**Preču nodošana citai personai, nevis rēķinā norādītajai kā pamats pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmes nepiemērošanai precēm**

Tas vien, ka galamērķa valstī neapstiprinās, ka preces saņēmusi tieši rēķinā norādītā persona, pats par sevi nevar būt pamats secināt, ka vispār nav notikusi piegāde. Citiem vārdiem, preču nodošana citai personai, nevis rēķinā norādītajai, nav vienādojama ar to, ka vispār nav notikusi piegāde.

Taču šāda neatbilstība tomēr var būt pamats liegumam piemērot 0 procentu likmi, ja neatbilstība rēķinam ir tāda, kas tiešām vispār liedz konstatēt piegādes esību, vai arī ja tiek pierādīts, ka notikusi nodokļu sistēmas ļaunprātīga izmantošana vai krāpšana un Latvijas nodokļu maksātājs zināja (tam bija jāzina) par piegādes darījuma saistību ar to, kā arī tad, ja piegādātājs nav veicis visus saprātīgi sagaidāmos pasākumus, lai pārliecinātos, ka tā veikta piegāde Eiropas Savienības iekšienē nav saistīta ar dalību šādā krāpšanā.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta   
2023.gada 7.novembra**

**SPRIEDUMS**

**Lietā Nr. A420223719, SKA‑184/2023**

[ECLI:LV:AT:2023:1107.A420223719.11.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/517489.pdf)

Senāts šādā sastāvā: senatore referente Rudīte Vīduša, senatores Ilze Freimane un Ieva Višķere

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Nordeka Oil” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2019.gada 10.jūnija lēmuma Nr. 30.2-22.7/2752 atcelšanu, sakarā ar SIA „Nordeka Oil” kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2021.gada 14.maija spriedumu daļā.

Aprakstošā daļa

*Lietas apstākļi*

[1] Valsts ieņēmumu dienests veica pieteicējai SIA „Nordeka Oil” pievienotās vērtības nodokļa auditu par laika periodu no 2015.gada 1.februāra līdz 2016.gada 29.februārim, akcīzes nodokļa auditu par laika periodu no 2015.gada 1.marta līdz 2016.gada 29.februārim un uzņēmumu ienākuma nodokļa auditu par 2014.gadu.

Auditā citstarp secināts, ka pieteicējas 2015.gada augustā, oktobrī un decembrī deklarētajiem dīzeļdegvielas piegādes darījumiem un transporta pakalpojumiem Kipras komersantam *Miliare Holding LTD*, 2015.gada oktobrī, novembrī un decembrī deklarētajiem dīzeļdegvielas piegādes darījumiem Čehijas komersantam *Kronoberg s.r.o.*, kā arī 2016.gada janvārī un februārī deklarētajiem dīzeļdegvielas piegādes darījumiem Slovākijas komersantam *Karja s.r.o.* nepamatoti piemērota pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likme, jo nav konstatējama preces piegāde pieteicējas darījumu partneriem un pieteicēja zināja, ka tā iesaistās nepamatotā nodokļu samazināšanā.

Ar Valsts ieņēmumu dienesta 2019.gada 10.jūnija lēmumu Nr. 30.2-22.7/2752 pieteicējai par 2015.gada decembri un 2016.gada janvāri un februāri papildu samaksai budžetā noteikts pievienotās vērtības nodoklis, soda nauda un nokavējuma nauda, samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis un saistībā ar to aprēķināta soda nauda, kā arī par 2015.gada augustu, oktobri un novembri sakarā ar noilgumu samaksai budžetā nav noteikts pievienotās vērtības nodoklis, bet noteikts valstij nodarīto zaudējumu apmērs.

Pieteicēja iesniedza tiesā pieteikumu par administratīvā akta atcelšanu.

*Apelācijas instances tiesas spriedums*

[2] Administratīvā apgabaltiesa, izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, ar 2021.gada 14.maija spriedumu pieteikumu par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu daļā, ar kuru noteiktas nodokļu saistības par dīzeļdegvielas piegādes darījumiem un transporta pakalpojumiem *Miliare Holding* *LTD*, kā arī dīzeļdegvielas piegādes darījumiem *Kronoberg s.r.o* un *Karja s.r.o.*, noraidīja. Spriedums šajā daļā pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Lietā nav strīda, ka dīzeļdegviela, ko pieteicēja pārdeva *Miliare Holding LTD*, *Kronoberg s.r.o.* un *Karja s.r.o.*, ir bijusi izvesta no Latvijas un nogādāta akcīzes preču noliktavā Polijā. Valsts ieņēmumu dienests nav apšaubījis dīzeļdegvielas nosūtīšanu uz Poliju un akcīzes nodokļa samaksu par to. Dienests ir apšaubījis pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmes piemērošanu, jo nav konstatēta preces piegāde pieteicējas darījumu partneriem un pieteicēja nav rīkojusies labticīgi.

[2.2] Pieteicējas un *Miliare Holding LTD* līguma slēgšanas apstākļi nav skaidri. Pieteicējas pārstāvis nekad nav saticis kādu personu, kurai būtu tiesības rīkoties darījumu partnera vārdā, kā arī nav redzējis dokumentu oriģinālus, tai skaitā pilnvaras oriģinālu.

Pieteicējas pārstāvji dienestam paskaidrojuši, ka degviela parasti tiek realizēta ar priekšapmaksu. Līgumā ar *Miliare Holding LTD* paredzēts, ka preces pārdošana notiek ar priekšapmaksu, tomēr reāli tas nav noticis, turklāt *Miliare Holding LTD* ar pieteicēju par piegādātajām precēm nav norēķinājies pilnā apmērā. Ar līgumu par saistību uzņemšanos Lielbritānijas komersants *Quatromark L.P.* pārņēmis *Miliare Holding LTD* saistības pret pieteicēju.

Tādējādi secināms, ka pieteicēja ir rīkojusies pretēji pašas pārstāvju skaidrotajam un neatbilstoši noslēgtajam līgumam, kas liecina par to, ka līgums noslēgts formāli, pretējā gadījumā nav saprotams, kāpēc pieteicēja turpinājusi preces piegādi, nesaņemot par to ne priekšapmaksu, ne pilnu samaksu pēc piegādes.

Līgums paredzēja, ka prece tiks transportēta ar pircēja vai tā izvēlēta pārvadātāja autotransportu un ka tieši pircējs iesniegs pieteicējai pieteikumu divas dienas iepriekš par preces iekraušanas datumu, cisternas numuru, kravas daudzumu, kā arī informāciju par transportlīdzekļa vadītāju. Tomēr, kā secināms no lietā esošajiem dokumentiem, pieteicēja bija noslēgusi līgumu ar Polijas komersantu *Kancelaria prawna „Kopf & partnerzy”* par pārvadātāju piesaistīšanu.

Dienests pareizi norādīja, ka būtiska nozīme ir ne tikai faktam, ka prece ir izvesta no Latvijas Republikas, bet arī tam, vai preci ir saņēmis to pircējs, lai rīkotos ar to kā īpašnieks.

No lietas materiāliem konstatējams, ka rēķinos kā maksātājs norādīts *Miliare Holding LTD*, bet kā preces saņēmējs norādīts *Oil Tranfer sp. z o.o.* vai *Oil Transfer Investment sp. z o.o.* (Polija). Precei, kas nogādāta Polijā noformēti elektroniskie administratīvie dokumenti (turpmāk – e-AD), kuros redzams, ka prece ir nodota *Oil Tranfer sp. z o.o.* vai *Oil Transfer Investment sp. z o.o.* kā akcīzes preču saņēmējam. Tādējādi no minētajiem dokumentiem ir secināms, ka prece ir nosūtīta uz Poliju. Tomēr tas nav pietiekami, lai secinātu, ka tādējādi preci ir saņēmis *Miliare Holding LTD*, lai rīkotos ar to kā īpašnieks.

Kipras nodokļu administrācija nav apstiprinājusi, ka *Miliare Holding LTD* būtu saņēmis preci no pieteicējas, prece nekad nav sasniegusi Kipras Republiku, komersantam ir tikai nomināls direktors, kurš nevar apstiprināt darījumus ar pieteicēju.

No Polijas nodokļu administrācijas sniegtās informācijas izriet, ka abi Polijas komersanti – preces saņēmēji – nav bijuši ne pieteicējas sadarbības partneri, ne *Miliare Holding LTD* sadarbības partneri preces iegādes un piegādes jomās, kas attiecināmas uz pieteicēju. Tie nav darbojušies arī kā pilnvarotās personas ne pieteicējas, ne *Miliare Holding LTD* labā, kā arī paši nav kļuvuši par preces īpašniekiem. Šie komersanti bijuši tikai reģistrēti akcīzes preču saņēmēji, kuri samaksāja akcīzes nodokli un degvielas nodevu Polijas budžetā un noslēdza muitas procedūras. Kaut arī *Oil Transfer sp. z o.o.* esot veicis Eiropas iegādes *Miliare Holding LTD* labā, šim komersantam tomēr nav bijuši darījumi ar pieteicēju. Tādējādi arī šajā gadījumā *Oil Transfer sp. z o.o.* iegādes nav saistāmas ar tām, kurās pieteicēja pārdod preci *Miliare Holding LTD*.

Līdz ar to nav pierādījumu, ka prece, ko pieteicēja norāda kā pārdotu *Miliare Holding LTD*, būtu nonākusi šā komersanta rīcībā.

Turklāt pierādījumu kopums liecina, ka pieteicēja rīkojās neatbilstoši pašas ierastajai praksei, neievēroja savstarpēji noslēgtā līguma nosacījumus, tai skaitā pati pretēji līgumā noteiktajam organizēja preces transportēšanu uz Poliju, apzinoties, ka nemaz nevar būt pārliecināta, ka prece reāli nonāk pie darījuma partnera, kuram tika izrakstīti rēķini, kuri turklāt nemaz nav pilnībā apmaksāti. Šādos apstākļos pieteicējai nevarēja būt pārliecība, ka darījumi notiek tiesiski.

[2.3] Līdzīgi secinājumi izdarāmi arī par pieteicējas darījumiem ar *Kronoberg s.r.o.*

Sadarbībā ar *Kronoberg s.r.o.* pieteicējas pārstāvis nebija rīkojies atbilstoši paša norādītajam, ka ar sadarbības partneriem parasti tiekas klātienē. Tāpat transporta pakalpojumus organizējusi trešā persona, līdz ar to jau otrajā līgumā pēc kārtas, lai arī norādīts, ka transporta pakalpojumus organizē pircējs, reāli to organizēja Polijas komersants, kurš turklāt arī ir ieteicis konkrētos sadarbības partnerus, ar kuriem reāla tikšanās pieteicējas pārstāvim nav bijusi. Tāpat arī preču piegāde nav bijusi ar priekšapmaksu, kā to paredz līgums, turklāt darījumu partneris nav pilnībā norēķinājies par piegādāto preci.

No rēķiniem, kas izrakstīti pieteicējas darījumu partnerim *Kronoberg s.r.o.*, starptautiskajām preču transporta pavadzīmēm (turpmāk – CMR) un e-AD dokumentiem konstatējami tādi paši fakti kā iepriekšējā gadījumā. Proti, kā maksātājs darījumos norādīts pieteicējas darījumu partneris *Kronoberg s.r.o.*, preču izkraušanas vieta Polijā, akcīzes preču saņēmējs, kas atbildīgs par akcīzes nodokļa samaksu, e-AD dokumentos norādīts attiecīgi *Oil Tranfer Investmet sp.z o.o.* vai *Sylkor sp. z o.o*.

