**Tiesiskā daba termiņam, kurā nodokļu maksātājs var pieprasīt pārmaksāto nodokļu atmaksu**

Likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 10.punktā noteiktais trīs gadu termiņš ir prekluzīvs materiāltiesisks termiņš, proti, tāds, ar kura noslēgšanos izbeidzas tiesības, kuras persona varēja īstenot. Šāds termiņš ir atjaunojams tikai netipiskos gadījumos, piemēram, ja termiņa neatjaunošana būtu acīmredzami netaisnīga un varētu būtiski skart personas cilvēktiesības.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2020.gada 20.februāra**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420186116, SKA-156/2020**

[ECLI:LV:AT:2020:0220.A420186116.9.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI%3ALV%3AAT%3A2020%3A0220.A420186116.9.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatores Ieva Višķere, Anita Kovaļevska, Līvija Slica

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz Nīderlandes uzņēmuma *Nidera B.V.* pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru minētais uzņēmums tiktu reģistrēts Valsts ieņēmumu dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā no 2008.gada septembra un ar kuru tam tiktu atmaksāts pievienotās vērtības nodokļa priekšnodoklis 568 238,95 *euro* apmērā, sakarā ar Nīderlandes uzņēmuma *Nidera B.V.* kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2017.gada 5.decembra spriedumu.

**Aprakstošā** **daļa**

[1] Pieteicējs Nīderlandes uzņēmums *Nidera B.V.* 2009.gada 30.jūnijā vērsās Valsts ieņēmumu dienestā ar iesniegumu par pievienotās vērtības nodokļa 568 238,95 *euro*, kas samaksāts par 2008.gada 3.septembrī Latvijas Republikā iegādātajām precēm, atmaksu pieteicējam kā citas Eiropas Savienības dalībvalsts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamajai personai.

Dienests ar 2010.gada 5.augusta lēmumu kā administratīvo procesu noslēdzošo administratīvo aktu atteica pieteicējam atmaksāt nodokļa pārmaksu. Pieteicējs vērsās tiesā ar pieteikumu par minētā lēmuma atcelšanu un labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru pieteicējam tiktu atmaksāta nodokļa pārmaksa. Pamatojoties uz minēto pieteikumu, tiesā tika ierosināta lieta Nr. A420793010. Administratīvā apgabaltiesa, izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, ar 2014.gada 10.jūnija spriedumu pieteikumu noraidīja. Administratīvais process tiesā noslēdzās ar Senāta 2015.gada 18.maija spriedumu, ar kuru minētais apgabaltiesas spriedums atstāts negrozīts, bet pieteicēja kasācijas sūdzība noraidīta.

[2] Pieteicējs 2015.gada 1.decembrī vērsās dienestā ar iesniegumu par pieteicēja reģistrēšanu dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā no 2008.gada 1.septembra un pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokļa 568 238,95 *euro*, ko tas samaksājis par 2008.gada 3.septembrī iegādātajām precēm, atmaksu.

Dienests ar 2016.gada 25.februāra lēmumu kā administratīvo procesu noslēdzošo administratīvo aktu atteica pieteicēju reģistrēt dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā ar atpakaļejošu datumu, kā arī atteica pieteicējam atmaksāt priekšnodokli.

[3] Nepiekrītot minētajam lēmumam, pieteicējs vērsās tiesā ar pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru pieteicējs tiktu reģistrēts dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā no 2008.gada septembra un ar kuru tam tiktu atmaksāts pievienotās vērtības nodokļa priekšnodoklis 568 238,95 *euro* apmērā.

[4] Administratīvā rajona tiesa pieteikumu noraidīja.

[5] Apgabaltiesa, izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, noraidīja pieteikumu daļā par prasījumu izdot labvēlīgu administratīvo aktu, ar kuru pieteicējs tiktu reģistrēts dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā no 2008.gada septembra, šajā sprieduma daļā pievienojoties pirmās instances tiesas sprieduma argumentācijai. Savukārt pieteikuma daļā par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru pieteicējam tiktu atmaksāts 2008.gada septembrī samaksātais pievienotās vērtības nodokļa priekšnodoklis 568 238,95 *euro* apmērā, apgabaltiesa izbeidza tiesvedību. No apgabaltiesas sprieduma izriet turpmāk minētie apsvērumi.

