



Publicētais numurs	: C-87/23
Dokumenta numurs	: 1
Reģistra numurs	: 1248549
Iesniegšanas datums	: 15/02/2023
Reģistrēšanas reģistrā datums	: 16/02/2023
Dokumenta veids	: Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu

Iesniegšanas, kas veikta, izmantojot e-Curia, numurs	: Dokuments : DC182741
Datnes numurs	: 1
Iesniedzējs	: Aumeistere Dace (J360995)



ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lieta Nr.A420306719
AA43-0011-23/12

LĒMUMS

Rīgā

2023.gada 14.februārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnesis referents Kaspars Berķis,
tiesneses Ilze Amona un Valda Zommere,

izskatot administratīvo lietu Nr.A420306719,

konstatēja

Faktu izklāsts

[1] Pieteicēja biedrība „Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija” (turpmāk – Biedrība) 2016.gadā ieguva tiesības īstenot divus Eiropas Savienības fondu finansētus projektus – projektu Nr.1.2.2.1/16/A/003 „IKT profesionāļu apmācības inovāciju veicināšanai un nozares attīstībai” (turpmāk – IKT projekts) un projektu Nr.1.2.2.3/16/I/002 „Mazo un mikro komersantu apmācības inovāciju un digitālo tehnoloģiju attīstībai Latvijā” (turpmāk – MMU projekts).

Par IKT projekta īstenošanu Biedrība 2016.gada 13.jūnijā ar Centrālo finanšu un līgumu aģentūru (turpmāk – CFLA) noslēdza līgumu Nr.1.2.2.1/16/A/003, savukārt 2016.gada 5.decembrī Biedrība ar CFLA noslēdza līgumu Nr.1.2.2.3/16/I/002 par MMU projekta īstenošanu.

[2] IKT projekta īstenošanas kārtību noteic Ministru kabineta 2015.gada 27.oktobra noteikumi Nr.617 „Darbības programmas „Izaugsme un nodarbinātība” 1.2.2.specifiskā atbalsta mērķa „Veicināt inovāciju ieviešanu komersantos” 1.2.2.1.pasākuma „Atbalsts nodarbināto apmācībām” pirmās projektu iesniegumu atlases kārtas īstenošanas noteikumi” ((pamata redakcijā) (turpmāk – Noteikumi Nr.617)). Minētie noteikumi paredz, ka projekta iesniedzējs var būt biedrība, kura atbilst noteikumos izvirzītajām papildu

prasībām (10.punkts). Projekta ietvaros finansējumu piešķir komersantu nodarbināto apmācībām jomās, kuras noteiktas noteikumu pielikumā (18.punkts). Savukārt apmācību sniedzējs ir juridiska vai fiziska persona, kura atbilst noteikumos ietvertajām prasībām (20.punkts). Finansējuma saņēmējs projekta īstenošanai nepieciešamo preču un pakalpojumu iegādi veic saskaņā ar normatīvajiem aktiem iepirkuma procedūras jomā (29.punkts). Atbalsts projekta ietvaros tiek sniegts grantu veidā (42.punkts).

[3] MMU projekta īstenošanas kārtība noteikta Ministru kabineta 2016.gada 14.jūnija noteikumos Nr.365 „Darbības programmas „Izaugsme un nodarbinātība” 1.2.2.specifiskā atbalsta mērķa „Veicināt inovāciju ieviešanu komersantos” 1.2.2.3.pasākuma „Atbalsts IKT un netehnoloģiskām apmācībām, kā arī apmācībām, lai sekmētu investoru piesaisti” īstenošanas noteikumi” ((pamata redakcijā) (turpmāk – Noteikumi Nr.365)).

Saskaņā ar Noteikumiem Nr.365 projekta iesniedzējs ir biedrība vai tiešās pārvaldes iestāde, kas atbilst noteikumos izvirzītajām papildu prasībām (13.punkts). Projekta ietvaros atbalsts tiek sniegts apmācībām, kas nepieciešamas produktu, procesu, mārketinga vai organizācijas inovāciju ieviešanai komersantā (3.punkts). Finansējuma saņēmējs noteikumos minēto atbalstāmo darbību īstenošanai piesaista ārējo pakalpojumu – apmācību – sniedzējus (27.punkts). Atbalsts gala labuma guvējiem pasākuma ietvaros tiek sniegts grantu veidā. Grants tiek sniegts netiešā veidā, nodrošinot apmācības (56.punkts). Atbalstu gala labuma guvējiem sniedz finansējuma saņēmējs (57.punkts).