Polijas nodokļu administrācijas sniegtā informācija par *Oil Transfer Investment sp. z o.o.* funkciju strīdus darījumos attiecas arī uz pieteicējas darījumiem ar *Kronoberg s.r.o*. Papildus norādīts, ka šā komersanta rīcībā ir informācija, kurā *Kronoberg s.r.o.* ir norādīts kā preču īpašnieks. Vienlaikus Čehijas nodokļu administrācijas atbildē dienestam norādīts, ka *Kronoberg s.r.o.* faktiskā saimnieciskās darbības vieta nav zināma, adrese reģistrēta biroju ēkā, pievienotās vērtības nodokļa atskaites nav iesniegtas kopš 2015.gada augusta, nodokļu maksātājs neatbild uz nodokļu administrācijas uzaicinājumiem. Savukārt ar *Sylkor sp. z o.o. Kronoberg s.r.o.* bijis noslēgts līgums, ar kuru *Sylkor sp. z o.o.* sniedz *Kronoberg s.r.o.* pakalpojumu kā akcīzes preču reģistrēts saņēmējs. Tātad arī šajā gadījumā *Sylkor* *sp. z o.o*. bija atbildīgs par akcīzes nodokļa samaksu, nevis par preces izsniegšanu pieteicējas darījumu partnerim.

No Polijas nodokļu administrācijas atbildes secināms, ka iespējamais tālākais preču pircējs *Sierra Group sp. z o.o.*, kam, iespējams, prece pa tiešo piegādāta, ir bijis fiktīvs, jo uzņēmuma saimnieciskā darbība netika konstatēta, uzņēmuma pārstāvji netika sastapti, uz uzaicinājumiem neatsaucās, kontakta ar uzņēmumu nav, grāmatvedības dokumenti nav pieejami.

Ņemot vērā šo informāciju, pamatots ir dienesta secinājums, ka nav pierādījumu, ka prece ir bijusi piegādāta *Kronoberg s.r.o.*, kā arī nav konstatējams, kur faktiski prece tikusi piegādāta.

Konkrētajā gadījumā nav pamata secināt, ka pieteicēja nezināja par iesaistīšanos prettiesiskos darījumos, jo rīkojās neatbilstoši pašas norādītajai praksei, ka parasti tiekas ar darījuma partneriem, neizskaidrojami paļāvās uz Polijas komersanta pārstāvja ieteikumu sadarboties ar konkrētiem darījuma partneriem, tai skaitā arī *Kronoberg s.r.o*. Turklāt, uzsākot sadarbību ar nezināmu komersantu par lielām summām, laikus nesaņemot samaksu, pieteicējai bija vairāk jāpainteresējas par konkrēto darījuma partneri, nevis vieglprātīgi jāpaļaujas uz cita darījuma partnera Polijā ieteikumiem.

Pieteicējai, apzinoties visu šo situāciju, nevarēja būt pārliecība, ka darījums notiek tiesiski.

[2.4] Līdzīgi darījumu apstākļi kā ar iepriekš minētajiem sadarbības partneriem ir konstatējami arī pieteicējas un *Karja s.r.o.* darījumos.

Papildus norādāms, ka šajā sadarbībā netipiski saimnieciskajai darbībai ir arī preces realizēšana zem pašizmaksas.

Polijas nodokļu administrācija papildus par šiem darījumiem norādījusi, ka *Oil Tranfer Investment sp. z o.o.* rīcībā ir informācija, kurā cita starpā *Karja s.r.o.* bijis norādīts kā preces īpašnieks. Tajā pašā laikā nav norādīts, kura ir šī informācija. Līdz ar to ir secināms, ka nav pierādījumu par to, kā un kurš preci izsniedza pieteicējas darījumu partnerim *Karja s.r.o*. Vienlaikus Slovākijas nodokļu administrācija dienestam norādījusi, ka *Karja s.r.o.* juridisko adresi un korespondences pārsūtīšanu nodrošinājis komersants *VOC s.r.o*. Komersanta *Karja s.r.o.* likumīgie pārstāvji nav atsaukušies nodokļu administrācijas aicinājumam sniegt paskaidrojumus, amatpersonai sūtītā vēstule uz norādīto adresi Ungārijā atgriezta atpakaļ, norādot, ka adrese nezināma. Nodokļu administrācijai ir tikuši iesniegti tikai dokumenti, no kuriem secināms, ka *Karja s.r.o.* ir saņēmis rēķinus no pieteicējas.

Minētais liecina, ka rēķini, iespējams, ir tie dokumenti, kas varētu apliecināt, ka prece pieder *Karja s.r.o.*, tai pašā laikā minētais arī liecina, ka *Karja s.r.o.* neveic tiesisku darbību, proti, ar nodokļu administrāciju nesadarbojas un tā juridisko adresi un korespondences pārsūtīšanu nodrošina cits komersants.

Turklāt, kā to pamatoti konstatējis dienests, pieteicējas iesniegtajās CMR kā tālākais preces saņēmējs norādīts Lielbritānijas komersants *EG Magnet LTD*, tomēr arī par šo komersantu Lielbritānijas nodokļu administrācijai nekādu informāciju, kas attiektos uz darījumiem, nav izdevies noskaidrot.

Tātad pieteicējas darījumi ar *Karja s.r.o.* nav izsekojami un pārbaudāmi.

Turklāt jāņem vērā, ka pieteicēja nav rīkojusies labticīgi, proti, pieteicējai bija jāapzinās, ka darījumi, kuros tā iesaistījās, nav tiesiski. Pieteicēja nevarēja ignorēt faktu, ka sadarbības partneri tieši nav iepazinusi, tajā pašā laikā ir gatava ar to sadarboties zem preces pašizmaksas. Darījums nav bijis vienreizējs, darījumi organizēti pēc līdzīgas shēmas kā ar diviem iepriekš aprakstītajiem darījumu partneriem, kas liecina, ka pieteicēja nevarēja nezināt, ka tās rīcībā nav informācijas, kur faktiski nonāk prece.

[2.5] Tā kā lietā nav strīda, ka prece ir tikusi piegādāta akcīzes preču noliktavā Polijā, bet nav pierādījumu, ka to ir saņēmuši rēķinos norādītie pieteicējas darījumu partneri vai vismaz to tālākie darījumu partneri iespējamā trīsstūrveida darījumā, kā arī ņemot vērā to, ka pieteicējai vajadzēja apzināties darījumu prettiesiskumu, atzīstams, ka pieteicējai nebija tiesību piemērot pievienotās vērtības nodokli 0 procentu apmērā.