[5.1] Ne likuma „Par pievienotās vērtības nodokli”, kas bija spēkā laikā, kad pieteicējs veica ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu iekšzemē, ne šobrīd spēkā esošā Pievienotās vērtības nodokļa likuma, ne arī Padomes 2006.gada 28.novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu normas neparedz iespēju nodokļu maksātājus reģistrēt pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā retrospektīvā kārtībā, proti, ar atpakaļejošu datumu. Līdz ar to šis pieteicēja prasījums ir noraidāms.

[5.2] Pieteicējs pieprasījumu par pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokļa atmaksu saistībā ar 2008.gada 3.septembrī veikto darījumu iekšzemē dienestam iesniedzis tikai 2015.gada 1.decembrī. Tādējādi pieteicējs ir nokavējis likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 10.punktā noteikto pārmaksas pieprasīšanas trīs gadu termiņu. Minēto secinājumu nemaina apstāklis, ka pieteicējs iesniegumu par nodokļa atmaksu dienestā iesniedzis arī 2009.gada 30.jūnijā, jo administratīvais process attiecībā uz minēto pieprasījumu ir noslēdzies ar Administratīvās apgabaltiesas 2014.gada 10.jūnija sprieduma lietā Nr. A420793010 spēkā stāšanos, un nav pamata uzskatīt, ka ar 2015.gada 1.decembra iesniegumu pieteicējs turpināja administratīvo procesu, kas sācies ar 2009.gada 30.jūnija iesniegumu. Līdz ar to pieteicējam ir zudušas subjektīvās tiesības prasīt pārmaksas atmaksu, un tiesvedība šajā lietas daļā ir izbeidzama, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 282.panta 2.punktu.

[6] Pieteicējs iesniedza kasācijas sūdzību par minēto apgabaltiesas spriedumu. Kasācijas sūdzībā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[6.1] Pastāv objektīvi iemesli, kādēļ pieteicējs pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokļa atmaksas pieprasījumu dienestā iesniedza vien 2015.gada 1.decembrī, tas ir, jau pēc likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 10.punktā noteiktā termiņa noilguma. Proti, laikā no 2009.gada 30.jūnija līdz 2015.gada 18.maijam norisinājās administratīvais process par pievienotās vērtības nodokļa atmaksu pieteicējam kā citas Eiropas Savienības dalībvalsts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamajai personai, un šajā laika periodā pieteicējs nevarēja zināt, ka nodokļa atmaksa tam netiks veikta. Turklāt dienests lietas Nr. A420793010 ietvaros neizteica pietiekami skaidru viedokli par pieteicēja pienākumu reģistrēties dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, uz kuru pieteicējs būtu varējis paļauties, lai īstenotu tiesības uz nodokļa pārmaksas atmaksu.

[6.2] Apgabaltiesa nepamatoti pievienojusies pirmās instances tiesas secinājumam par to, ka pieteicējs nav reģistrējies dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā saprātīgā termiņā. Tiesai secinājumu par to, vai pieteicējs ir reģistrējies nodokļa maksātāju reģistrā saprātīgā termiņā, vajadzēja izdarīt, ievērojot konkrētās lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus.

[7] Dienests paskaidrojumā par kasācijas sūdzību uzskata to par nepamatotu un lūdz noraidīt.

**Motīvu daļa**

**I**

[8] Administratīvā apgabaltiesa noraidījusi pieteicēja pieteikumu daļā par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru pieteicējs tiktu reģistrēts dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā retrospektīvā kārtībā, tas ir, no 2008.gada septembra. Pārsūdzētais spriedums šajā daļā pamatots ar to, ka neviena tiesību norma – ne nacionālā, ne Eiropas Savienības tiesību norma – neparedz nodokļa maksātāju reģistrēšanu pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā ar atpakaļejošu datumu.

[9] Pieteicējs kasācijas sūdzībā argumentē, ka apgabaltiesa, noraidot šo pieteicēja prasījumu, ir atzinusi par pareizu pirmās instances tiesas secinājumu, ka pieteicējs, reģistrējoties dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā gandrīz trīs gadus pēc strīdus darījuma veikšanas, nav uzskatāms par reģistrējušos saprātīgā termiņā. Pieteicējs šādu pirmās instances tiesas secinājumu neuzskata par pareizu, jo tiesa to esot izdarījusi, vienīgi formāli attiecinot uz izskatāmo lietu Eiropas Savienības Tiesas 2010.gada 21.oktobra spriedumā lietā Nr. C-385/09 (*Nidera Handelscompagnie BV*) izteiktās atziņas, nevis pienācīgi izvērtējot konkrētās lietas apstākļus.

Senāts turpmāk norādīto apsvērumu dēļ atzīst, ka minētie argumenti nav pamatoti un neliecina par apgabaltiesas pieļautiem tiesību normu pārkāpumiem.

[10] Pieteicējs kļūdaini norādījis, ka apgabaltiesas sprieduma pamatojums daļā par pieteicēja reģistrēšanu pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā citastarp ietver pievienošanos pirmās instances tiesas secinājumam, ka pieteicējs nav šajā reģistrā reģistrējies saprātīgā termiņā pēc strīdus darījuma veikšanas.

Pirmās instances tiesa attiecīgo secinājumu ir izdarījusi, pēc būtības skatot pieteicēja prasījumu par pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas atmaksu, nevis skatot pieteicēja prasījumu par pieteicēja reģistrēšanu pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā ar atpakaļejošu datumu. Proti, pirmās instances tiesa minēto secinājumu ir izdarījusi, vērtējot pieteicēja argumentu, ka saskaņā ar Eiropas Savienības Tiesas judikatūru apstāklis, ka persona nav reģistrējusies pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, nevar būt iemesls, lai personai liegtu priekšnodokļa atmaksāšanas iespēju.

Apgabaltiesa pirmās instances spriedumam šajā daļā nav pievienojusies, jo ir atzinusi, ka pieteicēja prasījumu par pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas atmaksu vispār nevajadzēja skatīt pēc būtības.

Tādējādi attiecīgie kasācijas sūdzībā norādītie pieteicēja iebildumi vispār nav attiecināmi uz apgabaltiesas spriedumu. Citus argumentus par apgabaltiesas iespējami pieļautiem tiesību normu pārkāpumiem, izskatot pieteicēja prasījumu par pieteicēja reģistrēšanu pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā retrospektīvā kārtībā, pieteicējs kasācijas sūdzībā nav norādījis. Līdz ar to Senātam nav pamata apšaubīt pārsūdzētā sprieduma tiesiskumu šajā daļā.

**II**

[11] Apgabaltiesa pārsūdzētajā spriedumā arī nolēmusi izbeigt tiesvedību lietas daļā par pieteicēja prasījumu izdot labvēlīgu administratīvo aktu, ar kuru pieteicējam tiktu atmaksāts 2008.gada septembrī samaksātais pievienotās vērtības nodokļa priekšnodoklis. Lēmums pamatots ar to, ka pieteicējs, vēršoties ar pieprasījumu par pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokļa atmaksāšanu dienestā vien 2015.gada 1.decembrī, ir nokavējis likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 10.punktā noteikto trīs gadu termiņu nodokļa pārmaksas pieprasīšanai.

[12] No pieteicēja kasācijas sūdzībā paustajiem argumentiem saistībā ar tiesvedības izbeigšanu lietā izriet, ka pieteicējs pēc būtības neiebilst apgabaltiesas secinājumam, ka ir nokavējis likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 10.punktā noteikto termiņu pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokļa atmaksas pieprasīšanai. Tomēr, pieteicēja ieskatā, apgabaltiesai, izvērtējot konkrētās lietas faktiskos apstākļus, bija jānonāk pie secinājuma, ka pieteicējs minētajā tiesību normā noteikto termiņu nokavējis objektīvu iemeslu dēļ – proti, tiesvedības par pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas atmaksāšanu pieteicējam kā citas Eiropas Savienības dalībvalsts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamajai personai dēļ, un tālab pieteicējam nav zudušas subjektīvās tiesības priekšnodokļa atmaksas pieprasīšanai.

[13] Laikā, kad pieteicējs vērsās dienestā ar 2015.gada 1.decembra pieprasījumu par pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokļa atmaksāšanu, likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 10.punkts, formulējot nodokļa maksātāja vispārīgās tiesības, noteica, ka pārmaksātās nodokļa summas atmaksāšana, kā arī novirzīšana kārtējo nodokļu maksājumu segšanai pieprasāma triju gadu laikā pēc konkrētā nodokļa likumā noteiktā maksāšanas termiņa.

Tātad minētajā tiesību normā noteiktas patstāvīgas nodokļu maksātāja tiesības pieprasīt pārmaksātā nodokļa atmaksāšanu vai pārvirzīšanu (sal. *Senāta 2013.gada 10.aprīļa sprieduma lietā Nr. SKA-149/2013 (A42916609) 6.punkts, 2015.gada 19.februāra sprieduma lietā Nr. SKA-112/2015 (A420763010) 9.punkts*). Kā redzams no tiesību normā noteiktā, šīs tiesības pastāv tikai noteiktu laiku – trīs gadus pēc konkrētā nodokļa likumā noteiktā maksāšanas termiņa. Ja nodokļu maksātājs minētajā termiņā neīsteno tiesības pieprasīt pārmaksātā nodokļa atmaksāšanu vai pārvirzīšanu, tad šīs tiesības izbeidzas. Līdz ar to atzīstams, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 10.punktā noteiktais trīs gadu termiņš ir prekluzīvs, proti, tāds, ar kura noslēgšanos izbeidzas tiesības, kuras persona varēja īstenot (sal. *Senāta 2012.gada 30.oktobra sprieduma lietā Nr. SKA-309/2012 (A420648511) 11.punkts, 2017.gada 27.janvāra lēmuma lietā Nr. SKA-630/2017 (A420255816) 6.punkts*).

Prekluzīvs termiņš var būt gan procesuāls termiņš, gan materiāltiesisks termiņš (*Senāta 2017.gada 27.janvāra lēmuma lietā Nr. SKA-630/2017 (A420255816) 6.punkts*). Procesuāls termiņš nosaka laiku, kurā ir veicama kāda procesuāla darbība. Savukārt materiāltiesisks termiņš nosaka materiālās tiesības pastāvēšanas un īstenošanas iespējas ilgumu (*Senāta 2017.gada 21.augusta sprieduma lietā Nr. SKA-196/2017 (A420475913) 7.punkts, 2019.gada 27.augusta sprieduma lietā Nr. SKA-170/2019 (ECLI:LV:AT:2019:0827.A420344715.2.S) 7.punkts*). Tā kā likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 10.punktā ir noteiktas terminētas materiālas tiesības, nevis vienkārši termiņš kādas procesuālās darbības veikšanai jau uzsāktā administratīvajā procesā, tad arī šajā normā noteiktais termiņš ir materiāltiesisks termiņš. To Senāts jau ir atzinis arī iepriekš (sk. *Senāta 2017.gada 27.aprīļa lēmuma lietā Nr. SKA-973/2017 (A42888909) 6.punktu*).

Atšķirībā no procesuāla termiņa, kuru atbilstoši Administratīvā procesa likuma 46.pantam iestāde, tiesa vai tiesnesis var atjaunot, materiāltiesiska termiņa atjaunošana Administratīvā procesa likumā nav regulēta. Līdz ar to prekluzīvs materiāltiesisks termiņš ir atjaunojams tikai netipiskos gadījumos, piemēram, tad, ja to paredz speciālās tiesību normas vai tad, ja termiņa neatjaunošana būtu acīmredzami netaisnīga un varētu būtiski skart personas cilvēktiesības (sal. *Senāta 2012.gada 21.jūnija lēmuma lietā Nr. SKA-645/2012 (A421006609) 8.–9.punkts, 2017.gada 21.augusta sprieduma lietā Nr. SKA-196/2017 (A420475913) 7.punkts*).

[14] Kā jau norādīts, pieteicējs argumentē, ka konkrētajā gadījumā tiesai likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 10.punktā noteiktais triju gadu termiņš pieprasījuma par pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokļa atmaksāšanu iesniegšanai bija jāatzīst par nokavētu objektīvu apstākļu dēļ.

Šajā sakarā pieteicējs norāda, ka 2009.gada 30.jūnijā dienestam iesniedza pieprasījumu atmaksāt pieteicējam kā citas Eiropas Savienības dalībvalsts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamajai personai pievienotās vērtības nodokli 568 238,95 *euro* apmērā, ko tas samaksājis par 2008.gada 3.septembrī Latvijas Republikā iegādātajām precēm. Dienests pieņēma pieteicējam nelabvēlīgu lēmumu, kuru pieteicējs pārsūdzēja tiesā, un līdz pat 2015.gada 18.maijam pēc pieteicēja pieteikuma ierosinātajā lietā norisinājās tiesvedība par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru pieteicējam tiktu atmaksāta minētā nodokļa pārmaksa. Tādējādi pieteicējs aptuveni sešus gadus gaidīja, līdz tiks noskaidrots juridiski nozīmīgs fakts – proti, vai pieteicēja darījums ar Francijas uzņēmumu *Nidera France SAS*, kuram pieteicējs 2008.gada 4.septembrī pārdeva tā paša gada 3.septembrī Latvijas Republikā iegādātās preces, ir klasificējams kā preču piegāde iekšzemē vai arī kā tādu preču piegāde, kurām ir uzsākta eksporta procedūra, un attiecīgi – vai pieteicējam bija vai nebija jāreģistrējas dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, lai pieteicējam tiktu atmaksāts pārmaksātais nodoklis. Līdz ar to šajā laika periodā pieteicējs neesot varējis zināt, ka pievienotās vērtības nodokļa pārmaksa tam netiks atmaksāta. Pieteicējs arī uzsver, ka minētās tiesvedības ietvaros dienests nepauda pietiekami skaidru viedokli par to, ka, lai pieteicējam tiktu atmaksāts pārmaksātais nodoklis, tam būtu jāreģistrējas dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā. Minētais pieteicējam esot liedzis pienācīgi īstenot tā tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa pārmaksas atmaksu.

Senāts turpmāk norādīto apsvērumu dēļ atzīst, ka pieteicēja norādītie apstākļi nav uzskatāmi par tādiem objektīviem, no pieteicēja gribas neatkarīgiem apstākļiem, kuru dēļ pieteicējam tika liegtas iespējas iesniegt iesniegumu par pārmaksas atmaksu likumā noteiktajā kārtībā un termiņā. Līdz ar to minētie apstākļi nav arī uzskatāmi par tādiem, kuru dēļ būtu atjaunojams likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 10.punktā noteiktais prekluzīvais materiāltiesiskais termiņš pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokļa atmaksas pieprasīšanai.

[15] Kā izriet no Administratīvās apgabaltiesas 2014.gada 10.jūnija sprieduma lietā Nr. A420793010, šajā lietā pieteicēja un Valsts ieņēmumu dienesta starpā citastarp bija strīds par to, vai pieteicējam saistībā ar strīdus iegādes darījuma veikšanu vajadzēja reģistrēties Latvijas pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā. Tiesa, izvērtējusi lietā konstatētos apstākļus un iegūtos pierādījumus, atzina par pamatotu pārsūdzētajā Valsts ieņēmumu dienesta lēmumā norādīto, ka saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 26.panta astoto daļu pieteicējam, veicot preču piegādes darījumu iekšzemē, bija jāreģistrējas dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā neatkarīgi no darījuma vērtības.

No minētā tiesas sprieduma izriet, ka pretēji pieteicēja apgalvotajam dienests jau sākotnēji, proti, jau lietā pārsūdzētajā lēmumā pauda skaidru pozīciju, ka pieteicējam, lai tam tiktu atmaksāts 2008.gada 3.septembra darījumā samaksātais pievienotās vērtības nodoklis, bija jāreģistrējas dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā (un tātad attiecīgi jāprasa nodokļu pārmaksas atmaksa kā Latvijā reģistrētam pievienotās vērtības nodokļa maksātājam). Apgabaltiesa spriedumā šādu dienesta pozīciju atzina par pamatotu, savukārt Senāts ar 2015.gada 18.maija spriedumu, izskatījis pieteicēja kasācijas sūdzību, minēto spriedumu atstāja negrozītu.

[16] Neapšaubāmi, ikvienai personai ir tiesības uz tās tiesību un tiesisko interešu aizstāvību tiesā. Tālab situācijā, kad pieteicējs nepiekrita dienesta atteikumam atmaksāt pieteicējam kā citas Eiropas Savienības dalībvalsts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamajai personai pievienotās vērtības nodokli, ko pieteicējs samaksājis par 2008.gada 3.septembrī iegādātajām precēm, pieteicējs dienesta lēmumu varēja pārsūdzēt tiesā, un, kā redzams, pieteicējs šīs pārsūdzības tiesības arī izmantoja.

Tomēr apstākļos, kad dienests lēmumā, ko tas pieņēma saistībā ar pieteicēja 2009.gada 30.jūnija pieprasījumu atmaksāt pieteicējam pievienotās vērtības nodokli, pauda skaidru pozīciju, ka pieteicējam ir jāreģistrējas dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, un šādu pozīciju konsekventi uzturēja arī tiesvedības gaitā lietā Nr. A420793010, pašam pieteicējam arī vajadzēja rēķināties ar iespējamām sekām, ko šāda tiesāšanās var radīt. Tostarp – ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 10.punktā noteiktā termiņa pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokļa atmaksāšanas pieprasīšanai noilguma iestāšanos. Tā bija tikai un vienīgi paša pieteicēja izvēle turpināt strīdēties par tiesībām saņemt nodokļa pārmaksu kā citas Eiropas Savienības dalībvalsts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamajai personai.

[17] Šajā sakarā arī norādāms, ka gan Senāts, gan Satversmes tiesa, gan arī Eiropas Savienības Tiesa ir vērtējuši trīs gadu termiņa nodokļa maksātāja tiesību uz pārmaksātā nodokļa pārmaksu vai novirzīšanu īstenošanai tiesiskumu un ir atzinuši, ka šāds termiņš atbilst tiesiskās drošības principam (sk., piemēram, *Senāta 2014.gada 6.marta sprieduma lietā Nr. SKA-91/2014 (A420401811) 12.punktu, 2014.gada 14.augusta rīcības sēdes lēmuma lietā Nr. SKA-463/2014 (A420811210) 7.punktu,* *Satversmes tiesas 2010.gada 19.jūnija sprieduma lietā Nr. 2010-02-01 8.–9.punktu un tajos citēto* *Eiropas Savienības Tiesas judikatūru, Eiropas Savienības Tiesas 2010.gada 21.janvāra sprieduma lietā C-472/08, Alstom Power Hydro, ECLI:EU:C:2010:32, 14.–22.punktu*). Tādējādi trīs gadu termiņš ir uzskatāms par saprātīgu laika posmu, kurā nodokļu maksātājs var apzināt savas nodokļu saistības, tostarp nodokļu pārmaksas, un izlemt, kādā tiesiskā ceļā pieprasīt nodokļu administrācijai pārmaksāto nodokļu atmaksāšanu vai pārvirzīšanu, un izteikt nodokļu administrācijai attiecīgu gribu, kā ar konstatēto pārmaksu rīkoties.

Kā jau konstatēts, konkrētajā gadījumā pieteicējs likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 10.punktā noteiktajā trīs gadu termiņā izvēlējās tiesības uz pārmaksātā pievienotās vērtības nodokļa summas atmaksāšanu īstenot, nodokļa pārmaksas atmaksu dienestam pieprasot kā citas Eiropas Savienības dalībvalsts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona, un secīgi – tiesājoties par dienesta lēmumu, kas pieņemts saistībā ar šādu pieteicēja pieprasījumu. Attiecīgi tiesvedības norise par pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanu pieteicējam kā citas Eiropas Savienības dalībvalsts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamajai personai ir saistīta vienīgi ar paša pieteicēja izvēli un rīcību.

Tādējādi iepriekšējās tiesvedības norise nav uzskatāma par netipisku apstākli, kura dēļ būtu atjaunojams likuma „Par nodokļiem un nodevām” 16.panta 10.punktā noteiktais triju gadu termiņš priekšnodokļa atmaksas pieprasīšanai.

[18] Apkopojot minēto, apgabaltiesa pamatoti atzinusi, ka ir iestājies prasījuma par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru pieteicējam tiktu atmaksāts pievienotās vērtības nodokļa priekšnodoklis, noilgums, un tādējādi pieteicēja subjektīvās tiesības iesniegt pieteikumu ir zudušas.

**Rezolutīvā daļa**

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

**nosprieda**

Atstāt negrozītu Administratīvās apgabaltiesas 2017.gada 5.decembra spriedumu un tajā ietverto lēmumu par tiesvedības izbeigšanu lietas daļā, bet Nīderlandes uzņēmuma *Nidera B.V.* kasācijas sūdzību noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams.