un saņemšanu. Savukārt lēmumu par audita veikšanas termiņa pagarināšanu pieņēma nodokļu administrācijas augstākā amatpersona saistībā ar pieteicējas pārstāvju audita nobeiguma sarunas laikā norādīto vēlmi iesniegt papildus paskaidrojumus un informāciju. Ievērojot norādīto, tiesa VID darbībās nekonstatē procesuālā pārkāpuma esamību.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, kurā norāda turpmāk minēto.

[5.1] Pieteicēja jau vairāk kā desmit gadus veiksmīgi darbojas nekustamo īpašumu tirgū, ir uzbūvējusi un rekonstruējusi astoņas daudzstāvu mājas. Valstij nodokļos ir samaksāti simtiem tūkstošu latu. Pieteicēja ir attīstījusi infrastruktūru pamestos Rīgas rajonos, atjaunojot ēkas.

[5.2] Tā kā konkrētajā gadījumā celtniekiem tika samaksāti Ls 600 000 un PVN tika samaksāts valstij, tas pieteicējai ir atmaksājams. SIA „Celtniecība un īpašumi" nav maksājusi par celtniecību, tai nav izveidojies PVN uzkrājums. Kad māja tiks nodota ekspluatācijā, tā tiks pārdota atsevišķos dzīvokļos vai kopā un VID no pārdotās summas varēs iekasēt PVN, līdz ar to par konkrēto māju divas reizes tiks iekasēts PVN – vienu reizi par celtniecību, bet otru reizi no pārdošanas.

[6] VID paskaidrojumos par apelācijas sūdzību norāda, ka tā ir nepamatota un neatbilst APL 292.pantā noteiktajām prasībām. Tiesa vairākkārt pieteicējai deva iespēju papildus iesniegt pierādījumus, atliekot lietas izskatīšanu. Tiesa arī uzklausīja pieteicējas norādītos lieciniekus, līdz ar to izpildīja objektīvās izmeklēšanas principu. Tiesa pareizi izvērtēja lietas apstākļus un pierādījumus un pareizi iztulkoja materiālo un procesuālo tiesību normas, spriedums ir pamatots.

[7] Saskaņā ar APL 304.panta pirmo daļu Administratīvā apgabaltiesa lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[8] Pārbaudījusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[9] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesas sprieduma daļā (sk. [4] punktu) ietvertais pamatojums ir pareizs. Līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar APL 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai minētajā daļā un APL 251.panta piektajā daļā norādītos apsvērumus atkārtoti nenorāda.

Apgabaltiesa konstatē, ka pirmās instances tiesas sprieduma rezolutīvajā daļā noraidītais prasījums neatbilst pieteikuma precizējumam (*lietas 3.sējuma 2.-6.lapa*), taču sprieduma motīvu daļā pieteicējas prasījums ir izvērtēts atbilstoši šim pieteikuma precizējumam, līdz ar to kļūdaini noformulētā sprieduma rezolutīvā daļa tiesas secinājumus pēc būtības nav ietekmējusi.

[10] Apgabaltiesa no zemesgrāmatā publiski pieejamām ziņām konstatē, ka kopš 2005.gada SIA „Celtniecība un īpašumi" piederējušais nekustamais īpašums /adrese B/, (kadastra Nr./numurs A/), kura rekonstrukcijas izdevumus daļēji ir finansējusi pieteicēja, 2013.gadā ir pārdots un ierakstīts zemesgrāmatā uz SIA „Centrs A" vārda. Tātad pretēji Sadarbības līguma 3.5.punktā norādītajam (*lietas 2.sējuma 79.lapa*), ka pēc ēkas nodošanas ekspluatācijā triju mēnešu laikā pieteicēja un SIA „Celtniecība un īpašumi" parakstīs nostiprinājuma līgumu par ēkas domājamo daļu īpašuma tiesību reģistrāciju zemesgrāmatā, ēka tomēr ir atsavināta citai personai. Minētais apstiprina VID secināto, ka pieteicējas maksājumi SIA „Levil būve" nav saistīti ar pieteicējas saimniecisko darbību un tās ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanu.

Lietā nav pierādījumu par to, ka pieteicējas maksājumi SIA „Levil būve", SIA „Eiromāja 3" un SIA „Eiroceltnieks" būtu saistīti ar pieteicējas pašas saimniecisko darbību. Tieši pretēji - lietā esošie pierādījumi skaidri norāda uz to, ka pieteicēja faktiski ir apmaksājusi citu personu saimnieciskās darbības izdevumus (citai personai piederošas ēkas rekonstrukcijas izdevumus, citas personas izmantotu telpu un zemes nomas maksu), līdz ar to pieteicējai pamatoti šādos darījumos tika liegtas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.

[11] Apgabaltiesa konstatē, ka soda nauda saistībā ar pieteicējas noformētajiem darījumiem ar SIA „Levil būve", SIA „Eiromāja 3" un SIA „Eiroceltnieks" pieteicējai piemērota saskaņā ar pareizām tiesību normām. Pieteicēja varēja saprast un apzināties, ka tā nepamatoti iegūst tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, ar SIA „Levil būve", SIA „Eiromāja 3" un SIA „Eiroceltnieks" noformētajos darījumos atskaitot PVN. Apgabaltiesa nekonstatē soda naudas nesamērību ar pieteicējas nodokļu pārkāpuma raksturu, kā arī nekonstatē to, ka soda naudas noteikšanā pret pieteicēju būtu pieļauta atšķirīga attieksme kā pret citiem nodokļu maksātājiem lietās ar līdzīgiem apstākļiem. Apgabaltiesa nekonstatē Lēmumā kļūdas arī attiecīgās PVN nokavējuma naudas aprēķinā. Tādējādi arī šajā daļā Lēmums ir tiesisks.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307.un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

noraidīt SIA „Eiromāja" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2010.gada 14.decembra lēmuma Nr. 22.4.6/66566 atcelšanu daļā par SIA „Eiromāja" noteikto budžetā iemaksājamo pievienotās vērtības nodokli Ls 14 959,03, soda naudu Ls 7 438,81 un nokavējuma naudu Ls 5 267,72, par Ls 60 782,61 samazināto no budžeta atmaksājamo pievienotās vērtības nodokli un Ls 30 391,33 soda naudu, kā arī par labvēlīga administratīvā akta izdošanu par pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas atzīšanu Ls 60 782, 61 apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamentā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot kasācijas sūdzību Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesnese referente	*(paraksts)*	I.Amona
Tiesneši	*(paraksts)*	S.Gintere
	(paraksts)	M.Vīgants

NORAKSTS PAREIZS

Administratīvās apgabaltiesas tiesnese I.Amona

Rīgā 2014.gada 6.jūnijā