**Pievienotās vērtības nodokļa noteikšana darījuma tirgus vērtībai**

Viens no gadījumiem, kad ar pievienotās vērtības nodokli apliekama darījuma tirgus vērtību, ir paredzēts Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta devītās daļas 3.punktā, proti, ja darījuma vērtība ir lielāka par tirgus vērtību un preču piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam nav tiesību atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā.

Noteikums „preču piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam nav tiesību atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā” aptver tādus gadījumus, kad preču piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs veic ar pievienotās vērtības nodokli neapliekamus vai tādus darījumus, kuros ir tiesības nodokli atskaitīt proporcionāli, un kad mākslīgi palielina cenu ar nodokli apliekamām piegādēm nodokļus pilnā apmērā maksājošam darījuma partnerim, kurš ir ar to saistīts, un šīs piegādes vērtības maiņas rezultātā rodas tieši zaudējumi no neiekasētiem nodokļiem. Proti, preču vai pakalpojumu saņēmējs var pilnībā atgūt priekšnodokli, bet, palielinot vērtību, piegādātājam izdodas mainīt attiecību starp veikto apliekamo un neapliekamo piegāžu vērtību, lai panāktu lielāku atgūstamā pievienotās vērtības nodokļa īpatsvaru.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2023.gada 24.oktobra**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420181417, SKA‑884/2023**

[ECLI:LV:AT:2023:1024.A420181417.22.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/516422.pdf)

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

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz AS „Baltic RE Group” (pirms reorganizācijas SIA „BB 21”) pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2017.gada 1.marta lēmuma Nr. 30.2-22.8/1269 atcelšanu, sakarā ar AS „Baltic RE Group” kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2023.gada 27.jūlija spriedumu daļā, ar kuru noraidīts AS „Baltic RE Group” pieteikums.

Aprakstošā daļa

*Lietas apstākļi*

[1] Pieteicēja AS „Baltic RE Group” atskaitīja pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokli, pamatojoties uz SIA „TER Properties” izrakstītajiem rēķiniem par starpniecības pakalpojumu sniegšanu un nekustamā īpašuma projekta dokumentācijas piegādi.

Valsts ieņēmumu dienests veica pieteicējai pievienotās vērtības nodokļa auditu. Tā rezultātā dienests secināja, ka SIA „TER Properties” starpniecības pakalpojumus nav saņēmusi no SIA „VESTABALT”, tātad nav tos arī sniegusi pieteicējai, par ko pieteicēja nevarēja nezināt. Līdz ar to dienests atzina, ka pieteicēja nebija tiesīga atskaitīt priekšnodokli par starpniecības pakalpojumiem. Savukārt, pārbaudot darījumu par nekustamā īpašuma projekta dokumentācijas iegādi no SIA „TER Properties”, dienests konstatēja, ka darījumā iesaistītās sabiedrības ir savstarpēji saistītas personas, kas saskaņoti rīkojušās tā, lai mākslīgi paaugstinātu darījuma vērtību un lai tādējādi pārmaksātā nodokļa atmaksas veidā iegūtu papildu līdzekļus no valsts budžeta. Līdz ar to dienests samazināja strīdus darījuma vērtību un tā rezultātā arī pieteicējas atskaitāmo priekšnodokli.

Administratīvais process iestādē noslēdzās ar Valsts ieņēmumu dienesta 2017.gada 1.marta lēmumu Nr. 30.2-22.8/1269, ar kuru pieteicējai papildu samaksai budžetā noteikts pievienotās vērtības nodoklis, soda nauda un nokavējuma nauda, kā arī noteikts no budžeta atmaksājamā pievienotās vērtības nodokļa samazinājums un saistībā ar to aprēķināta soda nauda.

Pieteicēja iesniedza tiesā pieteikumu par administratīvā akta atcelšanu.

[2] Administratīvā apgabaltiesa ar 2019.gada 4.jūlija spriedumu pieteikumu noraidīja. Ar Senāta 2022.gada 27.jūnija spriedumu šis apgabaltiesas spriedums atcelts.

*Apelācijas instances tiesas spriedums*

[3] Ar Administratīvās apgabaltiesas 2023.gada 27.jūlija spriedumu, lietu izskatot no jauna, pieteikums apmierināts daļā un pārsūdzētais lēmums atcelts daļā, kas attiecas uz pieteicējas darījumu ar SIA „TER Properties” par starpniecības pakalpojumiem, par ko noformēts 2016.gada 26.februāra rēķins Nr. TP-16-02-01. Pārējā daļā pieteikums noraidīts. Apgabaltiesas spriedums daļā, ar kuru pieteikums noraidīts, pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] Tiesai ir jāvērtē, vai pieteicējas darījumam ar SIA „TER Properties” par projekta dokumentācijas iegādi ir konstatējami Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta devītās daļas 3.punktā ietvertie noteikumi, proti, vai pieteicējas darījuma dokumentos norādītā darījuma vērtība ir lielāka par tirgus vērtību un vai preču piegādātājam ir tiesības atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā.

[3.2] Ar spēkā stājušos Administratīvās apgabaltiesas 2022.gada 3.oktobra spriedumu lietā Nr. A420179917 ir atzīts, ka SIA „TER Properties” iesaistīja darījumā SIA „NEO 21”, radot mākslīgu darījumu ķēdi un sadārdzinot konkrēto darījumu vairāk nekā desmit reizes. Tāpēc atzīts, ka SIA „TER Properties” nav tiesību par šo darījumu atskaitīt priekšnodokli.

Līdz ar to izskatāmajā lietā ir konstatējams Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta devītās daļas 3.punkta otrais noteikums, proti, pieteicējas preču piegādātājam SIA „TER Properties” konkrētajā darījumā nav tiesību atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā.

[3.3] SIA „TER Properties” un pieteicēja bija saistītas personas likuma „Par nodokļiem un nodevām” 1.panta 18.punkta izpratnē.

Dienests pamatoti secināja, ka šīs sabiedrības zināja par projekta dokumentācijas sākotnējo vērtību. Līgumi un darbu pieņemšanas un nodošanas akti starp darījumu ķēdē iesaistītajām SIA „TER Properties”, SIA „NEO 21” un SIA „Neobalts” tika noformēti vienā datumā, līdz ar to dienests pamatoti apšaubīja to, ka būtu izstrādāta papildu dokumentācija. Dienests pamatoti ņēma vērā arī projekta dokumentācijas izstrādātāja SIA „ARHITEKTU SABIEDRĪBA” sākotnēji norādīto projekta dokumentācijas vērtību un SIA „TER Properties” auditā konstatēto par darījumā ar SIA „NEO 21” mākslīgi palielināto darījuma vērtību.

Līdz ar to dienests pamatoti secināja, ka SIA „TER Properties” 2016.gada 27.aprīlī izrakstītajā rēķinā pieteicējai norādītā dokumentu piegādes vērtība neatbilst šo dokumentu patiesajai tirgus vērtībai.

Ņemot vērā minēto, izskatāmajā lietā ir konstatējams arī Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta devītās daļas 3.punkta pirmais noteikums, proti, pieteicējas darījuma dokumentos norādītā darījuma vērtība ir lielāka par tā tirgus vērtību un dienestam bija pamats koriģēt SIA „TER Properties” 2016.gada 27.aprīļa rēķinā pieteicējai norādīto darījuma vērtību.

*Pieteicējas kasācijas sūdzības argumenti*

[4] Pieteicēja par apgabaltiesas spriedumu daļā, ar kuru noraidīts pieteicējas pieteikums, iesniedza kasācijas sūdzību, kurā norādīti turpmāk minētie pamati apgabaltiesas sprieduma atcelšanai.

[4.1] Tiesa ir kļūdaini interpretējusi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta devītās daļas 3.punktu, līdz ar to nepamatoti atzinusi, ka pastāv pamats nodokļa aprēķināšanā izmantot darījuma tirgus vērtību, nevis darījuma dokumentos norādīto atlīdzību. Pieteicējas ieskatā, tiesa ir nepamatoti paplašinājusi minētajā tiesību normā paredzētā kritērija „preču piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam nav tiesību atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā” piemērošanu. Pieteicēja minēto argumentu pamato ar Eiropas Savienības Tiesas ģenerāladvokāta norādīto apvienotajās lietās C-621/10 un C-129/11.

[4.2] Tiesa nav ņēmusi vērā, ka dienests pieteicējas un tās darījumu partneres SIA „TER Properties” nodokļu auditos katrai no darījuma pusēm piemēroja atšķirīgus nosacījumus viena un tā paša darījuma ar nodokli apliekamās vērtības noteikšanai, proti, SIA „TER Properties” 34.panta pirmo daļu (darījuma dokumentos norādīto atlīdzību), bet pieteicējai 34.panta devītās daļas 3.punktu (darījuma tirgus vērtību). Tādējādi tiesa nav ņēmusi vērā, ka dienests ir rupji pārkāpis pievienotās vērtības nodokļa piemērošanas principus, tostarp neitralitātes principu un vienlīdzības principu.

[4.3] Pieteicēja kā kasācijas pamatu norādījusi arī Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmās un trešās daļas pārkāpumu, jo tiesa nav novērtējusi visus pierādījumus lietā to kopsakarā. Minēto argumentu pieteicēja pamato ar apstākli, ka tiesa pieteikumu apmierināja daļā, atzīstot, ka pieteicējai bija tiesības atskaitīt priekšnodokli par starpniecības pakalpojumu sniegšanu, par kuriem SIA „TER Properties” izrakstījusi 2016.gada 26.februāra rēķinu Nr. TP-16-02-01. Vienlaikus tiesa nav ņēmusi vērā, ka par šo starpniecības pakalpojumu sniegšanu pieteicēja SIA „TER Properties” ir samaksājusi atlīdzību 5 % no darījuma vērtības, kas bija iekļauta 2016.gada 27.aprīļa rēķinā Nr. TP-16-04-01 un attiecīgi deklarēta 2016.gada aprīlī. Tādējādi tiesa nepamatoti noraidījusi pieteikumu par priekšnodokļa atskaitīšanu 1724,63 *euro* apmērā.

*Valsts ieņēmumu dienesta paskaidrojumi*

[5] Valsts ieņēmumu dienests rakstveida paskaidrojumos norāda turpmāk minētos argumentus.

Dienesta ieskatā, tiesa ir pareizi piemērojusi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta devītās daļas 3.punktu un nav paplašinājusi minētās normas noteikumus.

Dienests nepiekrīt pieteicējas norādītajam, ka vienam un tam pašam darījumam piemēroti atšķirīgi nosacījumi. Dienests darījumu vērtējis atšķirīgi dažādos darījuma ķēdes posmos, nevis vienu darījumu vērtējis atšķirīgi. Dienests, vērtējot darījuma ķēdi, konstatēja, ka vienā darījuma posmā starp SIA ,,NEO 21” un SIA ,,TER Properties” darījums faktiski nav noticis, bet nākamajā darījuma posmā starp SIA ,,TER Properties” un pieteicēju konstatēja, ka pieteicēja projekta dokumentāciju ir iegādājusies par nepamatoti paaugstinātu cenu, tāpēc ir tikai loģiski, ka dažādās faktiskās un tiesiskās situācijās ir piemērotas atšķirīgas tiesību normas.

**Motīvu daļa**

[6] Lietā pārbaudāms, vai tiesa pareizi piemērojusi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta devītās daļas 3.punktu, kas paredz priekšnoteikumus pievienotās vērtības nodokļa aprēķināšanai izmantot darījuma tirgus vērtību. Lietā arī noskaidrojams, vai tiesa ir pieļāvusi Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmās un trešās daļas pārkāpumu.

*Par materiālo tiesību normu interpretāciju un piemērošanu*

[7] Senāts 2022.gada 27.jūnija spriedumā šajā lietā ir norādījis, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām” 23.2panta pirmajā daļā un otrās daļas 1.punktā ir noteiktas dienesta tiesības koriģēt darījuma vērtību un noteikt, kāda darījuma vērtība ir apliekama ar nodokli, ņemot vērā konkrētā nodokļa likumā paredzēto.

Darījuma vērtība, kas tiek aplikta ar pievienotās vērtības nodokli, ir noteikta Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.pantā. Atbilstoši šā panta pirmajai daļai vispārīgi preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas darījumā ar nodokli apliekamā vērtība ir atlīdzība par piegādātajām precēm vai sniegtajiem pakalpojumiem. Vienlaikus šajā pantā ir paredzēti arī gadījumi, kad ar nodokli apliek nevis atlīdzību par piegādātajām precēm un sniegtajiem pakalpojumiem, bet gan darījuma tirgus vērtību.

Viens no šādiem gadījumiem ir paredzēts Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta devītās daļas 3.punktā, atbilstoši kuram preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas darījumā starp saistītām personām likuma „Par nodokļiem un nodevām” izpratnē ar nodokli apliekamā vērtība ir preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas tirgus vērtība, ja darījuma vērtība ir lielāka par tirgus vērtību un preču piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam nav tiesību atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā.

Tātad šajā tiesību normā ir paredzēti divi priekšnoteikumi, kuriem iestājoties ar nodokli tiek aplikta nevis darījuma dokumentos norādītā atlīdzība, bet gan darījuma tirgus vērtība, proti, dokumentos norādītā darījuma vērtība ir lielāka par tirgus vērtību, un preču piegādātājam nav tiesību atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā (*Senāta 2022.gada 27.jūnija sprieduma lietā Nr. SKA-117/2022,* [*ECLI:LV:AT:2022:0627.A420181417.13.S L*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/481716.pdf)*, 16.punkts*).

[8] Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta devītās daļas 3.punktā ir transponēta Padomes 2006.gada 28.novembra direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk – Pievienotās vērtības nodokļa direktīva) 80.panta 1.punkta „c” apakšpunkta norma, kas noteic: lai novērstu nodokļu nemaksāšanu vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, dalībvalstis var veikt pasākumus, lai nodrošinātu, ka summa, kurai uzliek nodokli, attiecībā uz preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanu pircējiem vai saņēmējiem, ar ko pastāv ģimenes saites vai citas ciešas personiskas saites, vadības, īpašuma, dalības, finanšu vai juridiskas saites, kā tās definējusi attiecīgā dalībvalsts, ir atvērta tirgus vērtība, ja atlīdzība ir lielāka par atvērtā tirgus vērtību un ja preču piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam nav tiesību pilnībā atskaitīt pievienotās vērtības nodokli saskaņā ar 167. līdz 171.pantu un 173. līdz 177.pantu.

Eiropas Savienības Tiesa ir norādījusi, ka, noteiktos gadījumos ļaujot uzskatīt, ka nodokļa bāze ir darījuma atvērtā tirgus vērtība, Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 80.panta 1.punkts nosaka izņēmumu vispārējam noteikumam, kas paredzēts minētās direktīvas 73.pantā; līdz ar to tas ir jāinterpretē šauri. Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 26.apsvērumu šīs direktīvas 80.panta 1.punkta mērķis ir novērst nodokļu nemaksāšanu vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas. Ja preču vai pakalpojumu piegāde par mākslīgi zemu vai augstu cenu notiek starp darījuma dalībniekiem, kuriem abiem ir tiesības pilnībā atskaitīt pievienotās vērtības nodokli saistībā ar darījumu, tad šajā posmā nav nodokļu nemaksāšana vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas. Tas tā var notikt vienīgi gala patērētāja posmā vai ,,jaukta veida” nodokļu maksātāja, kam ir tiesības nodokli atskaitīt proporcionāli, gadījumā, kad mākslīgi zema vai augsta cena var radīt nodokļa zudumus.

Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 80.panta 1.punktā paredzētie piemērošanas nosacījumi ir izsmeļoši, un līdz ar to valsts tiesību aktos, pamatojoties uz šo tiesību normu, nevar tikt paredzēts, ka nodokļa bāze ir darījuma atvērtā tirgus vērtība citos gadījumos nekā tie, kuri uzskaitīti minētajā tiesību normā, it īpaši, ja piegādātājam vai pircējam ir tiesības pilnībā atskaitīt pievienotās vērtības nodokli (*Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 26.aprīļa sprieduma apvienotajās lietās „Balkan and Sea Properties” un „Provadinvest”, C-621/10 un C-129/11,* [*ECLI:EU:C:2012:248*](https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf;jsessionid=B80AD9767064533F2FC2BFF484092EA0?text=&docid=118483&pageIndex=0&doclang=lv&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=1444584)*, 45.–47.punkts un 51.punkts*).

No minētā secināms, ka Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta devītās daļas 3.punkta noteikums „preču piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam nav tiesību atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā” aptver tādus gadījumus, kad preču piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs veic ar pievienotās vērtības nodokli neapliekamus vai tādus darījumus, kuros ir tiesības nodokli atskaitīt proporcionāli, un kas mākslīgi palielina cenu ar nodokli apliekamām piegādēm nodokļus pilnā apmērā maksājošam darījuma partnerim, kurš ir ar to saistīts, un šīs piegādes vērtības maiņas rezultātā rodas tieši zaudējumi no neiekasētiem nodokļiem. Citiem vārdiem, preču vai pakalpojumu saņēmējs var pilnībā atgūt priekšnodokli, bet, palielinot vērtību, piegādātājam izdodas mainīt attiecību starp veikto apliekamo un neapliekamo piegāžu vērtību, lai panāktu lielāku atgūstamā pievienotās vērtības nodokļa īpatsvaru.

[9] Pārbaudot apgabaltiesas spriedumā norādīto konkrētās situācijas novērtējumu, Senāts atzīst, ka tas nav veikts atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta devītās daļas 3.punkta tiesiskajam sastāvam (šā sprieduma 7. un 8.punkts).

Apgabaltiesa Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta devītās daļas 3.punkta noteikuma „preču piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam nav tiesību atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā” izpildīšanos atzina tāpēc, ka ar spēkā stājušos tiesas spriedumu ir konstatēts, ka pieteicējas darījumu partnerei SIA „TER Properties” nav tiesību atskaitīt priekšnodokli par projekta dokumentācijas iegādes darījumu no tās tālākās darījumu partneres SIA „NEO 21”, jo darījums ir noformēts mākslīgi.

Senāts atzīst, ka tiesa ir nepareizi interpretējusi minēto tiesību normu, līdz ar to nepamatoti atzinusi, kas ir pieļaujams nodokli aprēķināt no darījuma tirgus vērtības citā gadījumā, nekā tas ir paredzēts tiesību normā.

Vērā ņemams arī Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvja 2023.gada 15.marta tiesas sēdē norādītais, ka dienests atzīst nepamatotu Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta devītās daļas 3.punkta piemērošanu, jo konkrētajā gadījumā neizpildās tiesību normā norādītais strīdus noteikums. Dienests paskaidroja, ka pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas laikā nebija pareizi izpratis piemērojamo tiesību normu, jo uzskatīja, ka tiesību normā nav paredzēti divi priekšnoteikumi, bet gan viens. Proti, dienests uzskatīja, ka ir viens priekšnoteikums „darījuma vērtība ir lielāka par tirgus vērtību”, bet „preču piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam nav tiesību atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā” ir sekas, nevis otrs priekšnoteikums. Minēto apliecinot dienesta vēstule Finanšu ministrijai, kurā lūgts skaidrot tiesību normu piemērošanu. Līdz ar to ne auditā, ne pārsūdzētajā lēmumā nav vērtēta strīdus noteikuma izpildīšanās. Dienests tiesas sēdē paskaidroja, ka tā rīcībā nav informācijas, ka SIA „TER Properties” kā piegādātājs būtu veicis ar pievienotās vērtības nodokli neapliekamus darījumus vai tādus darījumus, kuros tiesības nodokli būtu atskaitīt proporcionāli. Līdz ar to dienests atzina, ka konkrētajā gadījumā strīdus noteikums neizpildās (*Administratīvās apgabaltiesas 2023.gada 15.marta tiesas sēdes audio ieraksta 21:32 – 26:14*).

Tiesa šos dienesta paskaidrojumus ir atstājusi bez ievērības.

Šādos apstākļos Senāts atzīst, ka tiesa ir nepareizi interpretējusi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta devītās daļas 3.punktu un tas ir novedis pie nepareiza konkrētās lietas faktisko apstākļu novērtējuma. Līdz ar to pieteicējas kasācijas sūdzības arguments par nepareizu piemērojamās normas interpretāciju un piemērošanu ir pamatots. Tas ir pamats atcelt apgabaltiesas spriedumu tā pārsūdzētajā daļā un nodot lietu jaunai izskatīšanai apelācijas instances tiesā.

*Par procesuālo tiesību normu ievērošanu*

[10] Pieteicēja, kā kasācijas pamatu norādījusi procesuālo tiesību normu pārkāpumu, novērtējot lietā pierādījumus. Pieteicēja argumentē, ka tiesai, atzīstot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības par starpniecības pakalpojumiem, bija jāvērtē, vai Valsts ieņēmumu dienests pamatoti liedzis atskaitīt priekšnodokli par atlīdzību, ko pieteicēja samaksāja par šo starpniecības darījumu un kas iekļauta citā rēķinā.

Senāts pieteicējas argumentu atzīst par pamatotu. Apgabaltiesa vispār nav vērtējusi, vai dienests pamatoti liedzis priekšnodokļa atskaitīšanu par atlīdzību, kas samaksāta par starpniecības darījumu. Līdz ar to Senāts atzīst, ka apgabaltiesa ir pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmo daļu. Tādējādi arī šis pārkāpums ir pamats atcelt apgabaltiesas spriedumu tā pārsūdzētajā daļā.

*Kopsavilkums*

[11] Ņemot vērā iepriekš minēto, secināms, ka apgabaltiesa pieteikumu noraidījusi daļā, nepareizi interpretējot un piemērojot Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta devītās daļas 3.punktu, kā arī pieļaujot Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmās daļas pārkāpumu, nepilnīgi novērtējot pierādījumus lietā. Tādēļ spriedums tā pārsūdzētajā daļā ir atceļams un lieta nosūtāma jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai. Līdz ar to Senāts izvērsti neatbildēs uz pārējiem kasācijas sūdzības argumentiem.

Tomēr, ievērojot procesuālās ekonomijas principu, Senāts uzskata par nepieciešamu vērst apgabaltiesas uzmanību uz Senāta iepriekš norādīto šajā lietā: pievienotās vērtības nodokļa neitralitātes principa nodrošināšanas nolūkos tiesai izskatāmajā gadījumā ir pamats noskaidrot iemeslus, kāpēc Valsts ieņēmumu dienests vienu un to pašu darījumu ir vērtējis atšķirīgi, kā rezultātā ir veicis arī atšķirīgas nodokļa korekcijas. Vienlaikus ir jāpatur prātā, ka, pārbaudot pārsūdzētā administratīvā akta tiesiskumu, tiesa var ņemt vērā tikai administratīvajā aktā norādīto pamatojumu.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 129.1panta pirmās daļas 1.punktu, 348.panta pirmās daļas 2.punktu un 351.pantu, Senāts

**nosprieda**

atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2023.gada 27.jūlija spriedumu daļā, ar kuru noraidīts AS „Baltic RE Group” pieteikums, un nosūtīt lietu šajā daļā jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai;

atmaksāt AS „Baltic RE Group” drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.