*Pieteicējas kasācijas sūdzības argumenti*

[3] Pieteicēja par apgabaltiesas spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību, kurā norādīti turpmāk minētie pamati apgabaltiesas sprieduma atcelšanai.

[3.1] Tiesa nepareizi novērtējusi lietā iesniegtos pierādījumus, tādējādi pārkāpjot Administratīvā procesa likuma 154.pantu.

Savu argumentu pieteicēja pamato ar to, ka tiesa nav ņēmusi vērā ierasto komercpraksi degvielas tirdzniecības jomā. Degvielas tirdzniecībā par preces piegādes apliecinājumu kalpo e-AD apliecinājums. Proti, noslēdzot e-AD citā dalībvalstī vai citā akcīzes preču noliktavā, visa turpmākā atbildība par akcīzes preces tālāko virzību tirgū ir akcīzes preču noliktavai. Akcīzes preču noliktava preci pircējam tālāk nodod tā īpašumā tieši vai ar brokera starpniecību. Ja brokerim ir noslēgts pakalpojumu līgums ar akcīzes preču noliktavu, preces saņēmējam šāds līgums nav nepieciešams, un šādā gadījumā akcīzes preču noliktavai nav tiešie darījumi ar preces saņēmēju. Citiem vārdiem sakot, neviena akcīzes preču noliktava nevar pieņemt akcīzes preci, ja nav zināms preces saņēmējs vai brokeris. Tiesa nav vērtējusi apstākli, ka akcīzes preču noliktavas turētājam varēja būt līgums ar brokera kompāniju, kura arī zināja katras piegādes kravas saņēmēju.

Apstāklis, ka Polijas nodokļu administrācija apliecina, ka tā ir saņēmusi akcīzes nodokli par pieteicējas piegādāto preci, apstiprina pieteicējas argumentāciju par to, ka tā preci piegādāja tieši *Miliare Holding LTD*, *Kronoberg s.r.o.* un *Karja s.r.o.*

Tiesā lieta skatīta nevis caur preces izsekojamības prizmu (katra akcīzes prece ir izsekojama ar unikālu izsekojamības kodu), bet gan caur pircēju prettiesiskām darbībām.

[3.2] Pieteicēja uzskata, ka tā ir izpildījusi visus Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtās daļas noteikumus. Pieteicēja ir piegādājusi preci citā Eiropas Savienības dalībvalstī citiem Eiropas Savienības dalībvalsts komersantiem, kuri preces piegādes brīdī ir bijuši pievienotās vērtības nodokļa maksātāji.

Pārliecību, ka prece ir piegādāta pircējam, nodrošina noslēgts e-AD un CMR. Preci transportēja konkrēti pārvadātāji, kuri citstarp bija atbildīgi, ka prece tiek piegādāta konkrētajam pircējam saskaņā ar pavaddokumentiem.

Ne Valsts ieņēmumu dienests, ne tiesa nav ieguvusi informāciju un pierādījumus no pārvadātājiem, līdz ar to, pastāvot šaubām par preces piegādi, izšķiroša nozīme ir pārvadātājam, kurš var apliecināt preces piegādes faktu. Pieteicēja dienestam lūdza iegūt informāciju no transporta pakalpojumu nodrošinātājiem, tomēr dienests pieteicējas lūgumus ignorēja. Tāpat šo apstākli lietas izskatīšanā pēc būtības nav vērtējusi tiesa.

[3.3] Spriedumā norādītie argumenti, kas, tiesas ieskatā, apstiprina pieteicējas iesaistīšanos krāpnieciskos darījumos, nav pamatoti ar faktiem.

Lai konstatētu, ka pieteicēja zināja par iesaistīšanos krāpšanā, būtu jāpierāda, ka tā guvusi fiskālas priekšrocības. Pieteicēja nevar būt atbildīga par pircēju prettiesiskām darbībām. Tiesa nav vērtējusi darījumus no komercdarbības risku aspekta. Piemēram, tiesa ir norādījusi, ka pieteicēja preci pircējam ir piegādājusi zem iegādes pašizmaksas, taču vienlaikus nav ņēmusi vērā pieteicējas amatpersonas liecināto tiesā, ka pieteicēja akcīzes preci iegādājās, izmantojot hedžēšanu, kas ietver valūtas riska svārstību mazināšanu un degvielas biržas cenas svārstību mazināšanu.

*Valsts ieņēmumu dienesta paskaidrojumi*

[4] Valsts ieņēmumu dienests paskaidrojumos kasācijas sūdzību neatzīst.

**Motīvu daļa**

[5] Lietā pārbaudāms, vai tiesa pareizi piemērojusi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturto daļu, kas paredz priekšnoteikumus pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmes piemērošanai piegādei Eiropas Savienībā. Lietā arī noskaidrojams, vai tiesa ir pieļāvusi Administratīvā procesa likuma 154.panta pārkāpumu.

*Par priekšnoteikumiem pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmes piemērošanai*

[6] Nodokļa 0 procentu likmes piemērošanu regulē Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtā daļa, kas noteic, ka nodokļa 0 procentu likmi piemēro preču piegādei Eiropas Savienības teritorijā, ja tiek izpildīti abi šie nosacījumi: 1) preču transporta pavaddokumentos un nodokļa rēķinā norādītais preču saņēmējs ir uzrādījis preču piegādātājam darījuma brīdī derīgu citas dalībvalsts nodokļa maksātāja reģistrācijas numuru; 2) preces ir nosūtītas vai transportētas no iekšzemes uz galamērķi citā dalībvalstī, un to apliecina preču piegādātāja rīcībā esošie preču transporta pavaddokumenti.

Interpretējot minēto tiesību normu, kā arī pamatojoties uz Eiropas Savienības Tiesas judikatūras atziņām, Senāts jau iepriekš atzinis: lai varētu pretendēt uz nodokļa atbrīvojumu, vienlaikus ir jāizpildās šādiem priekšnoteikumiem: 1) tiesības ar preci rīkoties kā īpašniekam ir nodotas pircējam; 2) pārdevējs pierāda, ka preces ir nosūtītas vai transportētas uz citu dalībvalsti un ka pēc šīs nosūtīšanas vai transportēšanas prece faktiski ir izvesta no piegādes dalībvalsts teritorijas (piemēram, *Senāta 2021.gada 14.aprīļa sprieduma lietā Nr. SKA-93/2021,* [*ECLI:LV:AT:2021:0414.A420176216.9.S*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/7086)*, 6.punkts, 2019.gada 4.marta sprieduma lietā Nr. SKA-89/2019,* [*ECLI:LV:AT:2019:0304.A420165215.2.S*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/376867.pdf)*, 6.punkts*).

Vienlaikus norādāms, ka tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi var liegt, ja notikusi nodokļu sistēmas ļaunprātīga izmantošana vai krāpšana un Latvijas nodokļu maksātājs zināja (tam bija jāzina) par piegādes darījuma saistību ar to, kā arī tad, ja piegādātājs nav veicis visus saprātīgi sagaidāmos pasākumus, lai pārliecinātos, ka tā veikta piegāde Savienības iekšienē nav saistīta ar dalību šādā krāpšanā (*Senāta 2021.gada 14.aprīļa sprieduma lietā Nr. SKA-93/2021,* [*ECLI:LV:AT:2021:0414.A420176216.9.S*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/7086)*, 6.punkts*). Pievienotās vērtības nodokļa sistēmas ļaunprātīga izmantošana vai krāpšana – proti, krāpšana kā tāda, nevis piegādātāja saistība ar to – ir konstatējama arī tad, ja darījumu apliecinoši dokumenti ietver nepatiesu informāciju par preces patieso galamērķi, kas var novest pie nodokļa nemaksāšanas kādā no dalībvalstīm. Turklāt, kā ikvienā citā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamajā darījumā, ir jāvērtē, vai darījumu apliecinošie dokumenti atbilst formālajām prasībām, jo, ja trūkumi ir tik lieli, ka nav iespējams pārbaudīt piegādes atbilstību materiāltiesiskajām prasībām, tas var būt pamats likmes piemērošanas apšaubīšanai (*Senāta 2021.gada 14.aprīļa sprieduma lietā Nr. SKA-93/2021,* [*ECLI:LV:AT:2021:0414.A420176216.9.S*](https://www.at.gov.lv/downloadlawfile/7086)*, 6.punkts, 2019.gada 5.septembra sprieduma lietā Nr. SKA-785/2019,* [*ECLI:LV:AT:2019:0905.A420408113.8.S*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/389943.pdf)*, 6.punkts*).

Senāts ir secinājis, ka Latvijas nodokļu maksātājs, kas iesniedzis preču nosūtīšanas (transportēšanas) dokumentus, kas apliecina preces faktisku izvešanu no piegādes dalībvalsts teritorijas, un pierādījis, ka tiesības ar preci rīkoties kā īpašniekam ir nodotas pircējam, ir izpildījis priekšnoteikumus, kas tam dod tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmes piemērošanu, ja vien netiek noskaidrots, ka Latvijas nodokļu maksātājs zināja (tam vajadzēja zināt) par to, ka darījums ir saistīts ar nodokļu sistēmas ļaunprātīgu izmantošanu vai krāpšanu, vai arī nav veicis visus saprātīgi sagaidāmos pasākumus, lai pārliecinātos, ka tā veikta piegāde Savienības iekšienē nav saistīta ar dalību šādā krāpšanā. Savukārt preču nepiegādāšana konkrētajam nodokļu maksātājam automātiski neizslēdz, ka preces nosūtītājs, rīkodamies labā ticībā un paļaujoties uz preču nosūtīšanas (transportēšanas) dokumentiem, ir saglabājis tiesības uz 0 procentu likmes piemērošanu. Šādi apstākļi var norādīt uz krāpšanos un var būtu pamats tālākai izmeklēšanai par to (*Senāta 2023.gada 19.septembra sprieduma lietā Nr. SKA-145/2023,* [*ECLI:LV:AT:2023:0919.A420131119.11.S*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/513844.pdf)*, 6.punkts*).

[7] Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtajā daļā ir transponēta Padomes 2006.gada 28.novembra direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk – Pievienotās vērtības nodokļa direktīva) 138.panta 1.punkta norma.

Eiropas Savienības Tiesa ir norādījusi: kā jebkurai preču piegādei, kas definēta Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 14.panta 1.punktā, piegādei Kopienas iekšienē ir prasīts, lai pircējam tiktu nodotas tiesības rīkoties ar kustamu lietu kā īpašniekam.Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru jēdziens „preču piegāde” Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas izpratnē tiek definēts autonomi un vienveidīgi, atbilstoši Savienības tiesībām. Jēdziens „preču piegāde” neattiecas uz īpašumtiesību nodošanu tādās formās, kādas ir paredzētas piemērojamās valsts tiesībās, bet tas ietver visus vienas tādas personas veiktus materiāla īpašuma nodošanas darījumus, kas piešķir tiesības citai personai rīkoties ar šo īpašumu tā, it kā šī persona būtu tā īpašniece. Tiesībām rīkoties ar kustamu lietu kā īpašniekam nav prasīts, lai personai, kurai šī lieta ir nodota, šī lieta fiziski piederētu, nedz arī lai minētā lieta tiktu tai fiziski transportēta un/vai lai šī persona to fiziski saņemtu (*Eiropas Savienības Tiesas 2018.gada 20.jūnija sprieduma lietā ,,Enteco Baltic”, C-108/17, ECLI:EU:C:2018:473, 84.–87.punkts un 2018.gada 19.decembra sprieduma lietā ,,AREX CZ”, C-414/17, ECLI:EU:C:2018:1027, 75.punkts un tajos minētā judikatūra*).

Kā to ir skaidrojis ģenerāladvokāts secinājumos, tiesības rīkoties Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 14.panta 1.punkta izpratnē ir formulētas plašāk nekā civiltiesībās noteiktās īpašumtiesības. Tam, kuram ir jāuzņemas nejaušas bojāejas risks, arī ir tiesības rīkoties ar preci kā īpašniekam Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 14.panta 1.punkta izpratnē (*Eiropas Savienības Tiesas ģenerāladvokātes Julianas Kokotes 2019.gada 3.oktobra secinājumu lietā ,,Herst”, C‑401/18,* [*ECLI:EU:C:2019:834*](https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=218641&pageIndex=0&doclang=LV&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=127414)*, 38. un 44.punkts, kā arī 2018.gada 25.jūlija secinājumu lietā ,,AREX CZ”, C-414/17,* [*ECLI:EU:C:2018:624*](https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=204415&pageIndex=0&doclang=lv&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=127169)*, 62.punkts*).

Tādējādi, pārbaudot, vai ir piemērojama pievienotās vērtības 0 procentu likme par piegādi Eiropas Savienībā, citstarp ir jāpārbauda, vai konkrētajā gadījumā pircējam ir tikušas nodotas tiesības rīkoties ar preci kā īpašniekam, un tas ietver visu piegādātāja veikto materiāla īpašuma nodošanas darījumu pārbaudi, ar kuriem piešķirtas tiesības pircējam rīkoties ar šo īpašumu tā, it kā šī persona būtu tā īpašnieks.

[8] Apgabaltiesa no lietā esošajiem pierādījumiem secināja, ka pieteicēja nav pierādījusi, ka preci ir piegādājusi pircējiem *Miliare Holding LTD*, *Kronoberg s.r.o.* un *Karja s.r.o.*, jo lietā nav gūts apstiprinājums tam, ka pircējiem ir nodotas tiesības rīkoties ar preci kā īpašniekiem. Proti, tā kā tiesa konstatēja, ka galamērķa valstī nav izsekojama preču nodošana tieši rēķinos norādītajām personām, tad pieteicēja nemaz nav nodevusi tiesības rīkoties ar preci kā īpašniekam.

Līdz ar to ir pārbaudāms, vai pats par sevi apstāklis, ka nav izsekojama preces nodošana konkrētajām rēķinos norādītajām personām galamērķa valstī, var būt pamats secinājumam, ka pieteicēja nav nodevusi tiesības rīkoties ar preci kā īpašniekam.

[9] Jautājums par to, vai nodokļa maksātājs ir citai personai nodevis tiesības rīkoties ar preci kā īpašniekam, ir jānoskaidro tādēļ, ka tieši šī tiesību nodošana liecina par to, ka notikusi preču piegāde pievienotās vērtības nodokļa regulējuma izpratnē.

Jāatgādina, ka pievienotās vērtības nodoklis ir maksājams par preču piegādi, pakalpojumu saņemšanu, preču iegādi Eiropas Savienībā vai preču importu (Pievienotās vērtības nodokļa likuma 5.panta pirmā daļa). Ja nav bijusi preču piegāde vai cits no norādītajiem pamatiem, tad vispār nav aprēķināms pievienotās vērtības nodoklis. Jautājums par to, kas ir preču piegāde un vai tā ir faktiski notikusi, ir svarīgs tieši tāpēc, lai konstatētu, vai vispār ir aprēķināms un iekasējams pievienotās vērtības nodoklis – ka apstākļi attiecas uz pievienotās vērtības nodokļa regulējuma jomu. Turklāt piegādes konstatēšana ir vienlīdz svarīga gan iekšzemes darījumiem, gan piegādēm uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti. Tieši tādēļ, kā tas atzīts Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā, vispār nav aprēķināms pievienotās vērtības nodoklis un attiecīgi arī atskaitāms priekšnodoklis, ja nav konstatējams faktiski noticis darījums jeb piegāde, bet ir notikusi formāla dokumentu noformēšana un deklarāciju iesniegšana par neesošiem darījumiem (*Eiropas Savienības Tiesas 2018.gada 27.jūnija sprieduma apvienotajās lietās „SGI”, C‑459/17, un „Valériane SNC”, C‑460/17,* [*ECLI:EU:C:2018:501*](https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=203402&pageIndex=0&doclang=lv&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=117058)*, 34.–38.punkts*).

[10] Lai atbildētu uz jautājumu, kas ir uzskatāms par piegādi, Eiropas Savienības Tiesa pievērsās tam caur saimnieciskās darbības un tajā ietilpstošo ar nodokli apliekamo darījumu skaidrojumu. Tiesa skaidroja, ka pievienotās vērtības nodokļa maksātāji ir visas personas, kas patstāvīgi veic saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķiem un rezultātiem; savukārt jēdziens „saimnieciskā darbība” aptver visas ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbības, un saskaņā ar judikatūru tas aptver visus ražošanas, izplatīšanas un pakalpojumu sniegšanas posmus. Jēdziena „saimnieciskā darbība” piemērošanas joma ir ļoti plaša un tam ir objektīvs raksturs tādējādi, ka darbība tiek izskatīta pati par sevi, neatkarīgi no tās mērķiem vai rezultātiem. No jēdzienu „preču piegāde” un „pakalpojumu sniegšana” analīzes izriet, ka šiem jēdzieniem, kas definē darījumus, kas apliekami ar nodokli saskaņā ar Sesto direktīvu, ir objektīvs raksturs un ka tie ir piemērojami neatkarīgi no attiecīgo darījumu mērķiem un rezultātiem (Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā „*Halifax”, C-255/02,* [*ECLI:EU:C:2006:121*](https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=56198&pageIndex=0&doclang=LV&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=117400)*, 53.–56.punkts*). Darījumi ir preču piegādes vai pakalpojumu sniegšana un saimnieciska darbība, ja tie atbilst objektīvajiem kritērijiem, uz kuriem ir balstīti šie jēdzieni (*turpat, 58.punkts*). Jautājumam, vai attiecīgā darījuma vienīgais mērķis ir iegūt fiskālu priekšrocību, nav nekādas nozīmes, lai noteiktu, vai tā ir preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana un saimnieciska darbība (*turpat, 59.punkts*).

Līdz ar to, ja ir konstatējams, ka preces vispār tikušas piegādātas par atlīdzību citai personai, tad ir konstatējams, ka ir pamats piemērot pievienotās vērtības nodokļa regulējumu un noteikt piegādes apstākļiem atbilstošu pievienotās vērtības nodokļa likmi.

[11] Eiropas Savienības Tiesa šīs atziņas ir sīkāk izvērsusi arī attiecībā uz situāciju, kas ir līdzīga šajā lietā konstatētajai (*Eiropas Savienības Tiesas 2019.gada 17.oktobra spriedums lietā „Unitel”, C-653/18,* [*ECLI:EU:C:2019:876*](https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=219245&pageIndex=0&doclang=lv&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=5575463)).

Minētajā lietā no iesniedzējtiesas jautājumiem izrietēja, ka noticis eksports (kas ir pamats piemērot nodokļa 0 procentu likmi jeb, atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas terminoloģijai, piemērot atbrīvojumu gluži tāpat kā piegādēm uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti), bet nodokļu iestāde bija uzskatījusi, ka rēķinos minēto preču pircēju rīcībā šīs preces nav nonākušas, tie ar tām nav rīkojušies kā īpašnieki un nav veikuši nekādu saimniecisku darbību un ka līdz ar to, nodokļu iestādes ieskatā, attiecīgie darījumi nevarēja tikt kvalificēti kā eksports. Respektīvi, minētajā lietā galvenais apstāklis, uz ko tika balstīts liegums piemērot 0 likumi, bija tas, ka rēķinā vai muitas dokumentos norādītais pircējs ir fiktīva struktūra vai preču pircējs ir cita persona, kas nav norādīta rēķinā.

Eiropas Savienības Tiesa arī šādā situācijā uzsvēra, ka jēdziens „preču piegāde” ir objektīvs un ka tas ir piemērojams neatkarīgi no attiecīgo darījumu mērķiem un rezultātiem, neesot nodokļu administrācijas pienākumam veikt izmeklēšanu, lai noskaidrotu konkrētā nodokļa maksātāja nodomu, vai arī ņemt vērā uzņēmēja, kas nav šis nodokļa maksātājs, bet kurš iesaistās tajā pašā piegāžu ķēdē, nodomu. Darījumi ir piegāde, ja tie atbilst objektīviem kritērijiem, uz kuriem šis jēdziens ir balstīts (*sprieduma 22., 23.punkts*). Tas, ka eksportētās preces ārpus Savienības ir iegādājusies struktūra, kas nav tā pati, kura ir minēta rēķinā, un kas nav noskaidrota, neizslēdz iespēju, ka šie objektīvie kritēriji ir izpildīti. Līdz ar to darījuma kvalificēšana par preču piegādi nevar tikt pakārtota nosacījumam, ka pircējam ir jābūt noskaidrotam (*sprieduma 24., 25.punkts*).

Tālāk Tiesa pievērsās jautājumam par vēršanos pret krāpšanu, izvairīšanos no nodokļa maksāšanas vai ļaunprātīgu pievienotās vērtības nodokļa sistēmas izmantošanu un nosacījumiem, ko dalībvalstis šajā sakarā var izvirzīt atbrīvojuma piemērošanai. Tiesa skaidroja, ka ir divi gadījumi, kad neatbilstības rēķinā (jeb formālu prasību neizpilde) var izraisīt tiesību uz atbrīvojumu zaudēšanu.

Pirmkārt, formālas prasības neizpilde var izraisīt atteikumu piešķirt atbrīvojumu, ja šī prasības neizpilde traucē sniegt konkrētus pierādījumus, ka pamatprasības ir bijušas izpildītas, tostarp – ka attiecīgais darījums ir preču piegāde. Savukārt visos gadījumos pieprasīt, lai tiktu norādīts preču pircējs trešajā valstī, nemēģinot noskaidrot, vai ir izpildītas šā atbrīvojuma pamatprasības, proti, ka attiecīgās preces ir izvestas no Savienības muitas teritorijas, nozīmētu neievērot ne samērīguma, ne nodokļu neitralitātes principu (*sprieduma 30., 31.punkts un tajos minētā judikatūra*).

Otrkārt, uz nodokļu neitralitātes principu nolūkā saņemt atbrīvojumu no pievienotās vērtības nodokļa nevar atsaukties nodokļa maksātājs, kas apzināti ir piedalījies krāpšanā nodokļu jomā, kura ir apdraudējusi kopējās pievienotās vērtības nodokļa sistēmas darbību. Šajā sakarā Tiesa vērsa uzmanību uz judikatūru par nodokļa maksātāja labticības nozīmi (*sprieduma 33., 34.punkts, analoģiski sk. šā sprieduma 6.punkts*).

[12] Apkopojot minēto: tas vien, ka galamērķa valstī neapstiprinās, ka preces saņēmusi tieši rēķinā norādītā persona, pats par sevi nevar būt pamats secināt, ka vispār nav notikusi piegāde. Citiem vārdiem, preču nodošana citai personai, nevis rēķinā norādītajai, nav vienādojama ar to, ka vispār nav notikusi piegāde.

Taču šāda neatbilstība tomēr var būt pamats liegumam piemērot 0 procentu likmi, ja neatbilstība rēķinam ir tāda, ka tiešām vispār liedz konstatēt piegādes esību, vai arī ja tiek pierādīts, ka notikusi nodokļu sistēmas ļaunprātīga izmantošana vai krāpšana un Latvijas nodokļu maksātājs zināja (tam bija jāzina) par piegādes darījuma saistību ar to, kā arī tad, ja piegādātājs nav veicis visus saprātīgi sagaidāmos pasākumus, lai pārliecinātos, ka tā veikta piegāde Savienības iekšienē nav saistīta ar dalību šādā krāpšanā.

[13] Tā kā apgabaltiesa savu secinājumu par to, ka pieteicēja nav citai personai nodevusi tiesības uz precēm rīkoties kā īpašniekam, balstījusi uz apsvērumi par to, ka nav izsekojama preču nodošana tieši rēķinos norādītajām personām, šis secinājums ir nepietiekami pamatots.

Taču, ievērojot pārējo apgabaltiesas spriedumā ietverto motivāciju, šai kļūdai nav ietekmes uz lietas izskatīšanas rezultātu. Kā jau iepriekš norādīts, tiesības uz 0 procentu likmes piemērošanu var liegt, ja tiek noskaidrots, ka Latvijas nodokļu maksātājs zināja (tam vajadzēja zināt) par to, ka darījums ir saistīts ar nodokļu sistēmas ļaunprātīgu izmantošanu vai krāpšanu, vai arī nav veicis visus saprātīgi sagaidāmos pasākumus, lai pārliecinātos, ka tā veikta piegāde Savienības iekšienē nav saistīta ar dalību šādā krāpšanā.

Apgabaltiesa, tostarp pievienojoties rajona tiesas sprieduma motivācijai, ir secinājusi, ka pieteicēja nevarēja nezināt par iesaistīšanos krāpnieciskos darījumos, tostarp tādēļ, ka noteikta veida trūkumi un īpatnības saziņā, dokumentu noformēšanā un darījumu norisē ir konstatējami visos darījumos, lai arī preču saņēmējs (darījumu partneris) katrā gadījumā bijis cits, kā arī ir konstatējusi atšķirības no pašas pieteicējas parastās darījumu prakses. Administratīvās rajona tiesas sprieduma motivācija, kurai apgabaltiesa pievienojusies, kā arī papildus sniegtā apgabaltiesas motivācija pretēji pieteicējas apgalvotajam rāda, ka apgabaltiesa ir kopsakarā vērtējusi visus lietā būtiskos pierādījumus un pēc tiešiem un netiešiem pierādījumiem izdarījusi secinājumus par pieteicējas darījumiem un to, vai pieteicējai vajadzēja zināt par to saistību ar nodokļu krāpšanu. Pierādījumu pārvērtēšana nav kasācijas instances tiesas kompetencē.

[14] Pieteicējas ieskatā, lai konstatētu, ka tā zināja par iesaistīšanos krāpšanā, būtu jāpierāda, ka tā guvusi fiskālas priekšrocības. Tam nevar piekrist. Kā jau iepriekš skaidrots, pievienotās vērtības nodokļa zudums rodas citstarp tad, ja netiek samaksāts nodoklis galamērķa valstī. Ja darījumu ķēde ir veidota tādā veidā, kas ļauj kādā posmā izvairīties no nodokļa samaksas vai citādā veidā gūt pievienotās vērtības nodokļa sistēmai neatbilstošas fiskālas priekšrocības, ir jāvērtē ikviena darījumu ķēdes posma saistība ar šādu krāpšanu vai nepamatotu fiskālo priekšrocību gūšanu. Ja Latvijas nodokļa maksātājs zināja (vai tam vajadzēja zināt, vai arī tas nav veicis visus saprātīgi sagaidāmos pasākumus, lai pārliecinātos, ka piegāde nav saistīta ar dalību krāpšanā) par šādu darījuma saistību, tas ir pamats liegt 0 procentu likmes piemērošanu piegādei Eiropas Savienībā.

[15] Pieteicēja norāda, ka tiesa nepamatoti neieguva pierādījumus no preču transportēšanas komersantiem. Senāts konstatē, ka apgabaltiesa nav apšaubījusi preču izvešanu no Latvijas, kā arī to nogādāšanu akcīzes preču noliktavā. Tādēļ šim pieteicējas argumentam nav nozīmes.

[16] Senāts vērš pieteicējas uzmanību uz Eiropas Savienības Tiesas norādīto, ka ar Direktīvām 92/12 un 2008/118 ir izveidots vispārējs akcīzes nodokļa režīms, kas ir piemērojams akcīzes precēm. Lai gan šajās direktīvās ir paredzētas prasības, kas attiecas uz pārvadājumiem atliktās akcīzes nodokļa maksāšanas režīmā, tās nekādā ziņā neietekmē nosacījumus, kuri reglamentē īpašumtiesību uz precēm vai tiesību ar tām rīkoties kā īpašniekam nodošanu.

Turklāt Eiropas Savienības Tiesa jau ir atzinusi, ka darījums, par kuru ir jāmaksā pievienotās vērtības nodoklis un ar kuru tiek izpildīti nepieciešamie nodokļa iekasējamības tiesiskie nosacījumi, ir preces piegāde vai imports, nevis akcīzes nodokļa iekasēšana par šo preci (*Eiropas Savienības Tiesas 2018.gada 19.decembra sprieduma lietā ,,AREX CZ”, C-414/17,* [*ECLI:EU:C:2018:1027*](https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=209342&pageIndex=0&doclang=lv&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=127169)*, 76. un 77.punkts*).

Lai arī šīs atziņas ir izteiktas lietā, kurā pastāvēja secīgu darījumu ķēde, saistībā ar kuriem bija noticis tikai viens akcīzes preču pārvadājums Kopienas iekšienē atliktās akcīzes nodokļa maksāšanas režīmā, tomēr tās ir ņemamas vērā arī izskatāmajā lietā. Tādējādi pretēji pieteicējas norādītajam apstāklis, ka Polijas nodokļu administrācija apliecina akcīzes nodokļa samaksu par pieteicējas piegādāto preci, pats par sevi neapstiprina, ka prece piegādāta *Miliare Holding LTD*, *Kronoberg s.r.o.* un *Karja s.r.o*. Tomēr tas var būt kā viens no pierādījumiem lietā, kurš jāvērtē kopsakarā ar citiem pierādījumiem.

*Kopsavilkums*

[17] Ņemot vērā iepriekš minēto, secināms, ka apgabaltiesa ir konstatējusi pamatu nepiemērot Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturto daļu, tādēļ spriedums tā pārsūdzētajā daļā ir atstājams negrozīts.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348.panta pirmās daļas 1.punktu un 351.pantu, Senāts

**nosprieda**

atstāt negrozītu Administratīvās apgabaltiesas 2021.gada 14.maija spriedumu, bet SIA „Nordeka Oil” kasācijas sūdzību noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams.