**0 procentu nodokļa likmes piemērošana jaunu transportlīdzekļu piegādēm uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti**

Lai nodrošinātu pareizu pievienotās vērtības nodokļa sistēmas darbību, nepieciešams konstatēt, ka prece, arī jauns transportlīdzeklis, kam piegādes dalībvalstī ir piemērota nodokļa 0 procentu likme, ir izvests no piegādes dalībvalsts un ir piegādāts galapatērētājam citā dalībvalstī, kur galapatērētājs par to samaksā pievienotās vērtības nodokli. Tādējādi tiek nodrošināta pievienotās vērtības nodokļa iekasēšana tikai vienā dalībvalstī, kur notiek preces gala izmantošana, tiek novērsta darījuma dubulta aplikšana ar nodokli, tiek panākta dalībvalstu fiskālās suverenitātes nodalīšana un tiek novērsts konkurences izkropļojums starp dalībvalstīm. Tas norāda uz nepieciešamību konstatēt, ka tiesības rīkoties ar preci, arī ar jaunu transportlīdzekli, ir nodotas tieši darījumu dokumentos norādītajam pircējam, nevis jebkurai citas dalībvalsts personai. Pretējā gadījumā netiek nodrošināta pareiza kopējās pievienotās vērtības nodokļa sistēmas darbība un nodokļa iekasēšana no galapatērētāja, un netiek ievēroti tiesību normās nostiprinātie grāmatvedības kārtošanas principi, atbilstoši kuriem grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai un grāmatvedība ir jākārto tā, lai varētu tikt konstatēts katra saimnieciskā darījuma sākums un izsekota tā norise. Proti, tieši uz pārdevēju gulstas pierādīšanas pienākums par to, ka darījums faktiski ir tieši ar darījuma dokumentos norādīto preču pircēju un ir izpildīti visi noteikumi tam, lai varētu tikt piemērota 0 procentu nodokļa likme.  Nodokļa 0 procentu likmes piemērošanai būtiski ir tas, vai no pierādījumu kopuma ir iespējams izsekot darījuma norisei un pārliecināties, ka prece ir piegādāta uz galamērķi citā dalībvalstī.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2022.gada 17.marta**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420283018, SKA-334/2022**

[ECLI:LV:AT:2022:0317.A420283018.19.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2022%3A0317.A420283018.19.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatores Diāna Makarova, Dzintra Amerika, Vēsma Kakste

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Baltijas sporta auto” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2018.gada 10.septembra lēmuma Nr. 30.2-22.7/4021 atcelšanu, sakarā ar SIA „Baltijas sporta auto” kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2020.gada 30.novembra spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Valsts ieņēmumu dienests pieteicējai SIA „Baltijas sporta auto” veica pievienotās vērtības nodokļa auditu. Dienests konstatēja, ka pieteicēja preces (jaunas automašīnas) nav piegādājusi rēķinos norādītajiem Lietuvas uzņēmumiem un zināja par iesaistīšanos pievienotās vērtības nodokļa sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā. Tā rezultātā dienests atzina, ka pieteicēja preču piegādēm nepamatoti piemērojusi pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi, tāpēc aprēķināja pieteicējai budžetā maksājamo pievienotās vērtības nodokli, soda naudu un nokavējuma naudu.

Administratīvais process iestādē noslēdzās ar Valsts ieņēmumu dienesta 2018.gada 10.septembra lēmumu Nr. 30.2-22.7/4021, ko pieteicēja pārsūdzēja administratīvajā tiesā.

[2] Izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, Administratīvā apgabaltiesa pieteikumu noraidīja. Spriedums, ievērojot pievienošanos pirmās instances tiesas sprieduma argumentācijai, pamatots ar turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[2.1] Pieteicēja Lietuvas uzņēmumiem UAB „Gelevita” un UAB „VA Baldai” ir izrakstījusi rēķinus par piecu jaunu automašīnu piegādi, darījumiem piemērojot pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi.

Lai preču piegādēm varētu piemērot nodokļa 0 procentu likmi, nepieciešams konstatēt Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtajā daļā paredzēto prasību izpildi, proti, to, ka preču transporta pavaddokumentos un nodokļa rēķinā norādītais preču saņēmējs ir uzrādījis preču piegādātājam darījuma brīdī derīgu citas dalībvalsts nodokļa maksātāja reģistrācijas numuru un preces ir nosūtītas vai transportētas no iekšzemes uz galamērķi citā dalībvalstī, ko apliecina preču piegādātāja rīcībā esošie preču transporta pavaddokumenti. Šo prasību izpilde nav vērtējama formāli, jo ir nepieciešams izvērtēt arī darījumu īsto saturu, būtību un ekonomisko pamatojumu.

Novērtējot darījumu dokumentus kopsakarā ar pārējiem lietā iegūtajiem pierādījumiem, kā arī noskaidrojot strīdus darījumu patieso būtību, konstatējams, ka pieteicēja strīdus automašīnas nav piegādājusi rēķinos norādītajiem citas dalībvalsts uzņēmumiem, par ko pieteicēja zināja. Minēto apliecina virkne apstākļu un pierādījumu.

[2.2] Proti, pieteicējas izrakstītajos rēķinos pretēji Ministru kabineta 2003.gada 21.oktobra noteikumu Nr. 585 „Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju” (turpmāk – Grāmatvedības kārtošanas noteikumi, spēkā līdz 2022.gada 1.janvārim) 35.11punktam, kā arī līgumos nav norādīta piegādes adrese citā dalībvalstī. Tas ir būtisks trūkums, jo, kā jau minēts, nodokļa 0 procentu likmi ir tiesības piemērot tad, ja preces ir nosūtītas vai transportētas no iekšzemes uz galamērķi citā dalībvalstī. Adreses nenorādīšana darījumu dokumentos liedz pārliecināties par darījumu norises gaitu, preču galapatērētāju un gala saņēmējdalībvalsti, kurā jāmaksā pievienotās vērtības nodoklis par strīdus automašīnām.

[2.3] Starptautiskajās transporta pavadzīmēs kā piegādes adrese norādīta tikai valsts un pilsēta, bet ne konkrēta adrese. Atsevišķos gadījumos kā piegādes adrese norādīta Lietuvas valsts iestāžu adrese, kur reģistrē transportlīdzekļus. Tas neatspoguļo darījumu patieso norisi. Turklāt starptautiskajās transporta pavadzīmēs nav norādīti rēķinu datumi un numuri, preču piegādes laiks, ceļa zīmes numurs un datums, transportlīdzekļa vadītāja vārds un uzvārds.

[2.4] No pieteicējas un pārvadātāja pārstāvja skaidrotā nepārprotami nav iespējams noskaidrot Lietuvas uzņēmumu pārstāvjus, kuri piedalījās strīdus automašīnu izsniegšanā Rīgā. Tāpat nav identificējamas personas, kurām nodotas strīdus automašīnas Lietuvā. Lai arī pārvadātāja pārstāvis sākotnēji Valsts ieņēmumu dienestam norādīja Lietuvas uzņēmumu amatpersonu uzvārdus, kam izsniegtas strīdus automašīnas, tomēr tiesas sēdē liecināja, ka šādu informāciju dienestam ir sniedzis, balstoties uz darījumu dokumentos norādīto. Pārvadātāja pārstāvis apstiprināja, ka automašīnas (izņemot vienu) ir transportējis uz Lietuvas reģistrācijas iestādi, kur tās ir reģistrējis uz iepriekš izsniegtās pilnvaras pamata. Taču vienlaikus pārvadātāja pārstāvis paskaidroja, ka tās pašas automašīnas uzreiz veda atpakaļ uz Latviju. Arī ieraksti Latvijas valsts iestāžu reģistros apstiprina, ka strīdus automašīnas drīz pēc to reģistrēšanas Lietuvas valsts reģistros ir atsavinātas Latvijā reģistrētajiem uzņēmumiem un reģistrēti uz to vārdiem, vairākkārt mainot īpašniekus īsā laika posmā. Automašīnu tālākpārdošanas ķēdēs iesaistīti vieni un tie paši komersanti, kas nav izskaidrojams ar nejaušu sakritību.

[2.5] No Lietuvas uzņēmumu reģistrēto amatpersonu paskaidrotā un liecinātā, lai arī skaidrotais vairākkārt tika mainīts, izriet, ka šīs personas uzņēmumus ir dibinājušas pēc trešo personu lūguma un ar saimniecisko darbību nav nodarbojušās, uzņēmumu darbība ir bijusi fiktīva, tie faktiski nav iesaistījušies strīdus darījumos un ir notikusi tikai darījumu dokumentu parakstīšana. To pilnībā apstiprina arī Lietuvas nodokļu iestāžu sniegtā informācija, no kuras izriet, ka pieteicējas sadarbības partneri dibināti un darījumos iesaistīti, lai nodrošinātu nodokļu sistēmas ļaunprātīgu izmantošanu darījumu ķēdes dalībnieku fiskālā labuma gūšanas nolūkā.

[2.6] Pieteicēja ne iestādē, ne tiesā nav izskaidrojusi, kā notika līgumu parakstīšana un kā pieteicēja pārliecinājās, kam tiek izsniegtas strīdus automašīnas un ka tās patiešām tiks piegādātas uz citu dalībvalsti rēķinos norādītajiem citas dalībvalsts uzņēmumiem.

[2.7] Pieteicējas paskaidrojumi par darījumu norisi un samaksu ir pretrunā ar darījumu dokumentiem, un pieteicēja šīs pretrunas nav izskaidrojusi lietas izskatīšanas gaitā. Piemēram, pieteicēja apgalvo, ka vispirms Lietuvas uzņēmumi pasūtīja pieteicējai noteiktas komplektācijas automašīnas, pēc tam pieteicēja, ievērojot pasūtītāja vēlmi, pasūtīja šīs automašīnas ražotājam. Taču no dokumentiem izriet, ka strīdus automašīnas pieteicējas rīcībā bija jau vairākus mēnešus, pirms Lietuvas uzņēmumi tos pasūtīja pieteicējai.

[2.8] Pieteicēja nav pievērsusi pienācīgu uzmanību ne tikai pašas noformētajiem dokumentiem un tajos norādītajai informācijai, tās atbilstībai faktiskajiem apstākļiem, bet arī tiem dokumentiem, ko pieteicējai iesniedza deklarētie darījumu partneri. Analizējot šos dokumentus to savstarpējā kopsakarā, secināms, ka pieteicējai nevarēja būt pārliecība, ka strīdus automašīnas tiek piegādātas rēķinos norādītajiem uzņēmumiem.

[2.9] Līdz ar to, lai arī strīdus automašīnas tika transportētas uz Lietuvu un reģistrētas Lietuvas transportlīdzekļu reģistrā, lietā noskaidroto apstākļu un iegūto pierādījumu kopums apliecina, ka tas viss darīts tikai tāpēc, lai radītu šķietamību pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmes piemērošanai, jo automašīnas (izņemot vienu) uzreiz transportētas atpakaļ uz Latviju. Automašīnu īpašumtiesību pārejas fakts un automašīnu reģistrācija Lietuvas transportlīdzekļu reģistrā pati par sevi nevar apliecināt to, ka pieteicējas un Lietuvas uzņēmumu darījumi ir notikuši labticīgi. Lietā iegūtie pierādījumi apstiprina, ka arī tā automašīna, kas nav nosūtīta atpakaļ uz Latviju, netika piegādāta tieši rēķinā norādītajam pircējam.

[2.10] Pieteicējas nespēja izskaidrot darījumu norisi un pieteicējas paskaidrojumu pretrunīgums ar darījumu dokumentiem un lietas apstākļiem apliecina pieteicējas informētību par iesaistīšanos darījumos, kuru patiesais mērķis ir nodokļu sistēmas izmantošana ļaunprātīgos nolūkos. Arī tas, ka pieteicēja īsā laikā pārdevusi automašīnas diviem tādiem darījumu partneriem, kuru darbības tiesiskums ir apšaubāms, automašīnas galamērķa adresi savos rēķinos nav norādījusi, kaut arī rēķinus ir izrakstījusi ar nodokļa 0 procentu likmi, nav vērtējams kā nejaušība, bet gan kā pieteicējas informētība par iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā.

[3] Pieteicēja par apgabaltiesas spriedumu ir iesniegusi kasācijas sūdzību, norādot turpmāk minētos argumentus.

[3.1] Tiesa vispār nav vērtējusi vienas strīdus automašīnas pārdošanas apstākļus, ignorējot, ka tā nav transportēta atpakaļ uz Latviju un nav pārdota Latvijas nodokļu maksātājam. Tiesa nav ņēmusi vērā, ka atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta sestajai daļai nodokļa 0 procentu likmi jaunu transportlīdzekļu pārdošanas darījumos piemēro arī tad, ja preču pircējs ir jebkura citas dalībvalsts persona, tātad arī persona, kas nav nodokļa maksātājs. Tiesa šo tiesību normu nav piemērojusi un tāpēc ir pieļāvusi materiālo tiesību normu pārkāpumu.

[3.2] Tiesa nav argumentējusi, uz kādas tiesību normas pamata pieteicējai liedzams piemērot nodokļa 0 procentu likmi tās automašīnas pārdošanas darījumam, kas nav atgriezusies Latvijā. Tādējādi tiesa ir pārkāpusi pamatojuma principu. Tiesas secinājumi neatbilst Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtajai daļai.

[3.3] Tiesa ir pārkāpusi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 125.panta pirmo daļu un Grāmatvedības kārtošanas noteikumu 35.11punktu, jo šajās tiesību normās nav paredzēta prasība nodokļa rēķinā norādīt preču saņemšanas gala adresi.

[3.4] Tiesa ir pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 154.pantu, jo nav ņēmusi vērā vairākus lietā noskaidrotos apstākļus un iegūtos pierādījumus. Tiesas secinājumi nav balstīti lietā esošajos pierādījumos.

[4] Valsts ieņēmumu dienests paskaidrojumos par kasācijas sūdzību norāda, ka apgabaltiesas spriedums ir tiesisks un pamatots, kā arī balstīts lietā esošajos pierādījumos, ko tiesa ir novērtējusi atbilstoši Administratīvā procesa likuma prasībām. Līdz ar to dienesta ieskatā kasācijas sūdzība ir nepamatota un noraidāma.

**Motīvu daļa**

[5] Lietā izšķirams jautājums, vai Pievienotās vērtības nodokļa likuma normām atbilstošs ir apgabaltiesas secinājums, ka pieteicēja, izrakstot Lietuvas uzņēmumiem rēķinus par jaunu automašīnu piegādi, nepamatoti piemēroja nodokļa 0 procentu likmi. Tāpat lietā noskaidrojams, vai apgabaltiesa, novērtējot lietas apstākļus un pierādījumus, ir ievērojusi Administratīvā procesa likuma prasības.

**I**

*Par Pievienotās vērtības nodokļa likuma normu piemērošanu*

[6] Pieteicēja kasācijas sūdzībā norāda, ka tiesa nav vērtējusi automašīnas *Porsche Macan GTS* (šasijas Nr. [numurs]) pārdošanas darījuma apstākļus, ir atstājusi bez ievērības faktu, ka automašīna ir reģistrēta Lietuvas valsts reģistros un nav nosūtīta atpakaļ uz Latviju. Līdz ar to pieteicēja uzskata, ka tiesa nav pamatojusi, kāpēc šim darījumam nav piemērojama pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likme.

Šāds apgalvojums ir pretrunā apgabaltiesas spriedumam, jo apgabaltiesa skaidri norādījusi, ka strīdus darījumi, tostarp iepriekš norādītās automašīnas piegādes darījums neatbilst Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtajai daļai, 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.

Novērtējot lietas apstākļus un pierādījumus (tostarp pievienojoties pirmās instances tiesas sprieduma argumentācijai), apgabaltiesa konstatējusi, ka pieteicēja automašīnas nav piegādājusi rēķinos norādītajiem uzņēmumiem un ir apzināti iesaistījusies nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā. Līdz ar to tiesa atzinusi, ka neizpildās Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtās daļas noteikumi, tāpēc pieteicēja strīdus darījumiem nebija tiesīga piemērot nodokļa 0 procentu likmi. Turklāt, atbildot uz apelācijas sūdzības argumentu, apgabaltiesa arī norādījusi, ka apstākļos, kad darījumi starp pieteicēju un rēķinā norādīto preču pircēju nav notikuši, formāls automašīnas reģistrācijas fakts Lietuvas valsts reģistros pats par sevi nevar apliecināt pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmes piemērošanas pamatotību. Šajā sakarā apgabaltiesa arī atsaukusies uz judikatūras atziņām.

Pieteicēja kasācijas sūdzībā, lai arī norāda, ka apgabaltiesa nepareizi interpretējusi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturto daļu, tomēr neizskaidro, kā tieši ir izpaudusies šīs normas nepareiza interpretācija. No kasācijas sūdzības argumentācijas izriet, ka pieteicēja pēc būtības nepiekrīt tiesas argumentiem par pieteicējas informētību par iesaistīšanos nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā, ar ko pamatots tiesas secinājums par nodokļa atbrīvojuma nepiemērošanu. Pieteicējas ieskatā šāds secinājums neatbilst lietas apstākļiem un pierādījumiem. Tā kā šis arguments ir vērsts uz procesuālo tiesību normu piemērošanas pareizību, Senāts uz to atbildēs sprieduma nākamajā sadaļā. Savukārt, pārbaudot apgabaltiesas argumentus un secinājumus par Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtās daļas piemērošanu, Senāts konstatē, ka apgabaltiesa ir pareizi identificējusi noteikumus, kādi ir jāievēro, lai darījumam piemērotu nodokļa 0 procentu likmi; apgabaltiesas sniegtā minētās tiesību normas interpretācija ir pareiza un atbilst Eiropas Savienības Tiesas un Senāta judikatūras atziņām. Līdz ar to Senāts nepiekrīt kasācijas sūdzībā apgalvotajam, ka apgabaltiesa ir nepareizi piemērojusi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturto daļu.

[7] Vienlaikus Senāts piekrīt pieteicējai, ka apgabaltiesa automašīnu piegādes darījumus nav vērtējusi atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta sestajai daļai.

Šī tiesību norma noteic, ka nodokļa 0 procentu likmi piemēro jauna transportlīdzekļa piegādei citas dalībvalsts jebkurai personai.

Šajā tiesību normā ir transponēta Padomes 2006.gada 28.novembra direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk – Pievienotās vērtības nodokļa direktīva) 138.panta 2.punkta „a” apakšpunkta norma, kas noteic, ka dalībvalsts atbrīvo no nodokļa tādu jaunu transportlīdzekļu piegādes, kuru pārdevējs, pircējs vai cita persona pārdevēja vai pircēja vārdā nosūta vai transportē pircējam uz galamērķi ārpus to attiecīgās teritorijas, bet Savienībā, ja piegādes veic tādiem nodokļa maksātājiem vai tādām juridiskām personām, kas nav nodokļa maksātājas, kuru preču iegādēm Kopienas iekšienē saskaņā ar 3.panta 1.punktu neuzliek pievienotās vērtības nodokli, vai jebkurai citai personai, kas nav nodokļa maksātāja.

Pieteicēja, pamatojoties uz tiesību normā lietoto apzīmējumu „jebkurai personai”, uzskata, ka nodokļa 0 procentu likmes piemērošanai būtiski konstatēt, ka jauns transportlīdzeklis vispār ir piegādāts uz citu dalībvalsti, jo jauna transportlīdzekļa piegāde ar nodokļa 0 procentu likmi piegādes dalībvalstī ir apliekama neatkarīgi no tā, vai pircējs ir pievienotās vērtības nodokļa maksātājs. Līdz ar to pieteicējas ieskatā ir jāpievēršas jautājumam, vai strīdus automašīnas vispār ir sasniegušas citu dalībvalsti, ne tik daudz jautājumam, vai strīdus automašīnas piegādātas tieši rēķinā norādītajam pircējam.

Senāts turpmāk norādīto apsvērumu dēļ šādai tiesību normas interpretācijai nepiekrīt.

[8] Vispirms Senāts atgādina, ka pievienotās vērtības nodoklis ir patēriņa nodoklis, ko faktiski maksā galapatērētājs, iegādājoties preces vai saņemot pakalpojumus. Ja notiek preču piegāde uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti, nodoklis tiek maksāts galapatēriņa valstī. Paredzot, ka nodokli maksā tikai galapatērētājs, tiek novērsta darījuma dubulta aplikšana ar nodokli, kā arī nodalītas dalībvalstu fiskālās intereses attiecībā uz pievienotās vērtības nodokļa ieņēmumiem. To ir skaidrojusi Eiropas Savienības Tiesa, norādot, ka dalībvalsts, no kuras notiek piegāde, atbrīvo no aplikšanas ar nodokli piegādi, kas ir Kopienas iekšējā nosūtīšana vai transportēšana, un paredz pievienotās vērtības nodokļa, kas ir samaksāts kā priekšnodoklis šajā dalībvalstī, atskaitīšanas vai atmaksāšanas tiesības. Savukārt galamērķa dalībvalsts var aplikt ar nodokli Kopienas iekšējo iegādi. Tādējādi tiek nodrošināta skaidra dalībvalstu fiskālās suverenitātes nodalīšana (piemēram, *Eiropas Savienības Tiesas 2010.gada 18.novembra sprieduma lietā X, C‑84/09,* *[ECLI:EU:C:2010:693](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3AEU%3AC%3A2010%3A693), 23.punkts un tajā minētā judikatūra*).

[9] Minētais ir attiecināms arī uz jaunu transportlīdzekļu piegādi citas dalībvalsts personai. Papildus tam Eiropas Savienības Tiesa ir uzsvērusi: it īpaši, kas attiecas uz noteikumiem par nodokļu uzlikšanu jaunu transportlīdzekļu iegādei, no Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas preambulas vienpadsmitā apsvēruma izriet, ka līdzās fiskālās suverenitātes sadalījumam šo noteikumu mērķis ir novērst konkurences izkropļojumus starp dalībvalstīm, kuri var rasties no atšķirīgu nodokļa likmju piemērošanas. Tāpēc Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 138.panta 2.punkta „a” apakšpunkts ir jāinterpretē šā konteksta un šo mērķu gaismā (*Eiropas Savienības Tiesas 2017.gada 14.jūnija sprieduma lietā* *Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda, C-26/16,* *[ECLI:EU:C:2017:453](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3AEU%3AC%3A2017%3A453), 39.–40.punkts*).

To ievērojot, Eiropas Savienības Tiesa norādījusi, ka atbrīvojums no nodokļa par jauna transportlīdzekļa piegādi Kopienas iekšienē ir piemērojams tikai tad, ja tiesības rīkoties ar šo transportlīdzekli kā īpašniekam ir nodotas *pircējam* un pārdevējs pierāda, ka minētais transportlīdzeklis ir nosūtīts vai transportēts uz citu dalībvalsti un ka pēc šīs nosūtīšanas vai transportēšanas prece faktiski ir izvesta no piegādes dalībvalsts teritorijas (*iepriekš minētā sprieduma 43.punkts*).

