**Citā dalībvalstī reģistrēta pievienotās vērtības nodokļa maksātāja tiesības uz pārmaksātā pievienotās vērtības nodokļa atmaksu par preces importa darījumu**

Ar Padomes 2006.gada 28.novembra direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 194.pantu dalībvalstīm ir piešķirtas tiesības noteikt, ka par nodokļa samaksu ir atbildīgs preču vai pakalpojumu saņēmējs, ja ar nodokli apliekamu preču piegādi nodrošina vai pakalpojumus sniedz nodokļa maksātājs, kas neveic uzņēmējdarbību tajā dalībvalstī, kurā ir maksājams nodoklis. Šādos gadījumos citas dalībvalsts nodokļa maksātājam, kurš neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kurā viņi iegādājas preces un saņem pakalpojumus vai veic preču importu, kam uzlikts pievienotās vērtības nodoklis, ir tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa atmaksu.

Izlemjot jautājumu par citas dalībvalsts nodokļa maksātāja, kas Latvijas teritorijā neveic saimniecisko darbību, tiesībām saņemt nodokļa atmaksu par importa darījumu un iekšzemē saņemtajiem pakalpojumiem, nav pietiekami formāli pārbaudīt tikai personas reģistrēšanās nodokļu maksātāju reģistrā faktu, bet ir jāpārbauda arī tas, kādām personām un kādu darījumu nodrošināšanai persona ir izmantojusi importēto preci vai saņemtos pakalpojumus. Tas ir tāpēc, ka citas dalībvalsts nodokļa maksātājs ir tiesīgs nereģistrēties

Valsts ieņēmumu dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, ja tas veic tādu preču piegādi vai tādu pakalpojumu sniegšanu, par ko nodokli valsts budžetā maksā preču vai pakalpojumu saņēmējs.

Ja nodokļa maksātājs, kas veic saimniecisko darbību citā dalībvalstī, ievēro tiesību normās paredzētās prasības un kritērijus, kuriem izpildoties pievienotās vērtības nodoklis par attiecīgo preču un pakalpojumu iegādi vai arī importu ir atmaksājams, nodokļa maksātājam nevar liegt tiesības saņemt nodokļa atmaksu tikai tāpēc, ka tas ir reģistrējies atmaksas dalībvalsts pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā.

**Saimnieciskās darbības neveikšana iekšzemē kā priekšnoteikums citā dalībvalstī reģistrēta pievienotās vērtības nodokļa maksātāja tiesībām uz nodokļa atmaksāšanu**

Lai izslēgtu tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanu atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 113.panta pirmās daļas 2.punkta nosacījumam, ir jākonstatē faktiska ar nodokli apliekamo darījumu veikšana iekšzemē, nevis tikai citā dalībvalstī reģistrētā nodokļu maksātāja vai tā filiāles spēja veikt šādas darbības.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2023.gada 19.decembra**

**SPRIEDUMS**

**Lietā Nr. A420268619, SKA‑228/2023**

[ECLI:LV:AT:2023:1219.A420268619.11.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/521066.pdf)

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

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz UAB „EKOBANA” pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru Valsts ieņēmumu dienests atmaksātu pievienotās vērtības nodokli, sakarā ar UAB „EKOBANA” kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2021.gada 27.oktobra spriedumu.

Aprakstošā daļa

*Lietas apstākļi*

[1] Pieteicēja Lietuvas komercsabiedrība UAB „EKOBANA” 2018.gada 12.jūlijā deklarēja Latvijas teritorijā brīvam apgrozījumam preci no Ukrainas un par preces importu samaksāja pievienotās vērtības nodokli 199 995,39 *euro*.

Pieteicēja kā Latvijā reģistrēta pievienotās vērtības nodokļa maksātāja 2018.gada 17.septembrī iesniedza pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju par 2018.gada jūliju un tajā norādīja pārmaksāto nodokli, tostarp par importa darījumu 199 995,39 *euro*. Valsts ieņēmumu dienests ar 2018.gada 30.oktobra lēmumu atteica atmaksāt nodokli, norādot, ka dienesta rīcībā nav pietiekamas informācijas, lai pārliecinātos par nodokļa atmaksas pamatotību un pieteicēja nav atbildējusi uz informācijas pieprasījumu.

Atbilstoši noslēgtajam līgumam ar AS „Augstsprieguma tīkls” pieteicēja importēto preci – regulējumu šunta reaktoru – piegādāja un uzstādīja, kā arī 2018.gada 20.septembrī izrakstīja AS „Augstsprieguma tīkls” rēķinu Nr. EKO20053743 par kopējo summu 1 137 585 *euro*, piemērojot nodokļa apgriezto maksāšanas kārtību.

Pieteicēja kā citas Eiropas Savienības dalībvalsts reģistrēta nodokļu maksātāja 2019.gada 3.aprīlī iesniedza Valsts ieņēmumu dienestā pieteikumu par pievienotās vērtības nodokļa atmaksu 199 995,39 *euro*. Arī šis pieteikums tika noraidīts ar Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2019.gada 2.septembra lēmumu kā administratīvo aktu tā galīgajā redakcijā. Dienests secināja, ka laika posmā, par kuru pieprasīta pievienotās vērtības nodokļa atmaksa, pieteicējai Latvijas Republikā bija reģistrēta filiāle, kas pieteicējas vārdā veica saimniecisko darbību, līdz ar to pieteicējai nav tiesību saņemt nodokļa atmaksu Latvijā kā citā dalībvalstī reģistrētai nodokļa maksātājai.

[2] Pieteicēja iesniedza tiesā pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru tai tiktu atmaksāts pievienotās vērtības nodoklis 199 995,39 *euro* apmērā.

*Apelācijas instances tiesas spriedums*

[3] Administratīvā apgabaltiesa, izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, ar 2021.gada 27.oktobra spriedumu pieteikumu noraidīja. Tiesas spriedums, pievienojoties pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] Pieteicēja nevar pretendēt uz pievienotās vērtības nodokļa atmaksu atbilstoši Padomes 2008.gada 12.februāra direktīvai 2008/9/EK, ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus Eiropas Savienības 2006.gada 28.novembra direktīvā 2006/112/EK paredzētajai pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību attiecīgās valsts teritorijā, bet veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī (turpmāk – Pievienotās vērtības nodokļa atmaksas direktīva) un Pievienotās vērtības nodokļa likuma 113.pantam. Tas ir tāpēc, ka pieteicēja preču importa brīdī bija Latvijā reģistrēta pievienotās vērtības nodokļa maksātāja un ir veikusi saimniecisko darbību Latvijā, jo 2018.gada jūlija pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā pieteicēja ir deklarējusi ne tikai pievienotās vērtības nodokli saistībā ar importētajām precēm, bet arī pievienotās vērtības nodokli par darījumiem ar SIA „LDZ CARGO” un SIA „K.I.F.”, turklāt pieteicēja veica iekšzemē ar pievienotās vērtības nodokli apliekamu darījumu ar AS „Augstsprieguma tīkls” (pieteicējas 2018.gada 20.septembrī izrakstītais rēķins Nr. EKO20053743).

Līdz ar to pieteicēja nevar saņemt pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas atmaksu kā citā dalībvalstī reģistrēta nodokļa maksātāja.

[3.2] No lietas materiāliem konstatējams, ka Valsts ieņēmumu dienests 2018.gada 30.oktobrī informēja pieteicēju par atteikumu apstiprināt pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā par 2018.gada jūliju uzrādīto pārmaksāto nodokļa summu. Minētais lēmums netika apstrīdēts.

Dienests 2018.gada 22.novembrī, konstatējot, ka pieteicēja nav iesniegusi pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju par 2018.gada septembri, brīdināja pieteicēju par izslēgšanu no pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra, ja deklarācija netiks iesniegta. 2018.gada 4.decembrī dienests atkārtoti brīdināja pieteicēju par izslēgšanu no pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra, ja netiks iesniegta nodokļa deklarācija par 2018.gada septembri. Turklāt dienests arī norādīja par konstatētajām neatbilstībām ar darījuma partneri AS „Augstsprieguma tīkls”, kas priekšnodoklī deklarējis darījumu ar pieteicēju, savukārt pieteicēja darījumu nav uzrādījusi. Dienests 2019.gada 2.janvārī vēlreiz brīdināja pieteicēju par izslēgšanu no dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra.

Ar dienesta 2019.gada 18.janvāra lēmumu pieteicēja izslēgta no pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra. Minētais lēmums netika apstrīdēts.

[3.3] Pieteicējas precizētā pievienotās vērtības nodokļa deklarācija par 2018.gada septembri dienestā iesniegta 2020.gada 12.augustā, papildus deklarējot iepriekš nedeklarēto Latvijā veikto darījumu ar AS „Augstsprieguma tīkls” kā darījumu, par kuru nodokli maksā preču vai pakalpojumu saņēmējs, un atkārtoti lūdzot atmaksāt pārmaksāto pievienotās vērtības nodokli.

Savukārt 2020.gada 28.septembrī pieteicēja iesniegusi precizēto pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju par 2018.gada jūliju.

Tā kā pieteicēja no pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra tika izslēgta ar dienesta 2019.gada 18.janvāra lēmumu, tad saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 109.panta septītajā daļā noteikto termiņu pieteicēja varēja pieprasīt pārmaksāto nodokļa summu līdz 2019.gada 22.maijam. Tā kā pieteicēja to neizdarīja, ir nokavēts likumā noteiktais termiņš, kas liedz izdot pieteicējas pieprasīto labvēlīgo administratīvo aktu.

[3.4] Pievienotās vērtības nodokļa likuma 109.pantā detalizēti ir noteikta kārtība, kādā tiek novirzīta, pārcelta vai atmaksāta pārmaksātā pievienotās vērtības nodokļa summa.

Savukārt Pievienotās vērtības nodokļa likuma 113.panta pirmajā daļā noteikti priekšnoteikumi, kad citas dalībvalsts reģistrētam nodokļa maksātājam atmaksā samaksāto nodokli par iekšzemē iegādātajām precēm, saņemtajiem pakalpojumiem un par preču importu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Detalizētāka kārtība un priekšnoteikumi pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas atmaksai citas dalībvalsts reģistrētam nodokļa maksātājam ir ietverti Ministru kabineta 2013.gada 17.decembra noteikumos Nr. 1514 „Kārtība, kādā reģistrēts nodokļa maksātājs iesniedz pieteikumu pievienotās vērtības nodokļa atmaksas saņemšanai citā Eiropas Savienības dalībvalstī, un kārtība, kādā atmaksā pievienotās vērtības nodokli citas Eiropas Savienības dalībvalsts reģistrētam nodokļu maksātājam” (turpmāk – noteikumi Nr. 1514).

No minētajām normām to kopsakarībā izriet, ka likumdevējs ir paredzējis būtiski atšķirīgu kārtību, priekšnoteikumus un termiņus tam, lai pievienotās vērtības nodokļa pārmaksu atmaksātu pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā reģistrētam nodokļa maksātājam vai citas dalībvalsts reģistrētam nodokļa maksātājam. Piemēram, pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā reģistrēta nodokļu maksātāja tiesības saņemt nodokļa pārmaksas atmaksu tiek saistītas ar pienākumu iepriekš iesniegt pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas. Turklāt pārmaksas atmaksa ir iespējama tikai pēc tam, kad dienests ir apstiprinājis šādas nodokļa summas pārmaksas esību, kā arī pēc izvērtējuma veikšanas par to, vai pārmaksātā summa sākotnēji nav novirzāma citu nodokļu saistību izpildei vai pārceļama uz nākamajiem taksācijas periodiem. Citas dalībvalsts reģistrētam nodokļa maksātājam šādas prasības nav izvirzītas, bet ir paredzēta atšķirīga procedūra pārmaksas atmaksas pieprasījuma iesniegšanai un veidam, citi iesniedzamie un pārbaudāmie dokumenti un citi lēmuma pieņemšanas par pārmaksas atmaksu termiņi.

Pastāvot šādai būtiski atšķirīgai kārtībai un priekšnoteikumiem, Valsts ieņēmumu dienestam pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas atmaksas pieprasījumi ir jāizskata atbilstoši pieprasītāja paustajai gribai, nevis pēc savas iniciatīvas izvēloties tā izskatīšanas procedūru un pārbaudāmos priekšnoteikumus.

Tā kā izskatāmajā lietā pieteicēja nodokļa pārmaksu pieprasīja tieši kā citas dalībvalsts reģistrēta nodokļa maksātāja, kas skaidri izriet no iesniegšanas formas un īpaši ir uzsvērts sākotnējā lēmuma apstrīdēšanas iesniegumā, Valsts ieņēmumu dienesta rīcība, vērtējot šī pārmaksas pieprasījuma atbilstību Pievienotās vērtības nodokļa likuma 113.panta un noteikumu Nr. 1514 prasībām, atzīstama par tiesisku un pamatotu.

Norādītās būtiski atšķirīgās procedūras, atšķirīgie priekšnoteikumi, kas jāpārbauda, kā arī pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas pieprasījuma nepārprotamais saturs un argumenti liedz pieteicējas pieprasījumu vērtēt atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 109.pantam.

[3.5] Nepamatota ir pieteicējas atsaukšanās uz Administratīvā procesa likuma 56.panta ceturto un piekto daļu, kā arī 59.panta pirmo daļu.

Ņemot vērā atmaksas pieprasījuma iesniegšanas formu un tajā ietvertos argumentus, nerodas šaubas, ka pieprasījums kā iesniegums bija korekti noformēts un skaidri noformulēts.

Nodokļu pārmaksas atmaksas saņemšana ir viens no konkrētā komersanta saimnieciskās darbības veikšanas aspektiem. Tieši paša komersanta ziņā ir tas, kādā statusā un ar kādu procedūru palīdzību tas tiek risināts. Pieteicēja skaidri bija paudusi gribu pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas atmaksu saņemt kā citā dalībvalstī reģistrēta nodokļa maksātāja. Līdz ar to Valsts ieņēmumu dienesta pienākums sniegt informāciju vai palīdzību, kā arī dot ieteikumus, ir aplūkojams tieši šī pieprasījuma kontekstā, nevis kā tāds, kas dienestam liktu personas vietā izdarīt apsvērumus par tās saimnieciskās darbības veikšanas aspektiem.

*Pieteicējas kasācijas sūdzība*

[4] Pieteicēja par apgabaltiesas spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību, izvirzot turpmāk minētos pamatus sprieduma atcelšanai.

[4.1] Kā pirmo pamatu pieteicēja norāda Administratīvā procesa likuma 56.panta ceturtās un piektās daļas, kā arī 59.panta pirmās daļas pārkāpumu.

Pieteicēja argumentē, ka 2019.gada 3.aprīļa pieteikumā tā bija nepārprotami un skaidri norādījusi, ka vēršas Valsts ieņēmumā dienestā ar mērķi atgūt pārmaksāto pievienotās vērtības nodokli. Dienesta rīcība, atsakot nodokļa pārmaksas atmaksu formālu trūkumu dēļ, bet nevērtējot pieteikumu pēc būtības, kā arī nenorādot pieteicējai uz nepareizi izvēlētu kārtību un pamatojumu nodokļa atmaksai, neatbilst minētajām tiesību normām.

[4.2] Kā otro pamatu pieteicēja norāda Administratīvā procesa likuma 5.pantā noteikto privātpersonas tiesību ievērošanas principa pārkāpumu.

Pieteicēja argumentē, ka konkrētais gadījums ir aplūkojams kontekstā ar pieteicējas tiesībām uz īpašumu, kas nostiprinātas Latvijas Republikas Satversmes 105.pantā, jo dienests, atsakot pieteicējai atmaksāt pārmaksāto nodokli, šīs tiesības ir ierobežojis. Turklāt šīs tiesības ir ierobežotas nevis tāpēc, ka pieteicējai tās nepiemīt pēc būtības, bet gan tāpēc, ka pieteicēja nav ievērojusi pareizu procesuālo kārtību šo tiesību īstenošanā. Dienestam bija jāievēro pieteicējas tiesības uz īpašumu, novērtējot pieteikumu pēc būtības un skaidri norādot uz trūkumiem vai nepilnībām pieteicējas rīcībā.

[4.3] Kā trešo pamatu pieteicēja norāda sprieduma neatbilstību Eiropas Savienības Tiesas judikatūrai jautājumos, kas skar nodokļu maksātāju tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa atmaksu.

Saskaņā ar Eiropas Savienības Tiesas pastāvīgo judikatūru pievienotās vērtības nodokļa neitralitātes princips prasa, lai tiesības atskaitīt priekšnodokli tiktu piešķirtas gadījumā, ja izpildītas materiāltiesiskās prasības, pat ja nodokļa maksātāji nav izpildījuši atsevišķas formālās prasības (*Eiropas Savienības Tiesas 2017.gada 19.oktobra sprieduma lietā „Paper Consult”, C-101/16,* [*ECLI:EU:C:2017:775*](https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf;jsessionid=B4A5C1A276BD7EFBEF79AF0B9FFB385D?text=&docid=195735&pageIndex=0&doclang=lv&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=521839)*, 41. un 42.punkts*). Eiropas Savienības Tiesa lietā C-590/13 norādījusi, ka Itālijas nodokļu administrācijas rīcībā bija visa informācija, kas vajadzīga, lai varētu konstatēt, ka šīs substanciālās [materiāltiesiskās] prasības ir izpildītas. Šādos apstākļos pievienotās vērtības nodokļa atskaitīšanas tiesības sabiedrībai nav liedzamas, pamatojoties uz to, ka tā nav izpildījusi pienākumus, kas izriet no formalitātēm (*Eiropas Savienības Tiesas 2014.gada 11.decembra sprieduma lietā „Idexx Laboratories Italia”, C-590/13,* [*ECLI:EU:C:2014:2429*](https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=160567&pageIndex=0&doclang=LV&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=522450)*, 44. un 45.punkts*).

Atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas atziņām Valsts ieņēmumu dienestam, konstatējot, ka pieteicējai bija jāiesniedz pieteikums par nodokļa atmaksu kā Latvijā reģistrētai nodokļa maksātājai, bija pienākums vai nu izskatīt pieteicējas pieteikumu atbilstoši kārtībai, kādā tiek izskatīti attiecīgie pieteikumi, vai arī uzreiz norādīt, ka pieteicējai pieteikums ir jāiesniedz kā Latvijā reģistrētai nodokļu maksātājai, lai pieteicēja to paspētu izdarīt Pievienotās vērtības nodokļa likuma 109.panta septītajā daļā noteiktajā termiņā.

*Valsts ieņēmumu dienesta paskaidrojumi*

[5] Valsts ieņēmumu dienests rakstveida paskaidrojumos norāda, ka kasācijas sūdzība ir nepamatota.

**Motīvu daļa**

[6] No apgabaltiesas sprieduma izriet, ka pieteicējai kā citā dalībvalstī reģistrētai pievienotās vērtības nodokļa maksātājai nav tiesību saņemt nodokļa atmaksu par preces importa darījumu, jo neizpildās Pievienotās vērtības nodokļa likuma 113.panta pirmās daļas nosacījumi, proti, pieteicēja darījumu veikšanas laikā bija reģistrēta Valsts ieņēmumu dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā un veica iekšzemē ar pievienotās vērtības nodokli apliekamu darījumu (pieteicējas 2018.gada 20.septembra rēķins Nr. EKO20053743, kurš izrakstīts AS „Augstsprieguma tīkls”), kā arī 2018.gada jūlija pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā ir deklarējusi nodokli ne tikai par preces importu, bet arī par iegādes darījumiem no SIA ,,LDZ CARGO” un SIA ,,K.I.F.”.

Savukārt, ievērojot to, ka pieteicēja ar Valsts ieņēmumu dienesta 2019.gada 18.janvāra lēmumu tika izslēgta no dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra, bet nodokļa pārmaksas atmaksas pieprasījumu kā šāda no reģistra izslēgtā persona ir iesniegusi tikai 2020.gada 12.augustā, pieteicēja ir nokavējusi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 109.panta astotajā daļā noteikto četru mēnešu termiņu, kas liedz izdot pieteicējas pieprasīto labvēlīgo administratīvo aktu.

Pieteicējas galvenais iebildums ir par to, ka Valsts ieņēmumu dienests un tiesa nevis pēc būtības izvērtēja pieteicējas tiesības uz nodokļa atmaksu, bet pieteikumu noraidīja formālu iemeslu dēļ, kas neesot pieļaujams. Līdz ar to ir jānoskaidro, kā nodokļu administrācijai un pēc tam tiesai būtu jāizskata pieteikums par nodokļa atmaksu.

[7] Pievienotās vērtības nodokļa likuma 113.panta pirmā daļa noteic, ka citas dalībvalsts reģistrētam nodokļa maksātājam atmaksā samaksāto nodokli par iekšzemē iegādātajām precēm, saņemtajiem pakalpojumiem un par preču importu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, ja periodā, par kuru pieprasa atmaksāt nodokli, šis nodokļa maksātājs: 1) ir bijis reģistrēts citas dalībvalsts nodokļa maksātāju reģistrā; 2) nav veicis saskaņā ar spēkā esošajiem normatīvajiem aktiem reģistrējamu saimniecisko darbību iekšzemē; 3) nav bijis reģistrēts Valsts ieņēmumu dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā; 4) nav veicis iekšzemē ar nodokli apliekamus darījumus, kuru dēļ būtu jāreģistrējas Valsts ieņēmumu dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā.

Pievienotās vērtības nodokļa likuma normas ir transponētas no Padomes 2006.gada 28.novembra direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk – Pievienotās vērtības nodokļa direktīva).

Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 170.pants (redakcijā, kas bija spēkā darījumu slēgšanas laikā) noteica, ka nodokļa maksātājiem, kuri direktīvas 86/560/EEK 1.panta, Pievienotās vērtības nodokļa atmaksas direktīvas 2.panta 1.punkta un 3.panta un šīs direktīvas 171.panta nozīmē neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kurā viņi iegādājas preces un saņem pakalpojumus vai veic preču importu, kam uzlikts pievienotās vērtības nodoklis, ir tiesības uz nodokļa atmaksāšanu tiktāl, ciktāl preces vai pakalpojumus izmanto šādiem darījumiem: a) darījumiem, kas minēti 169.pantā; b) darījumiem, par kuriem saskaņā ar 194. līdz 197.pantu vai 199.pantu nodokli maksā vienīgi pircējs vai pakalpojumu saņēmējs.

Minētās direktīvas 194.pants noteic: ja preču vai pakalpojumu piegādi, par kuru uzliek nodokli, veic nodokļa maksātājs, kas neveic uzņēmējdarbību tās dalībvalsts teritorijā, kurā maksājams pievienotās vērtības nodoklis, dalībvalstis var paredzēt, ka par pievienotās vērtības nodokļa nomaksu atbildīgā persona ir persona, kurai piegādātas preces vai sniegti pakalpojumi.

Tādējādi ar Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas normu dalībvalstīm ir piešķirtas tiesības noteikt, ka par nodokļa samaksu ir atbildīgs preču vai pakalpojumu saņēmējs, ja ar nodokli apliekamu preču piegādi nodrošina vai pakalpojumus sniedz nodokļa maksātājs, kas neveic uzņēmējdarbību tajā dalībvalstī, kurā ir maksājams nodoklis. Šādos gadījumos citas dalībvalsts nodokļa maksātājam, kurš neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kurā viņi iegādājas preces un saņem pakalpojumus vai veic preču importu, kam uzlikts pievienotās vērtības nodoklis, ir tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa atmaksu.

[8] Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 84.panta pirmajai daļai nodokli valsts budžetā maksā ikviens nodokļa maksātājs, kas ir reģistrēts vai kam saskaņā ar šo likumu jābūt reģistrētam Valsts ieņēmumu dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā un kas veic apliekamus darījumus, kuriem iekšzemē piemēro nodokli, ja šajā likumā nav noteikts citādi. Saskaņā ar šā panta ceturto daļu nodokli par šā likuma 141., 142., 143., 143.1, 143.2, 143.3 un 143.4pantā minētajā kārtībā sniegtajiem pakalpojumiem un preču piegādēm valsts budžetā maksā pakalpojumu vai preču saņēmējs, ja tas ir reģistrēts nodokļa maksātājs.

Likuma 142.panta otrā daļa nosaka: nodokli par būvniecības pakalpojumiem, kas sniegti iekšzemē, valsts budžetā maksā būvniecības pakalpojumu saņēmējs, ja būvniecības pakalpojumu sniedzējs un būvniecības pakalpojumu saņēmējs ir reģistrēti nodokļa maksātāji. Panta piektā daļa precizē: sniegtā būvniecības pakalpojuma vērtībā iekļauj izmaksas, kas ir tieši saistītas ar konkrētā pakalpojuma sniegšanu (tai skaitā būvizstrādājumu, konstrukciju vai iekārtu, kas ir būves neatņemama sastāvdaļa, vai citu normatīvajos aktos būvniecības jomā paredzēto iekārtu iegādes un uzstādīšanas vērtību, būvniecības instrumentu, mehānismu vai tehnoloģisko iekārtu nomas vērtību).

Tātad atbilstoši minētajām tiesību normām, ja citas dalībvalsts nodokļa maksātājs iekšzemē neveic saimniecisko darbību, bet iekšzemē piegādā ar būvniecību saistītu preci vai sniedz pakalpojumus, tad pievienotās vērtības nodokli par šādiem pakalpojumiem valsts budžetā aprēķina un samaksā preces vai pakalpojumu saņēmējs, ja vien tas ir reģistrēts nodokļa maksātājs.

[9] Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 56.panta otro daļu, ja citas dalībvalsts nodokļa maksātājs iekšzemē veic vismaz vienu ar nodokli apliekamu darījumu, Valsts ieņēmumu dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā reģistrē vai nu citas dalībvalsts nodokļa maksātāju, vai nu tā pilnvaroto personu iekšzemē. Likuma 55.panta otrā daļa paredz, ka nodokļa maksātājam ar nodokli apliekamu darījumu veikšanai ir tiesības reģistrēties Valsts ieņēmumu dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā uz noteiktu laiku.

No minētajām normām secināms, ka Pievienotās vērtības nodokļa likums paredz vispārēju pienākumu citas dalībvalsts nodokļa maksātājam reģistrēties Valsts ieņēmumu dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, ja tas iekšzemē veic vismaz vienu ar nodokli apliekamu darījumu.

Vienlaikus Pievienotās vērtības nodokļa likuma 61.panta pirmajā daļā ir noteikts, ka citas dalībvalsts nodokļa maksātājs ir tiesīgs nereģistrēties Valsts ieņēmumu dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, ja tas veic tādu preču piegādi vai tādu pakalpojumu sniegšanu, par ko nodokli valsts budžetā maksā preču vai pakalpojumu saņēmējs.

Līdzīgi arī Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 214.panta 1.punkta „a” apakšpunktā noteikts, ka dalībvalstis veic vajadzīgos pasākumus, lai nodrošinātu, ka ar individuālu numuru identificē ikvienu nodokļu maksātāju, izņemot 9.panta 2.punktā minētos nodokļu maksātājus, kas to attiecīgajā teritorijā veic preču piegādes vai sniedz pakalpojumus, par kuriem atskaitāms pievienotās vērtības nodoklis, izņemot tādu preču piegādi vai tādu pakalpojumu sniegšanu, par ko saskaņā ar 194. līdz 197.pantu un 199.pantu pievienotās vērtības nodokli maksā vienīgi pakalpojumu saņēmējs vai persona, kurai šīs preces vai pakalpojumi ir paredzēti.

Tādējādi normas, kas uzliek pienākumu reģistrēties Valsts ieņēmumu dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, vispārīgi korespondē ar normām, kas noteic, kādos gadījumos persona var vai nevar saņemt nodokļa atmaksu kā citas dalībvalsts reģistrēts nodokļa maksātājs.

[10] No visām atreferētajām normām redzams, ka, izlemjot jautājumu par citas dalībvalsts nodokļa maksātāja, kas Latvijas teritorijā neveic saimniecisko darbību, tiesībām saņemt nodokļa atmaksu par importa darījumu un iekšzemē saņemtajiem pakalpojumiem, nav pietiekami formāli pārbaudīt tikai personas reģistrēšanās nodokļu maksātāju reģistrā faktu, bet ir jāpārbauda arī tas, kādām personām un kādu darījumu nodrošināšanai persona ir izmantojusi importēto preci vai saņemtos pakalpojumus. Tas ir tāpēc, ka citas dalībvalsts nodokļa maksātājs ir tiesīgs nereģistrēties Valsts ieņēmumu dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, ja tas veic tādu preču piegādi vai tādu pakalpojumu sniegšanu, par ko nodokli valsts budžetā maksā preču vai pakalpojumu saņēmējs (sal. *Senāta 2022.gada 31.janvāra sprieduma lietā Nr. SKA-77/2023,* [*ECLI:LV:AT:2022:0131.A420145218.9.S*](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/nolemumi/pdf/469234.pdf)*, 8.punkts*).

[11] Minēto apstiprina arī Eiropas Savienības Tiesas atziņas. Turklāt tiesa ir konkrēti norādījusi, ka noteicošais iepretim formālām reģistrācijas prasībām ir tieši materiāltiesiskie apstākļi, kas piešķir tiesības uz nodokļa atmaksu. Eiropas Savienības Tiesa norādījusi, ka pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanas veids, vai nu to atskaitot, vai arī to atmaksājot, ir atkarīgs no vietas, kurā nodokļa maksātājs veic uzņēmējdarbību. Tādējādi Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 170.pantā saskaņā ar tajā paredzētajiem nosacījumiem ir piešķirtas tiesības saņemt pievienotās vērtības nodokļa atmaksu. Šajā ziņā saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa atmaksas direktīvas 3.pantu nodokļa maksātājam, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī, šīs direktīvas 2.panta 1.punkta izpratnē ir tiesības uz samaksātā pievienotās vērtības nodokļa atmaksu, ievērojot divus nosacījumus. Pirmkārt, saskaņā ar minētās direktīvas 3.panta „a” punktu atmaksas periodā nodokļa maksātājam atmaksas dalībvalstī nav bijusi ne saimnieciskās darbības mītnesvieta vai pastāvīga iestāde, ne arī dzīvesvieta vai pastāvīgās uzturēšanās vieta. Otrkārt, saskaņā ar šīs pašas direktīvas 3.panta „b” punktu atmaksas periodā nodokļa maksātājs nav piegādājis nekādas preces vai sniedzis pakalpojumus, kas varētu tikt uzskatīti par piegādātiem vai sniegtiem šajā dalībvalstī, izņemot dažus šīs tiesību normas „i” un „ii” apakšpunktā minētos darījumus („ii” apakšpunkts: preču piegāde un pakalpojumu sniegšana personām, kam pievienotās vērtības nodoklis jāmaksā saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 194. līdz 197.pantu un 199.pantu). Šie nosacījumi ir kumulatīvi. Savukārt ne Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 170.pantā, ne Pievienotās vērtības nodokļa atmaksas direktīvas 3.pantā, ne kādā citā šo direktīvu normā nodokļa maksātāja, kas uzņēmējdarbību veic citā dalībvalstī, tiesības saņemt pievienotās vērtības nodokļa atmaksu nav pakļautas formālam nosacījumam par neidentificēšanos pievienotās vērtības nodokļa nolūkā vai pienākuma identificēties pievienotās vērtības nodokļa nolūkā atmaksas dalībvalstī neesību.

No tā izriet, ka dalībvalsts nevar saskaņā ar valsts tiesībām nodokļa maksātājam, kas uzņēmējdarbību veic citā dalībvalstī, atteikt tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa atmaksu tikai tāpēc, ka šis nodokļa maksātājs pievienotās vērtības nodokļa nolūkā ir identificējies vai tam bija jāidentificējas pirmajā dalībvalstī, lai gan šis nodokļa maksātājs ir izpildījis Pievienotās vērtības nodokļa atmaksas direktīvas 3.pantā paredzētos kumulatīvos nosacījumus.

Šo interpretāciju apstiprina Pievienotās vērtības nodokļa atmaksas direktīvas mērķis ļaut nodokļa maksātājam, kas uzņēmējdarbību veic kādā dalībvalstī, saņemt priekšnodokļa atmaksu, ja gadījumā, kad atmaksāšanas dalībvalstī nav faktiski veikti ar nodokli apliekami darījumi, tas šo priekšnodoklī samaksāto pievienotās vērtības nodokli nevar atskaitīt no maksājamā pievienotās vērtības nodokļa.

Faktu, ka nodokļa maksātājs attiecīgā gadījumā ir identificējies pievienotās vērtības nodokļa nolūkā atmaksas dalībvalstī, valsts tiesību sistēmā nav pamata uzskatīt par tādu, kas pierāda, ka šis nodokļa maksātājs faktiski ir veicis šādus darījumus šajā dalībvalstī. Tā tas vēl jo vairāk ir tāpēc, ka identificēšanās pievienotā vērtības nodokļa nolūkā, kas ir paredzēta Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 214.pantā, ir tikai formāla prasība kontroles veikšanas nolūkā. No Eiropas Savienības Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka formālās prasības nevar apdraudēt tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, ciktāl ir izpildīti materiālie nosacījumi, kas rada šīs tiesības.

Tāpēc nodokļa maksātājam, kas uzņēmējdarbību veic citā dalībvalstī, ciktāl ir izpildīti materiālie nosacījumi, kuri rada tiesības uz atmaksu, nevar liegt īstenot šīs tiesības tāpēc, ka tas pievienotās vērtības nodokļa nolūkā ir identificējies vai tam bija jāidentificējas atmaksas dalībvalstī (*Eiropas Savienības Tiesas* *2020.gada 11.jūnija sprieduma lietā ,,CHEP Equipment Pooling”, C-242/19,* [*ECLI:EU:C:2020:466*](https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf;jsessionid=E0738F2FEF472BDBF3FB27A1ED860535?text=&docid=227291&pageIndex=0&doclang=lv&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=532100)*, 54.–59.punkts*).

[12] Tātad, ja nodokļa maksātājs, kas veic saimniecisko darbību citā dalībvalstī, ievēro tiesību normās paredzētās prasības un kritērijus, kuriem izpildoties pievienotās vērtības nodoklis par attiecīgo preču un pakalpojumu iegādi vai arī importu ir atmaksājams, nodokļa maksātājam nevar liegt tiesības saņemt nodokļa atmaksu tikai tāpēc, ka tas ir reģistrējies atmaksas dalībvalsts pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā.

Līdz ar to arī izskatāmajā lietā fakts, ka pieteicēja bija reģistrējusies Valsts ieņēmumu dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, pats par sevi nevar būt par pamatu pievienotās vērtības nodokļa atmaksas tiesību liegšanai. Tiesai ir jāpārbauda likumā noteiktie materiāltiesiskie kritēriji nodokļa atmaksai.

[13] Senāts konstatē, ka tiesa lietas apstākļus nav novērtējusi atbilstoši šā sprieduma 8.–9.punktā norādītajām normām, interpretējot tās atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas judikatūrai. No lietas materiāliem izriet, ka pieteicēja importēja preci – šunta reaktoru (darījums, par kuru pieteicēja prasa nodokļa atmaksu). Pieteicēja preci tālāk piegādājusi Latvijā reģistrētam nodokļa maksātājam, un šī iekārta ir uzstādīta apakšstacijā „Aizkraukle”. Lietas materiālos esošais 2018.gada 20.septembra rēķins Nr. EKO20053743 un pieteicējas paskaidrojumi norāda, ka šajā darījumā ir tikusi piemērota nodokļa apgrieztā maksāšanas kārtība, proti, par nodokļa samaksu bija atbildīgs pieteicējas darījuma partneris AS „Augstsprieguma tīkls” atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 142.pantam. Tas liecina, ka tiesas secinājums, ka pieteicēja ir veikusi ar nodokli apliekamu darījumu, tieši norādot 2018.gada 20.septembra rēķinu Nr. EKO20053743, nav balstīts vispusīgā un objektīvā lietas apstākļu noskaidrošanā un pārbaudē, jo nav ņemts vērā, ka šādi darījumi, kad tiek piemērota nodokļa apgrieztā maksāšana, ir izņēmums no vispārējās kārtības. Tieši šādos gadījumos citas dalībvalsts nodokļa maksātājiem, kuri neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kurā viņi iegādājas preces un saņem pakalpojumus vai veic preču importu, Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 170.pantā arī noteiktas tiesības saņemt nodokļa atmaksu.

Tomēr, kā to jau Senāts secināja, tiesa šos apstākļus nav pārbaudījusi, līdz ar to tas ir pamats spieduma atcelšanai. Tas ir tāpēc, ka secinājumu, ka pieteicējai nav atmaksājams pievienotās vērtības nodoklis, tiesa ir pamatojusi tieši ar to, ka pieteicēja iekšzemē ir veikusi ar nodokli apliekamu darījumu un tā bija reģistrēta Valsts ieņēmumu dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā.

Turklāt apgabaltiesa, pievienojoties Administratīvās rajona tiesas spriedumā ietvertajai motivācijai, nav pievērsusi uzmanību tam, ka citi pieteicējas darījumi – iegādes darījumi no SIA „LDZ CARGO” un SIA ,,K.I.F.” – nav pašas pieteicējas iekšzemē veikti darījumi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 113.panta pirmās daļas 4.punkta izpratnē, jo pieteicēja pati neveica piegādi un nesniedza pakalpojumus, bet gan uzrādīja tos kā iegādes darījumus. Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 113.panta pirmajai daļai par iegādes darījumiem samaksātais nodoklis ir atskaitāms, ja pastāv visi tālāk norādītie priekšnoteikumi, tai skaitā – nodokļa maksātājs nav veicis iekšzemē apliekamus darījumus.

[14] Eiropas Savienības Tiesa ir atgādinājusi, ka tad, kad dalībvalsts īsteno Savienības tiesības, prasības, kuras izriet no tiesībām uz labu pārvaldību, kas atspoguļo Savienības tiesību vispārēju principu, un it īpaši ikvienas personas tiesības uz objektīvu un pieņemamā termiņā veiktu jautājumu izskatīšanu, ir piemērojamas nodokļu kontroles procedūras ietvaros. Šis labas pārvaldības princips paredz, ka nodokļu administrācijai kontroles pienākumu ietvaros ir jāveic rūpīga un objektīva visu atbilstošo aspektu pārbaude, lai pārliecinātos, ka tās rīcībā, pieņemot lēmumu, ir iespējami pilnīgākie un ticamākie pierādījumi, lai to izdarītu (*Eiropas Savienības Tiesas 2020.gada 14.maija sprieduma lietā ,,Agrobet CZ”, C‑446/18,* [*ECLI:EU:C:2020:369*](https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=226491&pageIndex=0&doclang=LV&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=540609)*, 43. un 44.punkts*).

Turklāt jāatgādina, ka pievienotās vērtības nodokļa neitralitātes pamatprincips prasa, lai priekšnodokļa atskaitīšana notiktu tad, ja ir izpildītas materiālās prasības, pat ja nodokļa maksātājs nav izpildījis dažas formālas prasības. Līdz ar to, lai gan tiesību uz atskaitīšanu atteikums var būt pamatots, ja formālo prasību neievērošana traucē sniegt drošu pierādījumu, ka ir ievērotas materiālās prasības, šāds atteikums nav pamatots, ja kompetentās iestādes rīcībā ir visa nepieciešamā informācija, lai pierādītu, ka ir izpildītas materiālās prasības (*Eiropas Savienības Tiesas 2021.gada 18.novembra sprieduma lietā ,,Promexor Trade”, С‑358/20,* [*ECLI:EU:C:2021:936*](https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=249503&pageIndex=0&doclang=LV&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=541790)*, 34.punkts un tajā norādītā judikatūra*).

Līdz ar to tiesai, no jauna izskatot lietu pēc būtības, ir jāpārbauda, vai, piemērojot tiesību normas un novērtējot lietas faktiskos apstākļus, netiek pārkāpts pievienotās vērtības nodokļa neitralitātes princips, vai pieteicējai netiek uzlikts pārmērīgs ekonomiskais slogs un vai, izskatot pieteicējas pieteikumu atmaksāt pievienotās vērtības nodokli, Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā bija pietiekama informācija par materiālo prasību ievērošanu, kā arī vai ir ievērots labas pārvaldības princips.

[15] Ievērojot procesuālās ekonomijas principu, Senāts atzīst par nepieciešamu izvērtēt pārsūdzētajā lēmumā norādīto argumentu, ka laika posmā, par kuru pieprasīta pievienotās vērtības nodokļa atmaksa, pieteicējai Latvijas Republikā bija reģistrēta filiāle, kas pieteicējas vārdā veica saimniecisko darbību.

Eiropas Savienības Tiesa ir norādījusi, ka Pievienotās vērtības nodokļa atmaksas direktīvas 3.panta „a” punktā ietvertais jēdziens „pastāvīga iestāde, no kuras veikti saimnieciski darījumi, [pastāvīgs uzņēmums, no kura notiek darījumu kārtošana]” ir interpretējams tādējādi, ka par nodokļa maksātāju nerezidentu ir uzskatāma persona, kurai nav pastāvīga uzņēmuma, kas vispārīgā veidā īsteno ar nodokli apliekamus darījumus. Tādējādi noteicošais faktors ir aktīva darījumu veikšana attiecīgajā dalībvalstī. Tiesa arī nosprieda, ka jēdziens „darījumi”, kas izmantots frāzē „no kura notiek darījumu kārtošana”, var attiekties vienīgi uz pakārtotiem darījumiem. No tā izriet, ka, lai izslēgtu tiesību uz atmaksāšanu pastāvēšanu, ir jākonstatē faktiska ar nodokli apliekamo darbību veikšana dalībvalstī, kurā iesniegts pieteikums par atmaksāšanu, nevis tikai minētā uzņēmuma spēja veikt šādas darbības (*Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 25.oktobra sprieduma apvienotajās lietās ,,Daimler un Widex**”, C‑318/11 un C‑319/11,* [*ECLI:EU:C:2012:666*](https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=128905&pageIndex=0&doclang=LV&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=543515)*, 36. un 37.punkts*).

Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa atmaksas direktīvas 3.panta „b” punktam tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanu skaidri ir pakārtotas nosacījumam, ka nodokļa maksātājs nav piegādājis nekādas preces vai sniedzis pakalpojumus, kas varētu tikt uzskatīti par piegādātiem vai sniegtiem atmaksāšanas dalībvalstī, ja nodokļa maksātājam atmaksāšanas dalībvalstī nav bijusi ne saimnieciskās darbības vieta vai pastāvīgs uzņēmums, no kura kārtoti darījumi, ne arī dzīvesvieta vai pastāvīgās uzturēšanās vieta gadījumā, ja nav darbības mītnesvietas vai pastāvīgas iestādes šajā dalībvalstī. Faktiska ar nodokli apliekamu darījumu veikšana atmaksāšanas dalībvalstī tādēļ ir kopējs nosacījums tiesību uz atmaksāšanu neesībai neatkarīgi no tā, vai nodokļa maksātājam šajā dalībvalstī ir vai nav pastāvīgs uzņēmums (*turpat 42. un 43.punkts*).

Tādējādi tiesai lietā ir jāpārbauda, vai pieteicēja vai tās filiāle iekšzemē ir veikusi saimniecisko darbību un ar nodokli apliekamus darījumus, kas varētu liegt pieteicējai saņemt pievienotās vērtības nodokļa atmaksu, pamatojoties uz Pievienotās vērtības nodokļa likuma 113.panta pirmās daļas 2.punktā ietverto nosacījumu. Lai izslēgtu tiesību uz atmaksāšanu pastāvēšanu atbilstoši šai normai, ir jākonstatē faktiska ar nodokli apliekamo darījumu veikšana iekšzemē, nevis tikai spēja veikt šādas darbības.

[16] Ņemot vērā iepriekš minēto, Senāts atzīst, ka apgabaltiesas spriedums ir atceļams un lieta nosūtāma jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Izskatot lietu no jauna, apgabaltiesai ir jāatgriežas pie jautājuma, vai pieteicējai ir tiesības uz nodokļa atmaksāšanu kā citas dalībvalsts nodokļa maksātājam (kas samaksāto nodokli atgūst, prasot tā atmaksu) vai Latvijā reģistrētam nodokļu maksātājam (kas samaksāto nodokli atgūst, atskaitot priekšnodokli).

Turklāt, ja izrādītos, ka pieteicēja nav ievērojusi formālos kritērijus nodokļa atmaksas pieprasīšanai, būtu jāvērtē šādas neatbilstības nozīme, ievērojot iepriekš norādīto Eiropas Savienības Tiesas judikatūru.

**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 2021.gada 27.oktobra spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai;

atmaksāt SIA ,,ZAB Ričards Bārbalis” par UAB „EKOBANA” kasācijas sūdzību samaksāto drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.