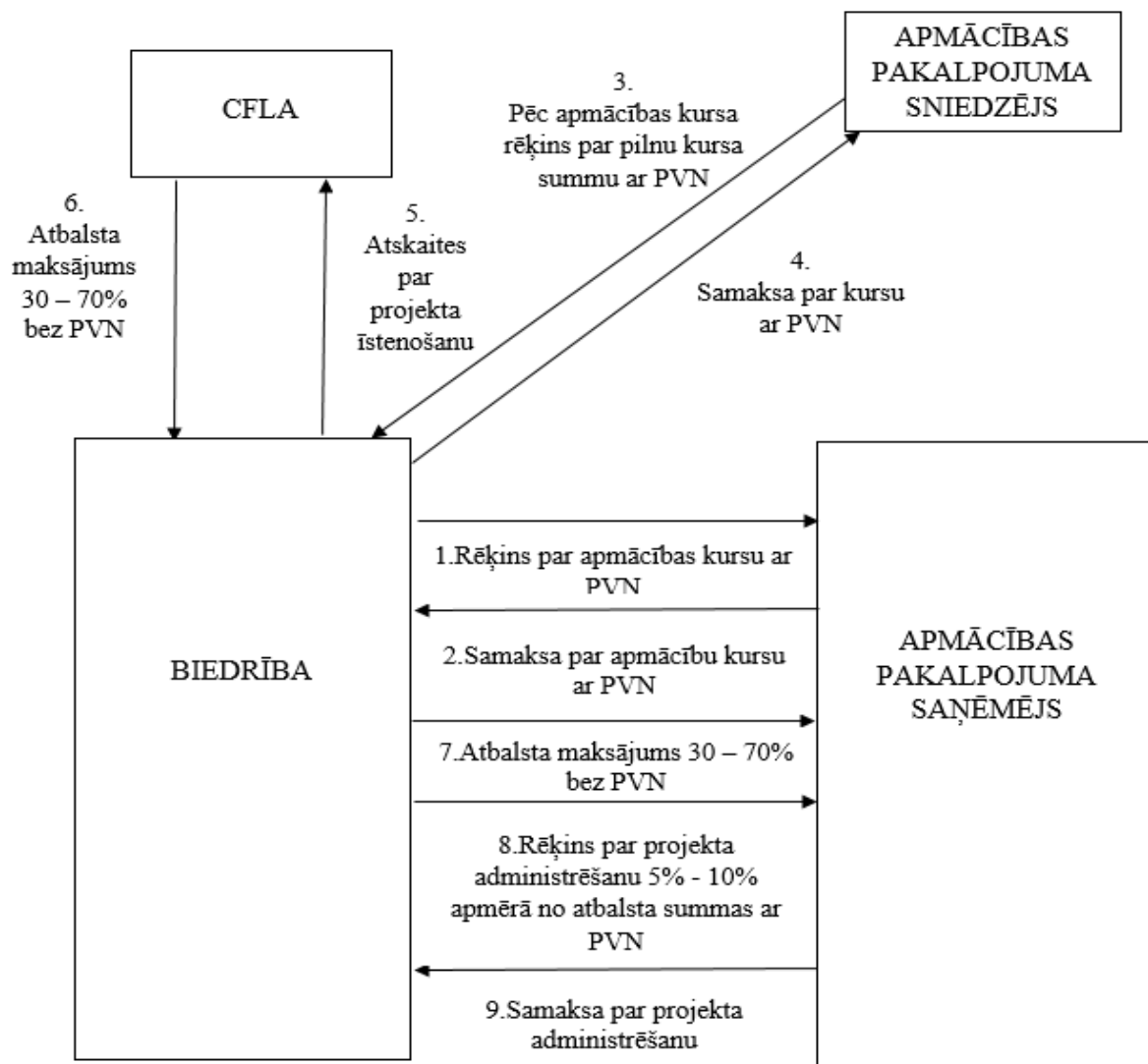
[4] IKT projekta ietvaros Biedrība noslēdza vairākus iepirkuma līgumus ar komercsabiedrībām par apmācību nodrošināšanu. Iepirkuma līgumos noteikts, ka Biedrība veic samaksu komersantam, kurš sniedz apmācību pakalpojumu, pēc tam, kad apmācību saņēmēji ir veikuši pilnu samaksu par saņemto mācību kursu, ir iesniegta nepieciešamā projekta dokumentācija, kā arī parakstīts pieņemšanas nodošanas akts.

Projekta ietvaros Biedrība slēdza līgumus arī ar apmācību pakalpojuma saņēmējiem. Atbilstoši šiem līgumiem apmācību pakalpojuma saņēmējs jeb atbalsta gala labuma guvējs apņemas apmaksāt Biedrībai mācību kursa izmaksas un pievienotās vērtības nodokli (turpmāk – PVN) atbilstoši Biedrības izrakstītajiem rēķiniem. Atsevišķos gadījumos gala labuma guvējs saskaņā ar līgumu apņemas samaksāt Biedrībai arī „administrācijas maksu” 5% vai 10% apmērā no piešķirtā atbalsta apjoma un PVN. Savukārt Biedrība apņemas pārskaitīt atbalsta summu gala labuma guvējam saskaņā ar lēmumu par valsts atbalsta piešķiršanu un atbalsta intensitāti desmit dienu laikā pēc tam, kad atbalsta summa saņemta no CFLA.

Atbilstoši lietā iesniegtajiem līgumiem un Biedrības paskaidrojumiem IKT projekta ietvaros Biedrība izrakstīja apmācību saņēmējiem rēķinus par apmācību kursu ar PVN un deklarēja tos PVN deklarācijās apliekamajos darījumos. Apmācību saņēmēji veica samaksu Biedrībai. Pēc apmācību

pabeigšanas apmācību pakalpojuma sniedzējs izrakstījis Biedrībai rēķinus par sniegto pakalpojumu visa sniegtā apmācību pakalpojuma vērtībā ar PVN, kuru Biedrība apmaksāja un deklarēja priekšnodoklī. Pēc projekta pabeigšanas Biedrība no CFLA saņemto finansējumu pārskaitīja apmācību pakalpojumu saņēmējiem atkarībā no atbalsta intensitātes un papildus izrakstīja apmācību pakalpojumu saņēmējiem nodokļa rēķinus par IKT projekta administrēšanu 5 % vai 10 % apmērā no atbalsta summas.

IKT projekts

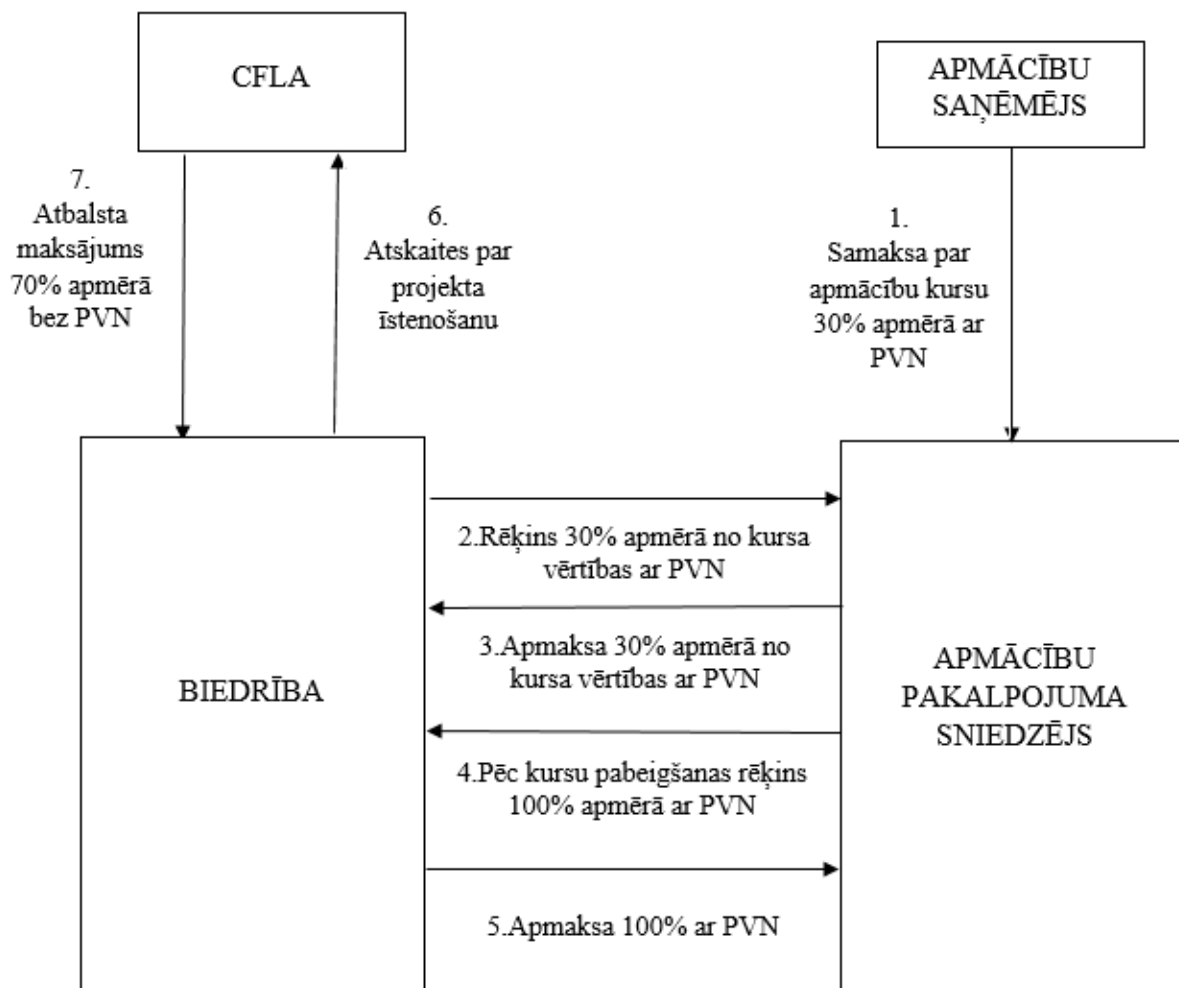


[5] Arī MMU projekta ietvaros Biedrība noslēdza iepirkuma līgumu ar komersantu par mazo un mikro komersantu apmācību nodrošināšanu. Līgums paredz, ka Biedrība veic samaksu izvēlētajam komersantam par sniegtajiem apmācību pakalpojumiem atbilstoši komersanta izrakstītajiem rēķiniem, kuros ietverts arī PVN. Šī projekta ietvaros tiek slēgts arī trīspusējs līgums starp Biedrību, apmācību pakalpojuma sniedzēju un komersantu – apmācību

pakalpojuma saņēmēju. Saskaņā ar minēto līgumu apmācību saņēmējs apņemas līdzfinansēt apmācības, savukārt apmācību sniedzējs apņemas saņemto līdzmaksājuma summu pārskaitīt Biedrībai.

Rēķinu izrakstīšanas un samaksas kārtība MMU projekta ietvaros shematiski attēlota zemāk esošajā shēmā.

MMU projekts



[6] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – dienests), veicot pārbaudi, 2019. un 2021.gadā pieņēma kopumā astoņus lēmumus, ar kuriem Biedrībai par periodu no 2018.gada janvāra līdz oktobrim papildu nomaksai budžetā aprēķināja PVN 87 299,37 *euro*, nokavējuma naudu 7707,52 *euro* un soda naudu 611,96 *euro*, kā arī atteica atmaksāt pārmaksāto PVN par 2018.gada jūliju, septembri, oktobri, novembri un decembri, kā arī 2019.gada februāri, martu, maiju un decembri kopā 101 363,24 *euro*.

Dienests lēmumos norādījis, ka atbilstoši Noteikumiem Nr.365 un Nr.617 IKT un MMU projektus varēja realizēt biedrība vai valsts pārvaldes iestāde, nevis komersants. Ņemot vērā to, ka Biedrība ir nodibināta, lai sasniegtu statūtos

noteiktos mērķus, kam nav peļņas gūšanas rakstura, kā arī to, ka projekta realizācijas ietvaros nav paredzēts gūt peļņu, projekti nav realizēti Biedrības saimnieciskās darbības ietvaros. Biedrība faktiski ir nodrošinājusi projektu vadību un administrējusi Eiropas Savienības fondu atbalsta maksājumu plūsmu. Biedrība pati nav sniegusi apmācību pakalpojumus, tos ir snieguši Biedrības piesaistīti komersanti. Līdz ar to Biedrība nav tiesīga atskaitīt uzrādīto priekšnodokli.

[7] Biedrība uzskata, ka tās biedrības statuss neietekmē tiesības atskaitīt priekšnodokli. Biedrība ir reģistrējusies kā ar PVN apliekama persona un, īstenojot IKT un MMU projektu, ir sniegusi apmācību pakalpojumus kā starpniece. Apmācības ir ar PVN apliekams darījums. Tādēļ Biedrībai bija pienākums izrakstīt nodokļa rēķinus un attiecīgi ir tiesības atskaitīt priekšnodokli.

[8] Ar Administratīvās rajona tiesas spriedumiem pieteicējas pieteikumi apmierināti. Dienests ir iesniedzis apelācijas sūdzības par šiem spriedumiem. Administratīvajā apgabaltiesā visas lietas apvienotas vienā tiesvedībā.

Piemērojamās tiesību normas

Eiropas Savienības tiesību normas

[9] Padomes Direktīva 2006/112/EK (2006.gada 28.novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1.lpp.) (turpmāk – PVN direktīva).

PVN direktīvas 2.panta 1.punkta c) apakšpunktā noteikts, ka PVN uzliek pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds.

Šīs direktīvas 9.panta 1.punktā ir noteikts, ka „nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

Atbilstoši PVN direktīvas 24.panta 1.punktam „pakalpojumu sniegšana” ir jebkurš darījums, kas nav preču piegāde.

PVN direktīvas 28.pants noteic, ja nodokļa maksātājs, kas darbojas savā vārdā, bet kādas citas personas interesēs, ir iesaistīts pakalpojumu sniegšanā, uzskata, ka tas pats saņēmis un sniedzis šos pakalpojumus.

PVN direktīvas 73.pants paredz, ka preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. līdz 77.pants, summa, kurai uzliek nodokli, ir visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs par šiem darījumiem ir saņēmis vai saņems no pircēja, pakalpojumu saņēmēja vai trešās personas, tostarp subsīdijas, kas tieši saistītas ar šo darījumu cenām.

Savukārt PVN direktīvas 168.panta a) punktā paredzēts, ciktāl preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto darījumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodokļa maksātājam ir tiesības tajā dalībvalstī, kurā viņš veic šos

darījumus, atskaitīt no nodokļa, par kura nomaksu viņš ir atbildīgs, PVN, kas attiecīgajā dalībvalstī maksājams vai samaksāts par preču piegādēm vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs.

Nacionālās tiesību normas

[10] PVN direktīva ir transponēta Latvijas tiesībās ar Pievienotās vērtības nodokļa likumu, kas pieņemts 2012.gada 29.novembrī (Latvijas Vēstnesis, 2012, Nr.197) (turpmāk – PVN likums).

Saskaņā ar PVN likuma 5.panta pirmās daļas 2.punktu ar PVN tiek aplikta saimnieciskās darbības ietvaros veikta pakalpojumu sniegšana par atlīdzību.

Atbilstoši PVN likuma 4.panta pirmajai daļai saimnieciskā darbība ir jebkura sistemātiska, patstāvīga darbība par atlīdzību (tai skaitā jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbība, lauksaimnieciska darbība).

PVN likuma 1.panta 2.punkts noteic, ka atlīdzība ir preču vai pakalpojumu vērtība naudas izteiksmē, kuru preču piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs saņem vai kura tam būtu jāsaņem kā samaksa no preču vai pakalpojumu saņēmēja vai citas personas par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, bez PVN neatkarīgi no tā, vai samaksa izdarīta pilnībā vai daļēji.

PVN likuma 1.panta 14.punkta c) apakšpunktā noteikts, ka pakalpojumu sniegšana ir darījums, kas nav preču piegāde, un par pakalpojumu sniegšanu šī likuma izpratnē uzskata arī lietu nomu.

PVN likuma 6.panta trešā daļa paredz, ja nodokļa maksātājs, kas darbojas savā vārdā, bet kādas citas personas interesēs, ir iesaistīts pakalpojumu sniegšanā, uzskata, ka nodokļa maksātājs pats saņēmis un sniedzis šos pakalpojumus.

Savukārt PVN likuma 92.panta pirmās daļas 1.apakšpunkts paredz, ja preces iegādātas un pakalpojumi saņemti ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai vai tādu citās valstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē, priekšnodoklis ir no citiem reģistrētiem nodokļa maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem.

[11] Biedrību un nodibinājumu likums pieņemts 2003.gada 30.oktobrī (Latvijas Vēstnesis, 2003, Nr.161).

Biedrību un nodibinājumu likuma 2.panta pirmā daļa noteic, ka biedrība ir brīvprātīga personu apvienība, kas nodibināta, lai sasniegtu statūtos noteikto mērķi, kam nav peļņas gūšanas rakstura.

Saskaņā ar minētā likuma 7.panta pirmo daļu biedrībai un nodibinājumam ir tiesības papilddarbības veidā veikt saimniecisko darbību, kas saistīta ar sava īpašuma uzturēšanu vai izmantošanu, kā arī veikt citu saimniecisko darbību, lai sasniegtu biedrības un nodibinājuma mērķus.

[12] Atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas judikatūrai PVN direktīvā paredzētās tiesības uz PVN atskaitīšanu ir kopējās PVN sistēmas pamatprincips un principā nevar tikt ierobežotas. Tās ir īstenojamas nekavējoties attiecībā uz visiem nodokļiem, kas piemēroti darījumiem, kuri saistīti ar izmaksām. Atskaitīšanas sistēmas mērķis ir pilnībā atbrīvot uzņēmēju no PVN, kas tam ir jāmaksā vai ko tas ir samaksājis saistībā ar visu savu saimniecisko darbību. Tādējādi kopējā PVN sistēma nodrošina neitralitāti attiecībā uz nodokļa piemērošanu visām saimnieciskajām darbībām neatkarīgi no šo darbību mērķiem vai rezultātiem, ar noteikumu, ka minētajām darbībām principā ir piemērojams PVN (*Eiropas Savienības Tiesas sprieduma lietā Marle Participations, C-320/17 (ECLI:EU:C:2018:537), 24.–25. punkts un tajos minētā judikatūra*).

[13] Vienlaikus no PVN direktīvas 168.panta a) punkta izriet, lai varētu izmantot tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, ir jābūt izpildītiem diviem nosacījumiem. Pirmkārt, ieinteresētajai personai ir jābūt „nodokļa maksātājam” šīs direktīvas izpratnē. Otrkārt, preces vai pakalpojumi, uz kuriem atsaucas, lai pamatotu šīs tiesības, nodokļa maksātājam ir jāizmanto vēlāk savu ar nodokli apliekamo darījumu vajadzībām, un iepriekš šīs preces ir jāpiegādā vai pakalpojumi ir jāsniedz citam nodokļa maksātājam (*Eiropas Savienības Tiesas sprieduma lietā The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge, C-316/18 (ECLI:EU:C:2019:559), 23.punkts un tajā minētā judikatūra*).

[14] Attiecībā uz pirmo nosacījumu saskaņā ar PVN direktīvas 9.pantu par nodokļa maksātāju ir atzīstama jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisko darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

Darbību parasti atzīst par „saimniecisku”, ja tā ir ilglaicīga un tiek veikta par atlīdzību, ko saņem darbības veicējs. Savukārt lai kvalificētu preču vai pakalpojumu piegādi kā darījumu, kas veikts par atlīdzību, ir jāpastāv tiešai saiknei starp piegādāto preci vai sniegto pakalpojumu un saņemto pretvērtību (*Eiropas Savienības Tiesas sprieduma lietā The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge, C-316/18 (ECLI:EU:C:2019:559), 20., 21.punkts; Eiropas Savienības Tiesas sprieduma lietā Marle Participations, C-320/17 (ECLI:EU:C:2018:537), 19., 23.punkts*).

[15] Attiecībā uz otro nosacījumu no Eiropas Savienības Tiesas judikatūras izriet, ka tiesībām atskaitīt priekšnodokli ir nepieciešams, lai nodokļa maksātāja iegūtās preces un pakalpojumi tiktu izmantoti ar nodokli apliekamu darījumu vajadzībām.

Proti, lai nodokļa maksātājam tiktu atzītas tiesības uz priekšnodokli samaksātā PVN atskaitīšanu, principā ir nepieciešama tieša un tūlītēja saikne starp konkrētu iepriekš veiktu darījumu un vienu vai vairākiem vēlāk veiktiem darījumiem, kas piešķir atskaitīšanas tiesības. Tiesības atskaitīt PVN, kas samaksāts par iepriekš iegādātām precēm vai pakalpojumiem, paredz, ka to iegādes izdevumi veido daļu no tādu darījumu cenas, par kuriem nākotnē jāmaksā nodoklis un kuri dod atskaitīšanas tiesības (*Eiropas Savienības Tiesas sprieduma lietā Sonaecom, C-42/19 (ECLI:EU:C:2020:913), 41.punkts un tajā minētā judikatūra*).

Savukārt, ja nodokļa maksātāja iegūtās preces vai pakalpojumi ir saistīti ar tādiem darījumiem, kas ir atbrīvoti no PVN vai kas neietilpst PVN piemērošanas jomā, nenotiek nedz nodokļa par piegādātajām precēm un sniegtajiem pakalpojumiem vēlāka iekasēšana, nedz priekšnodokļa atskaitīšana (*Eiropas Savienības Tiesas sprieduma lietā Ryanair, C-249/17 (ECLI:EU:C:2018:834), 29.punkts un tajā minētā judikatūra*).

[16] Konkrētajā lietā ir strīds par Biedrības kā bezpeļņas organizācijas tiesībām atskaitīt priekšnodokli par Eiropas Reģionālās attīstības fonda finansētas valsts atbalsta programmas īstenošanas projekta ietvaros iegādātiem pakalpojumiem.

[17] IKT un MMU projektu īstenošanas kārtība noteikta Noteikumos Nr.617 un Nr.365. Atbilstoši Noteikumu Nr.617 10.punktam un Noteikumu Nr.365 13.punktam projekta iesniedzēja var būt tikai biedrība vai tiešās pārvaldes iestāde. Tādējādi secināms, ka valsts ir ierobežojusi personu loku, kuras ir tiesīgas īstenot konkrētos projektus, izslēdzot no šo personu loka komersantus.

Atbilstoši Biedrību un nodibinājumu likuma 2.panta pirmajai daļai biedrība ir brīvprātīga personu apvienība, kas nodibināta, lai sasniegtu statūtos noteikto mērķi, kam nav peļņas gūšanas rakstura. Vienlaikus biedrībai nav liegts papildus tās pamatdarbībai – biedrības statūtos noteikto mērķu īstenošanai – veikt arī saimniecisko darbību, ja vien šī saimnieciskā darbība ir saistīta ar biedrības īpašuma izmantošanu un uzturēšanu vai kā citādi vērsta uz biedrības statūtos noteikto mērķu sasniegšanu (proti, vērsta uz ienākumu gūšanu, kas tiek izmantoti biedrības mērķu sasniegšanai) (*Senāta 2019.gada 31.janvāra sprieduma SKA-234/2019 (ECLI:LV:AT:2019:0131.A420299315.2.S) 6.punkts*).

Eiropas Savienības Tiesa ir atzinusi, ka apstāklim, ka persona saimniecisku darbību drīkst veikt tikai kā ieņēmumus radošu papildu nodarbi, kā arī tam, vai darbība tiek veikta peļņas gūšanas nolūkā, nav izšķirošas nozīmes, konstatējot saimnieciskas darbības esību (*Eiropas Savienības Tiesas sprieduma lietā C-263/1534 (ECLI:EU:C:2016:392) 35.punkts*).

Līdz ar to dienesta norādītajam apstāklim, ka pieteicēja lietā ir biedrība, proti, bezpeļņas organizācija, kā arī tam, ka biedrība var veikt saimniecisko darbību tikai kā papildu darbību, nav izšķirošas nozīmes, lemjot jautājumu par pieteicējas tiesībām atskaitīt priekšnodokli.

Vienlaikus, apgabaltiesas ieskatā apstāklim, ka no konkrēto projektu īstenošanas ir izslēgti komersanti, varētu būt nozīme, vērtējot vai konkrētajai darbībai piemīt saimniecisks raksturs, jo, lai arī PVN direktīvā ir noteikta ļoti plaša PVN piemērošanas joma, tā attiecas tikai uz darbību, kurai ir saimniecisks raksturs (*Eiropas Savienības Tiesas sprieduma lietā The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge, C-316/18 (ECLI:EU:C:2019:559), 20.punkts*).

[18] Atbilstoši Noteikumiem Nr.617 un Nr.365, kas paredz IKT un attiecīgi MMU projektu īstenošanas kārtību, šo projektu mērķis ir nodrošināt komersantu apmācību noteiktās jomās, sniedzot tam nepieciešamo atbalstu no Eiropas Reģionālās attīstības fonda līdzekļiem.

Atbilstoši Noteikumiem Nr.617 un Nr.365 un saskaņā ar noslēgtajiem līgumiem ar CFLA Biedrība pati apmācību pakalpojumus šo projektu ietvaros nesniedz, bet iepērk tos no komercsabiedrībām, kuras attiecīgi arī nodrošina apmācību sniegšanu atbalsta saņēmējiem. Tādējādi konkrētajā gadījumā Biedrības darbības rezultātā netiek radīta ne pievienotā vērtība attiecībā uz sniegtajiem apmācību pakalpojumiem, ne arī gūts papildu ienākums tieši no apmācību pakalpojumu sniegšanas. Saskaņā ar Noteikumiem Nr.617 un Nr.365 Biedrības ienākumu no IKT un MMU projektu īstenošanas veido Eiropas Reģionālās attīstības fonda atbalsta maksājums par projekta vadību. Turklāt šai atlīdzībai netiek piemērots PVN.

Līdz ar to secināms, ka Biedrība projektu ietvaros saņem no CFLA Eiropas Reģionālās attīstības fonda projekta finansējumu, nodrošina atbalsta saņēmēju un apmācību pakalpojumu sniedzēju atlasī, apmācību procesa atbilstošu norisi un kontroli, kā arī atbalsta piešķiršanu gala labuma guvējiem. Iepriekš minētie apstākļi ļauj secināt, ka Biedrības darbības, īstenojot IKT un MMU projektus, faktiski ir vērstas uz Eiropas Reģionālās attīstības fonda finansējuma administrēšanu un šo projektu vadību.

Ņemot vērā šos apstākļus, pastāv šaubas, vai šādai darbībai piemīt saimniecisks raksturs, kas ir priekšnosacījums, lai secinātu, ka Biedrība, īstenojot minētos projektus, ir uzskatāma par nodokļa maksātāju PVN direktīvas 9.panta 1.punkta izpratnē.

[19] Biedrība lietā kā papildu argumentu, lai raksturotu savu darbību kā saimnieciska rakstura, ir norādījusi, ka IKT projekta ietvaros apmācību pakalpojuma saņēmējiem Biedrība ir izrakstījusi rēķinus par projekta administrēšanu 5% vai 10% apmērā no valsts atbalsta finansējuma apmēra. No lietas materiāliem tam ir gūstams apstiprinājums. Vienlaikus, apgabaltiesas ieskatā, apstāklis, ka atsevišķos gadījumos Biedrība atbalsta saņēmējiem ir izrakstījusi nodokļa rēķinu par projekta administrēšanu, pats par sevi nepadara pieteicējas darbību par saimnieciska rakstura. Turklāt atbilstoši līgumam ar CFLA IKT projekta administrēšanas izmaksas ir iekļautas projektā kā attiecināmās izmaksas, savukārt atbilstoši minētā līguma 1.pielikuma 2.1.13.apakšpunktam projekta dubulta finansēšana nav pieļaujama.

[20] Lietā nav strīda, ka Biedrība, īstenojot IKT un MMU projektus, ir iepirkusi apmācību pakalpojumus no komersantiem un ir uzrādījusi šo komersantu nodokļa rēķinos uzrādīto PVN kā priekšnodokli. Vienlaikus nav arī strīda, ka Biedrība pati apmācību pakalpojumus atbalsta saņēmējiem nesniedza.

PVN direktīvas 28.pants noteic, ja nodokļa maksātājs, kas darbojas savā vārdā, bet kādas citas personas interesēs, ir iesaistīts pakalpojumu sniegšanā, uzskata, ka tas pats saņēmis un sniedzis šos pakalpojumus.

Apgabaltiesas ieskatā lietā būtu svarīgi noskaidrot, vai konkrētajos apstākļos, ņemot vērā, ka Biedrība faktiski nesniedz apmācību pakalpojumus, tā atbilstoši PVN direktīvas 28.pantam būtu uzskatāma par pakalpojuma sniedzēju.

[21] Ja uzskatāms, ka Biedrība ir sniegusi apmācību pakalpojumus atbalsta saņēmējiem, būtu precizējams jautājums par summu, kurai saskaņā ar PVN direktīvas 73.pantu ir uzliekams nodoklis.

No lietas materiāliem izriet, ka Biedrība MMU projekta ietvaros izrakstīja nodokļa rēķinus atbalsta saņēmējiem par apmācību pakalpojumiem, uzrādot tajos tikai 30% no pakalpojuma vērtības. Savukārt komersantu, kuri faktiski nodrošināja apmācību pakalpojumu sniegšanu, nodokļa rēķinos apmācību pakalpojuma vērtība norādīta pilnā apmērā. Tādējādi veidojas situācija, ka Biedrība maksā PVN no summas, kas veido 30% no faktiskās pakalpojuma vērtības, bet atskaita priekšnodokli no visas apmācību pakalpojuma vērtības.

Līdz ar to būtu svarīgi noskaidrot, vai MMU projekta ietvaros par atlīdzību, kurai uzliek nodokli, ir uzskatāma tikai tā summa (30%), ko Biedrība saskaņā ar izrakstītajiem nodokļa rēķiniem saņēma no atbalsta saņēmējiem, vai arī summa, ko Biedrība saņēma no CFLA par apmācību pakalpojuma nodrošināšanu atbalsta maksājuma veidā.

Ievērojot minēto un pamatojoties uz Līguma par Eiropas Savienības darbību 267.pantu, Administratīvā procesa likuma 104.¹pantu, 273.panta 5.punktu un 275.panta 7.punktu, Administratīvā apgabaltiesa

nolēma

Uzdot Eiropas Savienības Tiesai šādus prejudiciālos jautājumus:

1) Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 9.panta 1.punkts ir interpretējams tādējādi, ka bezpeļņas organizācija, kuras darbība ir vērsta uz Eiropas Reģionālās attīstības fonda finansētu valsts atbalsta programmu īstenošanu, ir uzskatāma par nodokļa maksātāju, kura veic saimniecisko darbību?

2) Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 28.pants ir interpretējams tādējādi, ka biedrība, faktiski nesniedzot apmācību pakalpojumus, tomēr ir pielīdzināma pakalpojuma

sniedzējai, ja pakalpojumi iegādāti no cita saimnieciskās darbības veicēja, lai nodrošinātu Eiropas Reģionālās attīstības fonda finansēta valsts atbalsta projekta īstenošanu?

3) Vai saskaņā ar Padomes Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 73.pantu gadījumā, ja pakalpojuma sniedzējs no pakalpojuma saņēmēja saņem tikai daļēju atlīdzību par sniegto pakalpojumu (30%), bet atlikusī pakalpojuma vērtība tiek segta kā atbalsta maksājums no Eiropas Reģionālās attīstības fonda līdzekļiem, vai atlīdzība, kurai uzliek nodokli, ir visa summa, ko pakalpojuma sniedzējs ir saņēmis gan no pakalpojuma saņēmēja, gan no trešās personas atbalsta maksājuma veidā?

Apturēt tiesvedību lietā, līdz stājas spēkā Eiropas Savienības Tiesas nolēmums.

Lēmums nav pārsūdzams.

Tiesnesis referents

Signature valid

Digitally signed by KASPARS BERKIS
Date: 2023.02.14 10:38:50 EET

K.Berķis

Tiesneses

Signature valid

Digitally signed by ILZE AMONA
Date: 2023.02.14 10:33:37 EET

I.Amona

Signature valid

Digitally signed by VIKTORA ZOMMERE
Date: 2023.02.14 10:25:30 EET

V.Zommere