**Rēķina anulēšana kā pamats pievienotās vērtības nodokļa korekcijai**

**Latvijas Republikas Senāta
Administratīvo lietu departamenta
2025.gada 28.marta**

**RĪCĪBAS SĒDES LĒMUMS**

**Lieta Nr. A420236921, SKA-136/2025**

 [ECLI:LV:AT:2025:0328.A420236921.14.L](https://gateway.elieta.lv/api/v1/PublicMaterialDownload/d329c52c-cb7b-44fd-b4c7-fa3f003b3872)

[1] Atbildētājs Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – dienests) ir iesniedzis kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2023.gada 20.decembra spriedumu, ar kuru apmierināts pieteicējas SIA ,,b2b konsultants” pieteikums par Valsts ieņēmumu dienesta 2021.gada 24.augusta lēmuma Nr. 30.3-22.9/22.9/9072 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) atcelšanu.

Dienests, veicot datu atbilstības pārbaudi, konstatēja, ka pieteicēja ir fiziskai personai izrakstījusi rēķinu par sniegtajiem juridiskajiem pakalpojumiem 1 210 000 *euro* vērtībā, tajā skaitā pievienotās vērtības nodokli 210 000 *euro*, taču nav šo darījumu deklarējusi, kā arī nav aprēķinājusi un iemaksājusi budžetā nodokli. Tādējādi ar pārsūdzēto lēmumu pieteicējai noteikts pienākums samaksāt budžetā pievienotās vērtības nodokli 210 000 *euro* un nokavējuma naudu 84 000 *euro*.

Apgabaltiesa spriedumā atzina, ka atbilstoši apstākļiem, kas pastāvēja administratīvā akta izdošanas brīdī, pārsūdzētais lēmums vērtējams kā pareizs un pamatots. Tomēr lietā ir mainījušies faktiskie apstākļi – nav konstatējams ar nodokli apliekamais objekts un nodokļa rēķins ir anulēts. Līdz ar to tiesiskais pamats pārsūdzētajā lēmumā pieteicējai noteiktajam pienākumam maksāt rēķinā norādīto pievienotās vērtības nodokli ir zudis un pārsūdzētais lēmums ir atceļams.

[2] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 338.1panta otrās daļas 2.punktu senatoru kolēģija var atteikties ierosināt kasācijas tiesvedību, ja, izvērtējot kasācijas sūdzībā minētos argumentus, nerodas šaubas par pārsūdzētā sprieduma tiesiskumu un izskatāmajai lietai nav nozīmes judikatūras veidošanā.

Izvērtējusi iesniegto kasācijas sūdzību, senatoru kolēģija atzīst, ka tajā norādītie iebildumi nerada šaubas par sprieduma tiesiskumu.

[3] Kasācijas sūdzībā izteikti iebildumi, ka samaksas nesaņemšanas fakts nevar būt pamats pievienotās vērtības nodokļa nedeklarēšanai un attiecīgi nemaksāšanai budžetā. Dienests norāda, ka darījuma vērtējumam civillietā nevar būt izšķiroša nozīme administratīvajā procesā un ka darījuma neatbilstība Patērētāju tiesību aizsardzības likumam nepadara pakalpojumu par neesošu no nodokļu tiesību aspekta. Tāpat kasācijas sūdzībā vērsta uzmanība, ka uz konkrēto gadījumu nav attiecināmas Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā noteiktās tiesības koriģēt kļūdaini izrakstītu rēķinu, jo lietā konstatētie apstākļi neliecina par pieteicējas labticību, proti, ka pieteicēja nav vainīga nepamatota rēķina izrakstīšanā un sagatavoja to, nezinot, ka piedalās faktiski neesoša darījuma noformēšanā. Dienests nepiekrīt arī apgabaltiesas atzītajam, ka rēķina nedeklarēšana un nodokļa nesamaksāšana konkrētajā gadījumā nerada valsts budžetam negatīvas sekas.

Minētais nav pamatots.

[4] Pretēji kasācijas sūdzībā norādītajam tiesa nav atzinusi, ka samaksas nesaņemšanas fakts ir pamats pievienotā vērtības nodokļa nedeklarēšanai un attiecīgi nemaksāšanai. Tiesa atzina, ka samaksas nesaņemšana neatbrīvoja pieteicēju no pienākuma deklarēt apliekamo darījumu un samaksāt nodokļa rēķinā uzrādīto nodokli, un atbilstoši apstākļiem, kas pastāvēja administratīvā akta izdošanas brīdī, pārsūdzētais lēmums vērtējams kā pareizs un pamatots.

Pamats pārsūdzētā lēmuma atcelšanai bija tiesas secinājums, ka ir būtiski mainījušies lietas faktiskie apstākļi – pieteicēja ir anulējusi strīdus rēķinu, norādot, ka tajā norādītais pakalpojums faktiski nav sniegts, kas tika atzīts arī civillietā, un administratīvajā lietā nav pierādījumu, kas liktu šaubīties par to, ka darījums tomēr ir noticis.

[5] Šādos apstākļos strīds apelācijas instances tiesā faktiski bija par Pievienotās vērtības nodokļa likuma 84.panta desmitās daļas (*nodokli valsts budžetā maksā ikviena persona, kas norādījusi nodokli savā izrakstītajā nodokļa rēķinā*) piemērošanu. Šī norma atbilst Padomes 2006.gada 28.novembra direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 203.pantam, no kura atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas judikatūrai izriet pienākums rēķina izsniedzējam maksāt rēķinā norādīto nodokli pat tad, ja faktiska ar nodokli apliekama darījuma nemaz nav.

Attiecībā uz minēto tiesību normu piemērošanu tiesa ir ievērojusi Eiropas Savienības Tiesas judikatūru.

Lai tiktu nodrošināta pievienotās vērtības nodokļa neitralitāte, dalībvalstīm to iekšējā tiesību sistēmā ir jāparedz iespēja koriģēt rēķinā nepamatoti norādītos nodokļus, ja rēķina izrakstītājs pierāda savu labticību. Tomēr, ja rēķina izrakstītājs savlaicīgi ir pilnībā novērsis nodokļu ieņēmumu apdraudējumu, atbilstoši pievienotās vērtības nodokļa neitralitātes principam nepamatoti izrakstītais nodoklis var tikt koriģēts un dalībvalstis šādu korekciju nedrīkst padarīt atkarīgu no rēķina izrakstītāja labticības. Pasākumi, kurus dalībvalstis var noteikt, lai pareizi iekasētu nodokļus un novērstu krāpšanu, nedrīkst pārsniegt to, kas vajadzīgs šādi noteikto mērķu sasniegšanai. Tādējādi tos nedrīkst izmantot tādā veidā, ka tie ietekmētu pievienotās vērtības nodokļa neitralitāti, kas ir kopējās pievienotās vērtības nodokļa sistēmas pamatprincips (sal. *Eiropas Savienības Tiesas 2019.gada 8.maija sprieduma lietā C-712/17, EN.SA,* [*ECLI:EU:C:2019:374*](https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=213856&pageIndex=0&doclang=EN&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=6578127)*, 26. un 32.–33.punkts; 2013.gada 11.aprīļa sprieduma lietā
C-138/12, Rusedespred,* [*ECLI:EU:C:2013:233*](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LV/TXT/?uri=CELEX:62012CJ0138)*, 26.–29.punkts un tajā minētā judikatūra*). Nodokļu ieņēmumu zuduma apdraudējums nav pilnībā novērsts, kamēr rēķina saņēmējs joprojām var to izmantot, lai īstenotu savas atskaitīšanas tiesības (*Eiropas Savienības* *Tiesas 2013.gada 31.janvāra sprieduma lietā C-642/11, Stroy trans EOOD,* [*EU:C:2013:54*](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LV/TXT/?uri=CELEX:62011CJ0642)*, 31.punkts*).

Ievērojot minēto, pretēji kasācijas sūdzībā norādītajam, pievienotās vērtības nodokļa korekcija nevar tikt atteikta tāpēc vien, ka komersants nevar pierādīt savu labticību – pietiek konstatēt to, ka ir savlaicīgi novērsts nodokļu ieņēmumu zuduma apdraudējums un valsts budžets nav cietis zaudējumus.

Līdz ar to senatoru kolēģija piekrīt pārsūdzētajā spriedumā sniegtajam vērtējumam, ka lietā konstatētajos apstākļos – nav pierādīts, ka pieteicējs būtu sniedzis rēķinā norādītos pakalpojumus, strīdus rēķins ir anulēts, kā arī rēķina saņēmējs to nevar izmantot, lai īstenotu nodokļa atskaitīšanas tiesības – ir zudis tiesiskais pamats pieteicējai noteiktajam pienākumam maksāt strīdus rēķinā norādīto nodokli un vienīgais taisnīgais risinājums ir pārsūdzētā lēmuma atcelšana.

[6] Nav pamatots kasācijas sūdzībā norādītais, ka nodokļu ieņēmumu zuduma risks šajā gadījumā izpaužas kā pieteicējas izrakstītajā rēķinā norādītā pievienotās vērtības nodokļa nenomaksāšana valsts budžetā. Apgabaltiesa spriedumā ir pienācīgi pamatojusi, kāpēc minētais nav pamatots un kāpēc konkrētajos lietas apstākļos strīdus rēķins nav radījis negatīvas sekas valsts budžetam (*pārsūdzētā sprieduma 16.punkts*). Kasācijas sūdzībā norādītie argumenti nerada šaubas par apgabaltiesas secinājumu pamatotību.

[7] Lietā nav risināmi sarežģīti tiesību jautājumi, kuru dēļ kasācijas tiesvedībai būtu nozīme judikatūras veidošanā. Līdz ar to kasācijas tiesvedības ierosināšana ir atsakāma.

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 338.panta otro daļu un 338.1panta otrās daļas 2.punktu, senatoru kolēģija

**nolēma**

 atteikt ierosināt kasācijas tiesvedību sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2023.gada 20.decembra spriedumu.

Lēmums nav pārsūdzams.

Senators E. Darapoļskis Senatore V. Kakste Senatore A. Kovaļevska