Vienlaikus Eiropas Savienības Tiesa, atsaucoties arī uz ģenerāladvokāta secinājumiem, uzsvērusi, ka Savienības likumdevējs saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 2.panta 1.punkta „b” apakšpunkta „ii” punktu ir uzlicis nodokli tādu jaunu transportlīdzekļu iegādei, kuru ir veikuši ne vien nodokļa maksātāji vai juridiskas personas, kas nav nodokļa maksātājas, bet arī jebkura persona, it īpaši tādēļ, ka šīm precēm ir liela vērtība un tās ir viegli transportējamas. Tāpēc darījumiem Kopienas iekšienē saistībā ar jauniem transportlīdzekļiem ir īpašs raksturs, jo pievienotās vērtības nodoklis par tiem ir jāmaksā arī indivīdam, kurš nav nodokļu maksātājs un uz kuru nav attiecināmas prasības par deklarēšanos un grāmatvedību tiktāl, ciktāl attiecībā uz to nav iespējams vēlāk veikt pārbaudi, un ka indivīdam nav tiesību uz pievienotās vērtības nodokļa atskaitīšanu pat iegādātā transportlīdzekļa vēlreizējas pārdošanas gadījumā un līdz ar to šai personai ir lielāka interese izvairīties no nodokļa maksāšanas nekā saimnieciskās darbības subjektam (*Eiropas Savienības Tiesas 2010.gada 18.novembra sprieduma lietā X, C‑84/09,* *[ECLI:EU:C:2010:693](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3AEU%3AC%3A2010%3A693), 24., 42.–43.punkts*). Līdz ar to jauna transportlīdzekļa iegādes un piegādes darījumā papildus viens no apstākļiem, kurš var būt svarīgs, tostarp ir tas, vai pircējam ir vai nav saikne ar dalībvalsti, no kuras ir notikusi piegāde (*iepriekš minētā sprieduma 45.punkts*). Tādējādi, lai darījumu saistībā ar jauna transportlīdzekļa iegādi atzītu par „iegādi Kopienas iekšienē”, kopā ir jāizvērtē visi objektīvie faktiskie apstākļi, kas ir svarīgi, lai noteiktu, vai iegādātā prece patiešām ir atstājusi piegādes dalībvalsts teritoriju un – apstiprinošas atbildes gadījumā – kurā dalībvalstī notiks tās galīgā izmantošana (*Eiropas Savienības Tiesas 2017.gada 14.jūnija sprieduma lietā* *Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda, C-26/16,* *[ECLI:EU:C:2017:453](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3AEU%3AC%3A2017%3A453), 64.punkts*).

[10] Apkopojot minēto, norādāms: lai nodrošinātu pareizu pievienotās vērtības nodokļa sistēmas darbību, nepieciešams konstatēt, ka prece, arī jauns transportlīdzeklis, kam piegādes dalībvalstī ir piemērota nodokļa 0 procentu likme, ir izvests no piegādes dalībvalsts un ir piegādāts galapatērētājam citā dalībvalstī, kur galapatērētājs par to samaksā pievienotās vērtības nodokli. Tādējādi tiek nodrošināta pievienotās vērtības nodokļa iekasēšana tikai vienā dalībvalstī, kur notiek preces gala izmantošana, tiek novērsta darījuma dubulta aplikšana ar nodokli, tiek panākta dalībvalstu fiskālās suverenitātes nodalīšana un tiek novērsts konkurences izkropļojums starp dalībvalstīm. Tas savukārt norāda uz nepieciešamību konstatēt, ka tiesības rīkoties ar preci, arī ar jaunu transportlīdzekli, ir nodotas tieši darījumu dokumentos norādītajam pircējam, nevis jebkurai citas dalībvalsts personai. Pretējā gadījumā ne vien netiek nodrošināta pareiza kopējās pievienotās vērtības nodokļa sistēmas darbība un nodokļa iekasēšana no galapatērētāja, bet arī netiek ievēroti likuma „Par grāmatvedību” (spēkā līdz 2022.gada 1.janvārim) 2.pantā nostiprinātie grāmatvedības kārtošanas principi, atbilstoši kuriem grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai un grāmatvedība ir jākārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei. Tas nozīmē: ja pieteicēja, tāpat kā ikviens saimnieciskās darbības veicējs, iegrāmato un pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā deklarē, ka tā preci ir piegādājusi konkrētam pircējam citā dalībvalstī, pieteicējai ir jāpierāda šādas informācijas atbilstība patiesībai, tātad arī tas, ka konkrētais darījums faktiski ir noticis tieši ar darījuma dokumentos norādīto preču pircēju.

[11] Arī Eiropas Savienības Tiesa attiecībā uz pierādīšanas pienākumu skaidri norādījusi, ka piegādes darījumos, arī jaunu transportlīdzekļu piegādes darījumos, Kopienas iekšienē tieši pārdevējam ir jāpierāda tas, vai ir izpildīti piegādes Kopienas iekšienē atbrīvošanas no nodokļa piemērošanai paredzētie nosacījumi, tostarp tie, kurus dalībvalstis noteikušas, lai nodrošinātu atbrīvojumu pareizu un vienkāršu piemērošanu un novērstu jebkādu iespējamu krāpšanu, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un ļaunprātīgu izmantošanu (*Eiropas Savienības Tiesas 2017.gada 14.jūnija sprieduma lietā Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda, C-26/16,* [*ECLI:EU:C:2017:453*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3AEU%3AC%3A2017%3A453)*, 64.punkts un tajā norādītā judikatūra*).

Eiropas Savienības Tiesa arī uzsvērusi, ka, veicot darījumu, kurā ietilpst darījuma veikšana Kopienas iekšienē saistībā ar jaunu transportlīdzekli, pārdevējs nevar paļauties tikai uz pircēja izteikto vēlmi transportēt preci uz citu dalībvalsti tā galīgai izmantošanai. Gluži pretēji, pārdevējam ir jānodrošina, ka pircēja izteikto nolūku pamato objektīvi apstākļi (*minētā sprieduma 73.punkts*). Tas it īpaši ir vajadzīgs gadījumā, kad pircējs piegādes dalībvalstī iegūst tiesības rīkoties ar attiecīgo preci kā īpašnieks un uzņemas to transportēt uz galamērķa dalībvalsti (*Eiropas Savienības Tiesas 2010.gada 18.novembra sprieduma lietā X, C‑84/09,* [*ECLI:EU:C:2010:693*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3AEU%3AC%3A2010%3A693)*, 47.punkts*), kā tas ir izskatāmajā gadījumā.

Apgabaltiesa, noskaidrojot strīdus darījumu faktiskos apstākļus un vispusīgi pārbaudot un novērtējot lietā iegūtos pierādījumus, konstatējusi, ka pieteicēja kā pārdevēja nav pierādījusi, ka strīdus automašīnas ir nodotas un piegādātas darījumu dokumentos norādītajiem preču pircējiem. Apgabaltiesa arī ir konstatējusi un pamatojusi pieteicējas informētību par iesaistīšanos nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā.

[12] Rezumējot minēto, Senāts atzīst: lai arī apgabaltiesa nav piemērojusi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta sesto daļu, tas nav pamats apgabaltiesas sprieduma atcelšanai, jo atbilstoši iepriekš norādītajam šīs tiesību normas nepiemērošana nav novedusi pie lietas nepareizas izspriešanas. Proti, tā kā pieteicēja strīdus automašīnas nav piegādājusi rēķinos norādītajiem citas dalībvalsts uzņēmumiem un pieteicēja zināja par iesaistīšanos nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā, pieteicēja nav tiesīga preču piegādēm piemērot pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi, jo neizpildās Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtās un sestās daļas noteikumi.

[13] Pieteicēja uzskata, ka apgabaltiesa ir pārkāpusi arī Pievienotās vērtības nodokļa likuma 125.panta pirmo daļu un Grāmatvedības kārtošanas noteikumu 35.11punktu, jo spriedumu pamatojusi ar to, ka pieteicējas izrakstītajos rēķinos nav norādīta preču saņemšanas gala adrese, taču nav ņēmusi vērā, ka minētās tiesību normas neparedz šādu nodokļa rēķina rekvizītu.

Senāts piekrīt pieteicējai, ka Pievienotās vērtības nodokļa likuma 125.panta pirmajā daļā un Grāmatvedības kārtošanas noteikumu 35.11punktā tiešā tekstā nav noteikts, ka nodokļa rēķinā jānorāda preču saņemšanas gala adrese. Vienlaikus jāņem vērā, ka pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmes piemērošanai likumdevējs ir noteicis ne vien formālās, bet arī materiāltiesiskās prasības.

Kā skaidrojusi Eiropas Savienības Tiesa priekšnodokļa atskaitīšanas lietās, materiāltiesiskās prasības ir tās, ar kurām ir noteikts pats šo tiesību pamats un darbības joma. Savukārt formālās prasības ir tās, kas attiecas uz uzskaiti, rēķinu sagatavošanu un deklarāciju; ar tām ir regulēta atskaitīšanas tiesību īstenošanas un pārbaudes kārtība, kā arī pievienotās vērtības nodokļa sistēmas sekmīga darbība (piemēram, *Eiropas Savienības Tiesas 2014.gada 11.decembra sprieduma lietā Idexx Laboratories Italia Srl, C-590/13,* *[ECLI:EU:C:2014:2429](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3AEU%3AC%3A2014%3A2429), 41. un 42.punkts*). Lai arī minētās atziņas ir paustas saistībā ar priekšnodokļa atskaitīšanu, tās ir attiecināmas arī uz pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmes piemērošanu, jo arī šis nodokļa atbrīvojums nodrošina pievienotās vērtības nodokļa sistēmas atbilstošu darbību un neitralitātes principa ievērošanu.

Kā minēts jau iepriekš, atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtajai daļai viena no materiāltiesiskajām prasībām nodokļa 0 procentu likmes piemērošanai ir preču nosūtīšana vai transportēšana no iekšzemes uz galamērķi citā dalībvalsts teritorijā. Šīs materiāltiesiskās prasības izpildes apstiprināšanai nodokļu maksātājam ir pienākums pierādīt, ka prece ir izvesta no vienas dalībvalsts teritorijas un ir ievesta citas dalībvalsts teritorijā, kur tā ir nonākusi galapatērētāja rīcībā, kam ir pienākums samaksāt nodokli galapatēriņa valsts budžetā. No tā izriet, ka nepieciešamību konstatēt preču saņemšanas gala adresi pamato materiāltiesiskās prasības, kuru ievērošana ir pamats nodokļa 0 procentu likmes piemērošanai. Ja piekristu pieteicējai, ka preču nosūtītājam vispār nav pienākuma darīt zināmu preču saņemšanas gala adresi, jo formālās prasības tiešā tekstā neparedz šādu nodokļa rēķina rekvizītu, tad faktiski būtu liegta iespēja pārliecināties, vai ir ievērotas materiāltiesiskās prasības nodokļa 0 procentu likmes piemērošanai. Piekrītot pieteicējas pieejai, arī nav saprotams, kā pats preču nosūtītājs, izmantojot tiesības uz nodokļa atbrīvojumu, pārliecinātos par likumdevēja noteikto materiāltiesisko prasību ievērošanu.

Ņemot vērā minēto, secināms, ka nodokļa 0 procentu likmes piemērošanai būtiski ir nevis tas, ka Pievienotās vērtības nodokļa likuma 125.panta pirmā daļa un Grāmatvedības kārtošanas noteikumu 35.11punkts nodokļa rēķina izrakstītājam nenoteic pienākumu rēķinā norādīt preču saņemšanas gala adresi, bet gan tas, vai no pierādījumu kopuma ir iespējams izsekot darījuma norisei un pārliecināties, ka prece ir piegādāta uz galamērķi citā dalībvalstī.

[14] Apgabaltiesa, skaidrojot ar strīdus transportlīdzekļu piegādi saistītos apstākļus, ir konstatējusi, ka pieteicējas izrakstītajos rēķinos par strīdus automašīnu piegādi Lietuvas uzņēmumiem nav norādīta automašīnu saņemšanas gala adrese, proti, ir tikai pieminēta valsts un pilsēta vai arī norādīta Lietuvas valsts iestāžu adrese, kur notiek automašīnu reģistrācija. Vienlaikus no tiesas sprieduma redzams, ka apgabaltiesa pretēji pieteicējas norādītajam nav vērtējusi tikai nodokļa rēķinus. Apgabaltiesa ir ņēmusi vērā un izvērtējusi visu lietā esošo darījumu dokumentu kopumu, kā rezultātā secinājusi, ka nevienā no tiem nav norādīta adrese citā dalībvalstī, uz kuru jāpiegādā strīdus automašīnas un kur notiks to izmantošana, lai tādējādi varētu noskaidrot galapatēriņa valsti un galapatērētāju. Apgabaltiesa norādījusi, ka to nav iespējams konstatēt arī no pārējiem lietā esošajiem pierādījumiem, kā arī no pašas pieteicējas sniegtajiem paskaidrojumiem. Tāpat apgabaltiesa norādījusi, ka arī preču transportētāja paskaidrojumi par preču transportēšanas un nodošanas apstākļiem neļauj pārliecināties, ka preču piegāde ir notikusi pieteicējas izrakstītājos rēķinos norādītajam preču pircējam. Līdz ar to apgabaltiesa atzinusi, ka lietā esošo pierādījumu kopums neļauj izsekot darījumu norisei un noskaidrot faktisko preču saņēmēju. Tātad apgabaltiesa ir konstatējusi, ka pieteicēja nav ievērojusi materiāltiesiskās prasības nodokļa 0 procentu likmes piemērošanai.

[15] Ņemot vērā iepriekš norādīto, Senāts nepiekrīt pieteicējas viedoklim, ka tiesas secinājumi neatbilst Pievienotās vērtības nodokļa likuma normām un rada pamatu tiesas sprieduma atcelšanai.

**II**

*Par Administratīvā procesa likuma normu piemērošanu*

[16] Pieteicēja kasācijas sūdzībā norāda, ka apgabaltiesa ir pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmo daļu un 247.panta otro daļu.

Atbilstoši minētajām tiesību normām tiesa novērtē pierādījumus pēc savas iekšējās pārliecības, kas pamatojas uz vispusīgi, pilnīgi un objektīvi pārbaudītiem pierādījumiem, kā arī vadoties no tiesiskās apziņas, kas balstīta uz loģikas likumiem, zinātnes atziņām un taisnības principiem. Tiesa spriedumu pamato ar apstākļiem, kuri nodibināti ar pierādījumiem lietā vai kurus saskaņā ar šā likuma 153.pantu nav nepieciešams pierādīt.

Viens no apstākļiem, kas pieteicējas ieskatā norāda uz minēto tiesību normu pārkāpumu, ir tāds, ka tiesa nav norādījusi nevienu objektīvu pierādījumu, kas pamatotu pieteicējas informētību par iesaistīšanos nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā.

Šāds viedoklis ir pretrunā tiesas sprieduma saturam.

[17] Vispirms jāatgādina, ka „zināja vai vajadzēja zināt par iesaisti nodokļu izkrāpšanā” ir faktu vērtējums, kas nav atsevišķi vēl jāpierāda. Ir jāpierāda paši fakti, uz kuru pamata ir izdarīts šāds vērtējums (sal. *Senāta 2016.gada 9.maija rīcības sēdes lēmuma lietā Nr. SKA-974/2016 (A420457512) 8.punkts*). Tiesas spriedumā ir norādīta virkne faktu, apstākļu un pierādījumu, kuru vispusīgas novērtēšanas rezultātā tiesa nonākusi pie secinājuma, ka pieteicēja zināja par iesaistīšanos darījumos, kuru patiesais mērķis ir nodokļu sistēmas ļaunprātīga izmantošana. Vienlaikus jāpiekrīt, ka tiesas spriedumā nav norādīti tieši pierādījumi, kas apstiprinātu pieteicējas informētību par iesaistīšanos nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā. Šādu secinājumu tiesa ir pamatojusi ar netiešu pierādījumu kopumu.

Šajā sakarā jāņem vērā, ka saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 149.pantu pierādījumi administratīvajā lietā ir ziņas par faktiem, uz kuriem pamatoti administratīvā procesa dalībnieku prasījumi un iebildumi, kā arī ziņas par citiem faktiem, kuriem ir nozīme lietas izspriešanā. Ikvienam pierādījumam, kas tiek izmantots faktu pamatošanai, ir jāatbilst visām pierādījumu pazīmēm jeb īpašībām, proti, pierādījumam ir jābūt attiecināmam, pieļaujamam un ticamam. Attiecināms ir tāds pierādījums, kam ir tiesiska nozīme lietas izspriešanai. Pierādījums ir pieļaujams, ja tas ir nostiprināts likumā noteiktajos pierādīšanas līdzekļos. Savukārt pierādījumu ticamība attiecas uz pierādījumu saturu, un tas, cik ticams ir pierādījums, tiek izvērtēts, apskatot visas noskaidrotās ziņas to savstarpējā kopsakarā. To regulē Administratīvā procesa likuma 154.pants, kas noteic arī to, ka nekādiem pierādījumiem nav iepriekš noteikta spēka, kas saistītu tiesu (otrā daļa).

Līdz ar to lietā nozīmīgu faktu pārbaudei un pierādīšanai ir izmantojamas jebkuras ziņas, proti, gan konkrētas ziņas par pierādāmā fakta esību vai neesību (tieši pierādījumi), gan daudznozīmīgas ziņas, kas var attiekties kā uz pierādāmo faktu, tā arī uz citiem blakus apstākļiem (netieši pierādījumi). Nevienām no ziņām nav iepriekš noteikta spēka un augstākas ticamības pakāpes salīdzinājumā ar citām ziņām. Jebkuras ziņas ir pārbaudāmas. Pierādījumu pārbaudei jābūt vispusīgai, pilnīgai un objektīvai. Šādi pārbaudīti pierādījumi, kā arī loģikas likumos, zinātnes atziņās un taisnības principos balstīta tiesiskā apziņa rada tiesas iekšējo pārliecību par pārbaudāmo faktu esību vai neesību. Šādai pārbaudei ir pakļauti gan tieši, gan netieši pierādījumi.

Ievērojot minēto, nav pamata uzskatīt, ka nodokļu lietās faktu pierādīšanai ir izmantojami vienīgi tieši pierādījumi. Arī nodokļu maksātāja krāpnieciskās vai ļaunprātīgās rīcības pierādīšanai ir pieļaujami izmantot netiešus pierādījumus. Būtiski, ka šie pierādījumi atbilst visām pierādījumu pazīmēm, ir nopietni un atbilstošas pārbaudes un novērtēšanas rezultātā savā kopumā veido pārliecinošu pamatu slēdzienam par konkrētā fakta pastāvēšanu (*Senāta 2021.gada 12.marta sprieduma lietā Nr. SKA-49/2021 (*[*ECLI:LV:AT:2021:0312.A420177016.8.S*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2021%3A0312.A420177016.8.S)*) 17.punkts*).

Kā jau minēts, tiesas spriedumā ir norādīta virkne netiešu pierādījumu, uz kuru pamata tiesa ir izdarījusi secinājumus, ar ko pamatots spriedums. Turklāt spriedumā ir norādīti ne tikai tādi apstākļi un pierādījumi, kas raksturo pieteicējas darījumu partnerus un apstiprina to fiktīvo darbību, bet arī tādi apstākļi un pierādījumi, kas raksturo pašas pieteicējas rīcību, izvēloties darījumu partnerus un pārliecinoties, vai strīdus darījumi tiek veikti ar darījumu dokumentos norādītajiem uzņēmumiem. Šajā sakarā tiesas spriedumā ir norādīta izvērsta pieteicējas paskaidrojumu analīze, kā rezultātā secināts, ka pieteicēja ne iestādē, ne tiesā nav spējusi sniegt tādu darījumu norises izskaidrojumu, no kura būtu iespējams noskaidrot darījumu būtiskas detaļas un pārliecināties, ka pieteicēja ir darījusi visu, ko no tās objektīvi var sagaidīt, lai nodrošinātos, ka tā netiek iesaistīta nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā.

Ņemot vērā minēto, kā arī to, ka apstākļi un pierādījumi, ar ko pamatots tiesas spriedums, ir pārbaudīti un novērtēti atbilstoši Administratīvā procesa likuma 154.panta prasībām, Senāts atzīst par nepamatotu kasācijas sūdzības argumentu, ka tiesas secinājumi nav balstīti pierādījumos un tātad ir patvaļīgi.

[18] Turklāt, koncentrējoties tikai uz atsevišķiem tiesas spriedumā norādītajiem apstākļiem (par līgumu noslēgšanu un automašīnu reģistrāciju) un pierādījumiem, pieteicēja nepamatoti uzskata, ka tiesa nav ievērojusi objektīvās izmeklēšanas principu un nav iepazinusies ar visiem pierādījumiem.

Tiesa lietā iegūtos pierādījumus – gan tādus, kas apstiprina tiesas secinājumus par pieteicējas informētību par iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā, gan tādus, no kuriem šāds secinājums tieši neizriet – ir vērtējusi to savstarpējā kopsakarā, nevis izolēti, kā to dara pieteicēja. Apstāklis, ka tiesas spriedumā nav uzskaitīti un citēti absolūti visi lietā iegūtie pierādījumi, pats par sevi nenozīmē, ka šie pierādījumi nav ņemti vērā. Būtiski, ka no tiesas spriedumā norādītā pierādījumu vērtējuma ir izsecināms, ka tiesa ir ņēmusi vērā arī spriedumā tieši nenosauktus pierādījumus un, izdarot secinājumus par lietas izspriešanai nozīmīgo faktu esību vai neesību, pierādījumu kopumā ir vērtējusi arī spriedumā tieši nenosauktus pierādījumus. Turklāt, ja kasators uzskata, ka tiesa nav ņēmusi vērā kādu būtisku apstākli vai pierādījumu, tādējādi pieļaujot procesuālu pārkāpumu, kasatoram atbilstoši Administratīvā procesa likuma 325.pantam un 327.panta otrajai daļai ir jāpamato, kā šis pārkāpums novedis vai varēja novest pie lietas nepareizas izspriešanas.

Pieteicēja kasācijas sūdzībā norāda, ka visām automašīnām, veicot to pirmreizējo reģistrāciju Lietuvā, sākotnēji tika piešķirtas beztermiņa valsts reģistrācijas numura zīmes, un tikai pēc tam automašīnas tika reģistrētas ar pagaidu numura zīmēm. Lai arī pieteicēja uzskata, ka šim apstāklim ir būtiska nozīme, pieteicēja neizskaidro, kā tas ir ietekmējis lietas iznākumu apstākļos, kad atbilstoši tiesas konstatētajam strīdus automašīnas (izņemot vienu) drīz pēc to reģistrācijas Lietuvas valsts reģistros tika atsavinātas Latvijas nodokļu maksātājiem un nogādātas atpakaļ uz Latviju.

[19] Ņemot vērā minēto, ir nepamatots kasācijas sūdzības arguments par apgabaltiesas pieļautajiem Administratīvā procesa likuma normu pārkāpumiem.

[20] Tā kā apgabaltiesas rīcībā nav saskatāmi ne materiālo, ne procesuālo tiesību normu pārkāpumi, kas būtu noveduši pie lietas nepareizas izspriešanas, apgabaltiesas sprieduma atcelšanai nav pamata, bet pieteicējas kasācijas sūdzība ir atzīstama par nepamatotu.

**Rezolutīvā daļa**

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

**nosprieda**

Atstāt negrozītu Administratīvās apgabaltiesas 2020.gada 30.novembra spriedumu, bet SIA „Baltijas sporta auto” kasācijas sūdzību noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams.